



AKADEMİK FORUM 2010

Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları
Yayın No: 2

AKADEMİK FORUM 2010
“İç Denetim Mesleğinin Gelişiminde
İş Dünyasının Beklentileri
Üniversitelerimizin İhtiyaçları”

AKADEMİK FORUM 2010

**“İç Denetim Mesleğinin Gelişiminde İş Dünyasının Beklentileri
Üniversitelerimizin İhtiyaçları”
Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları
Yayın No: 2**

© 2010, Rota Yayın Yapım Tanıtım Tic. Ltd. Şti.

1. Baskı Aralık 2010

Her hakkı saklıdır. Bu kitabın hiçbir kısmı yayıncısının yazılı izni olmaksızın elektronik veya mekanik, fotokopi, kayıt ya da herhangi bir bilgi saklama, erişim sistemi de dahil olmak üzere herhangi bir şekilde çoğaltılamaz.

ISBN: 978-605-61682-1-5

Yayıncı

Türkiye İç Denetim Enstitüsü

Emekli Subayevleri Müşir Derviş İbrahim Sokak 1. Blok No: 6 D:16 Esentepe-İSTANBUL

Tel: (0 212) 212 55 25 Faks: (0 212) 212 55 26

E-Posta: tide@tide.org.tr

<http://www.tide.org.tr>

Yapım

Rota Yayın Yapım Tanıtım Tic. Ltd. Şti.

Prof. N. Mazhar Ökten Sok. No.1 Rota Binası 34360 Şişli-İSTANBUL

Tel: (0 212) 224 01 44 Faks: (0 212) 233 72 43

E-Posta: rota@rotayayin.com.tr

<http://www.rotaline.com>

Baskı ve Cilt

Tor Ofset San. Tic. Ltd. Şti.

İmam Çeşme Caddesi No: 26/2 Ayazağa Şişli-İSTANBUL

Tel: (0 212) 332 08 38 Faks: (0 212) 332 08 39

E-Posta: tor@torofset.com.tr

AKADEMİK FORUM 2010

**“İÇ DENETİM MESLEĞİNİN AKADEMİK GELİŞİMİNDE
İŞ DÜNYASININ BEKLENTİLERİ, ÜNİVERSİTELERİMİZİN
İHTİYAÇLARI”**

13 Mayıs 2010

**Marmara Üniversitesi Haydarpaşa Kampüsü,
Ord. Prof. Dr. Reşat Kaynar Konferans Salonu
Haydarpaşa/İstanbul**

**TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ YAYINLARI
YAYIN NO: 2**



AKADEMİK FORUM 2010
“İÇ DENETİM MESLEĞİNİN AKADEMİK GELİŞİMİNDE
İŞ DÜNYASININ BEKLENTİLERİ,
ÜNİVERSİTELERİMİZİN İHTİYAÇLARI”

Bilim Kurulu

Prof. Dr. Osman Altuğ
Prof. Dr. Nejat Bozkurt
Prof. Dr. Münir Şakrak
Prof. Dr. Cemal İbiş
Prof. Dr. Doğan Argun
Prof. Dr. Başak Ataman
Prof. Dr. Ayten Ersoy



PROGRAM

13 Mayıs 2010 Perşembe

08:00-09:00 KAYIT
09:00-10:30 AÇILIŞ KONUŞMALARI

Prof. Dr. Necla PUR

Marmara Üniversitesi Rektörü

Özlem AYKAÇ

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Başkanı

Ali Kamil UZUN

TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı

Cüneyt GÜLER

Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Başkanı

Murat DOĞU

Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği Yönetim Kurulu Üyesi

Yiğit DUMAN

Personel Yönetim Derneği (PERYÖN) Başkan Vekili

10:30-11:00 Kahve Arası

11:00-12:30 PANEL

“İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde İş
Dünyasını Beklentileri Üniversitelerin İhtiyaçları”

Oturum Başkanı: **Dr. Veysi SEVİĞ**

İstanbul Ticaret Odası

Panelistler:

Dr. Cüneyt SEZGİN

Garanti Bankası Yönetim Kurulu Üyesi

Dr. Tamer SAKA

Sabancı Holding Risk Yöneticisi



12:30-13:30	Yemek
13:30-15:00	PANEL
Oturum Başkanı:	Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN <i>Türkiye Mubabese Standartları Kurulu Üyesi</i>
Panelistler:	Prof. Dr. Seval SELİMOĞLU <i>Anadolu Üniversitesi</i> “İç Denetim Eğitiminin Gelişimi ve Geleceği”
	A. Murathan BAYRI - Serkan ERSOY <i>Türkiye İç Denetim Enstitüsü</i> “TİDE Bünyesinde İç Denetim Konulu Akademik Tez Veri Tabanı Oluşturulmasına Yönelik Bir Çalışma”
	Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ <i>Çukurova Üniversitesi</i> “Kamuda İç Denetçi İstihdam Süreci ve İç Denetçi Adayları Eğitim Programının Değerlendirilmesi”
	Doç. Dr. Şaban UZAY - Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ <i>Erciyes Üniversitesi - Neşebir Üniversitesi,</i> “İç Denetim Uygulamalarına Yönelik Global Genel Bilgi Tabanı (CBOK) Araştırması; Türkiye ve Avrupa Ülkeleri Karşılaştırması”
15:00-15:30	Kahve Arası

15:30-17:30	FORUM
Oturum Başkanı:	Prof. Dr. Münir ŞAKRAK <i>Marmara Üniversitesi Rektör Yardımcısı</i>
Panelistler:	Ahmet BAŞPINAR <i>Kamu İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Daire Başkanı</i> “İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde Kamu Yönetiminin Beklentileri, Üniversitelerin İhtiyaçları”
	Menteş ALBAYRAK <i>Anadolu Endüstri Holding</i> “İç Denetimde Başarılı Olmak İçin Gereken Yetkinlikler”
	Dr. Nermin ÇITAK - Elif BULUÇ <i>Marmara Üniversitesi - Türkiye İç Denetim Enstitüsü</i> “Üniversitelerde Denetim Üzerine Akademik Programların Uluslararası Standartlarda Geliştirilmesi ve Bir Pilot Uygulama Örneği”
	Esra İŞIKARA - Ayşe ÇELİK <i>Türkiye İç Denetim Enstitüsü - M.Ü. Denetim Kulübü</i> “Üniversite Denetim Kulüplerinin Mesleki Kariyer Açısından Rolü ve Denetim Kulüpleri Faaliyetleri”
	Sezer BOZKUŞ <i>KMPG</i> “İç Denetim Mesleğinin Geleceğini Belirleyen Küresel Gelişmeler Açısından İç Denetçilerin Eğitimi Üzerine Bir Değerlendirme: Türkiye İçin Öneriler”
17:30-18:00	FORUM KAPANIŞ BİLDİRİSİ Prof. Dr. Nuran CÖMERT <i>Marmara Üniversitesi</i>
18:00-18:30	KAPANIŞ VE PLAKET TÖRENİ



Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE)

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, ülkemizde uluslararası standartlarda iç denetim mesleğinin gelişimi için 19 Eylül 1995 tarihinde kurulmuştur.

Enstitü, mesleğinin profesyonellerin yetkinlikleri, finans ve reel sektör şirketleri ile kamu kurum ve kuruluşlarının kurumsal yönetim kalitesi, düzenleyici otoritelerin düzenlemelerinin uygulamadaki uyum kalitesi, mesleğin akademik gelişimi için çeşitli hizmetler sunmaktadır.

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü ve Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu'nun üyesi ve ülkemizdeki temsilcisi olan Enstitü; her yıl düzenli olarak gerçekleştirilmekte olan meslekteki bilgi, deneyim ve iyi uygulama örneklerinin paylaşıldığı "Türkiye İç Denetim Kongresi", yazı, makale ve söyleşileri ile mesleki gündemi belirleyen bilgi ve referans kaynağı "İç Denetim Dergisi", sürekli güncelliği sağlanan ve dilimize çevrilen "Uluslararası İç Denetim Standartları", iç denetim profesyonellerinin küresel yetkinlik belgesi "Uluslararası İç Denetçi Sertifikası" sürekli eğitim için "Mesleki Gelişim ve Yetkinlik Eğitimleri", mesleki akademik gelişime yönelik "Akademik İlişkiler ve Gelişim Programı" olmak üzere uluslararası ve ulusal mesleki birikimlere erişim ve paylaşım imkanları sağlamaktadır.

www.tide.org.tr

Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Danışma Vakfı (MÖDAV)

Türkiye üniversitelerinde görevli tüm muhasebe öğretim üyelerini temsil eden MÖDAV, öğretim üyelerinin dayanışmasını sağlamak, muhasebe ve ilgili bilim dalları ile muhasebe mesleğinin gelişmesine katkıda bulunmak, kamu ve özel sektör kuruluşlarında muhasebe konusunda karşılaşılan sorunlara bilimsel çözümler getirmek ve yeni muhasebe tekniklerinin geliştirilmesine yardımcı olmak amacıyla 1995 yılında kurulmuştur.

Kurulduğu günden beri Muhasebe Bilim Dünyası isimli hakemli bir bilimsel dergi çıkaran ve Türkiye'nin her tarafındaki üniversitelerle birlikte paneller, konferanslar, seminerler, çalıştaylar düzenleyerek Muhasebe Mesleğinin akademik seviyesinin yükseltilmesinde katkıda bulunan MÖDAV, 14-15 Ekim 2010 tarihinde Değişen Koşullarda Muhasebe ve Hukuk İlişkisi konulu 7. Uluslararası Muhasebe Konferansı'nı gerçekleştirmiştir.

İstanbul'da bir şubesi bulunan vakfın genel merkezi Ankara'da olup Türkiye üniversitelerinde görev yapan tüm öğretim üyeleri vakfın doğal üyesi kabul edilmektedir.

www.modav.org.tr



Önsöz

15. yılını kutlayan Türkiye İç Denetim Enstitüsü, iç denetim mesleğinin ve profesyonellerinin uluslararası standartlarda, küresel seviyede yetkin uygulamalar için güvence oluşturuyor. Türkiye İç Denetim Enstitüsü her yıl düzenlediği, iç yönetim, risk yönetimi, kurumsal yönetim gibi konularda uzmanların bilgi ve deneyimlerini paylaştığı Türkiye İç Denetim Kongresi, yazı, makale ve söyleşilerle mesleki gündemi belirleyen İç Denetim Dergisi, sürekli içeriği güncellenen mesleki uygulama standartları, iç denetim profesyonellerinin küresel yetkinlik belgesi İç Denetçi Sertifikası, sürekli eğitimleri ve mesleğin akademik gelişime yönelik Akademik İlişkiler Gelişim Programı başta olmak üzere birçok paylaşım platformu yaratarak üyelerimize ve meslektaşlarımıza hizmet veriyor.

Enstitümüzün bu paylaşım platformlarına eklediği son halka ise 15. yılımızı kutladığımız 2010 yılında iş dünyasının akademik dünya ile bağını güçlendirmek, karşılıklı işbirliğinin kapsamını ve yönünü tayin etmek amacıyla başlattığı “Akademik Forum” oldu.

Meslek ile ilgili akademik çalışmaların gündemini oluşturduğu bu paylaşım platformunun ilki “Akademik Forum 2010” adıyla Marmara Üniversitesi ve Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) ile birlikte 13 Mayıs 2010 tarihinde Marmara Üniversitesi Haydarpaşa Kampüsü Konferans Salonu’nda düzenlendi. “İç Denetim mesleğinin akademik gelişiminde iş dünyasının beklentileri, üniversitelerimizin ihtiyaçları” temasıyla ve yaklaşık 500 katılımcıyla gerçekleştirilen Forum’a 22 farklı üniversiteden öğretim üyesi ve öğrenci, akademik dünya ve iş dünyasının temsilcileri katıldı.

Bilindiği üzere Mayıs ayı tüm dünyada İç Denetim “Farkındalık” ayı olarak kutlanıyor. Mesleğimizin tanınırlığını artıran böyle bir ayda Türkiye’de ilk Akademik Forum’u düzenlemek bizler için ayrıca anlamlı ve önemliydi.

“Akademik Forum” iki yıl aralıklarla bir üniversitemiz ile birlikte ve üniversitenin merkezinin bulunduğu şehirde gerçekleştirilecek. Umarım uygulamaya başladığımız bu paylaşım platformu, mesleğimiz adına yeni kalıcı değerler yaratır.

Elinizde bulunan kitapta Akademik Forum 2010’da konuşulanları, sunulan bildirimleri bulacaksınız.

Gerek Akademik Forum 2010’un düzenlenmesinde katkıları olan, gerekse de elinizde bulunan Forum Bildiri Kitabı’nı titizlikle hazırlayan herkese teşekkür ediyorum.

Özlem Aykaç İğdelipınar
Türkiye İç Denetim Enstitüsü Başkanı

Merhaba,

Akademik Forum 2010 Şu anda masanızın üzerinde.. 13 Mayıs 2010'da bir gnliğne sizi misafir etmiŐtik. Birbirini takip eden iki panel ve ardından da bir forumla sonlanan o özel günde MARMARA ÜNİVERSİTESİ, TİDE ve MÖDAV'ın akademik işbirliği ve dostluğuna tanıklık yapmıŐtuz. Bu tanıklıktan aklınızda kalanı bunca ay sonra ne kadar anımsarsanız, bilemem. Sözü uurup götüren zaman beni hep yormuŐtur. Kendi kendime "unutkanlığım artıyor, yaŐlanıyorum" diye korkak itiraflarda bulunurum, çoğu kez. Ve notlarıma sarılırım. Sözün yazıya evrilmesi anıların ve bilginin zamanın pliğne atılmasını önler; anılarımızı ve bilgilerimizi soyut sözden somut yazıya döker.

Akademik Forum 2010'un lokomotifi TİDE "İ Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde İŞ Dünyasının Beklentileri, niversitelerimizin İbtiyaları" temalı bir dizi çalışmayı özenle kitap haline getirdi. Sayfaları virenler o gün söylenenleri, iç denetim mesleğinin parlak geleceğine ilişkin kimi ip uçlarını bu kitapta bulacaktır.

Akademik Forum 2010'u sözüyle, yazısıyla, aklıyla ve emeği ile kitaplaŐtıran herkesi kutluyor ve TİDE üyelerini sevgi ile kucaklıyorum.

Prof. Dr. Ömer Lalik
MÖDAV Başkanı



İçindekiler

Prof. Dr. Necla PUR Marmara Üniversitesi Rektörü	17
Özlem AYKAÇ Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Başkanı	19
Prof. Dr. Ömer LALİK Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) Başkanı	21
Ali Kamil UZUN Türkiye İç Denetim Enstitüsü Kurucu Başkanı	25
Cüneyt GÜLER Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Başkanı	31
Murat DOĞU Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD) Yönetim Kurulu Üyesi	35
Yiğit DUMAN Personel Yönetimi Derneği (PERYÖN) Başkan Vekili	39
PANEL I	44
Dr. Veysi SEVİĞ İstanbul Ticaret Odası	45
Dr. Cüneyt SEZGİN Garanti Bankası Yönetim Kurulu Üyesi	47
Dr. Tamer SAKA Sabancı Holding Risk Yöneticisi	51
PANEL II	56
Prof. Dr. Seval Kardeş SELİMOĞLU Anadolu Üniversitesi	57
Doç. Dr. Şaban UZAY - Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ Erciyes Üniversitesi - Neşehir Üniversitesi	81
A. Murathan BAYRI - Serkan ERSOY Türkiye İç Denetim Enstitüsü	119
Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ Çukurova Üniversitesi	175
PANEL III	208
Ahmet BAŞPINAR Kamu İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Daire Başkanı	209
Menteş ALBAYRAK Anadolu Endüstri Holding	223
Nermin ÇITAK - Elif BULUÇ Marmara Üniversitesi - Türkiye İç Denetim Enstitüsü	229
Era İŞİKARA - Ayşe ÇELİK Türkiye İç Denetim Enstitüsü - Marmara Üniversitesi Denetim Kulübü	255
Sezer BOZKUŞ KAHYAOĞLU KPMG	263
KAPANIŞ BİLDİRİSİ	274
Prof. Dr. Nuran CÖMERT Marmara Üniversitesi Öğretim Üyesi	275



AÇILIŞ KONUŞMALARI



Prof. Dr. Necla PUR
Marmara Üniversitesi Rektörü

Saygıdeğer konuklar, öğrencilerimiz,

Okulumuzda gerçekleştirilen Akademik Forum'a hepiniz hoş geldiniz.

Toplumla paylaşmak ve yapılan uygulamaların somut dönüşlerini almak için çok yoğun çalışmalar yapmaktayız. Çok çeşitli alanda bilim üreten ve öğrenci yetiştiren birimlerimiz olduğu için biz de sağlık, sanat, sosyoloji alanında ve özellikle bizim çekirdeğimiz ve ekonomi ve ticaret alanında hizmet gösteren tüm sivil toplum kuruluşlarıyla el ele çalışmaktayız. Bugün burada pek çoğunu yakından tanıdığım değerli dostlarım, çalışma arkadaşlarım, öğretim üyelerim ve genç arkadaşlarımızla birlikte olmaktan dolayı çok mutluyum. Bu kurumun bir mensubu olarak, üniversitemizin değerli öğretim üyeleriyle, kendisiyle çalışmaktan her zaman keyif aldığım rektör yardımcısı Prof. Dr. Münir Şakrak'la ve de sizlerle bu konuda yapılacak forumda bu alanın üyesi olarak bulunmaktan mutluluk duyuyorum.

Sizleri bu tarihi mekanda ağırlamaktan ayrıca onur duyuyorum. Dolayısıyla her zaman enstitümüze Türkiye İç Denetim Enstitüsü'ne üniversitemizin tüm mekanları hazırdır. Tüm bilimsel kadroları Türkiye İç Denetim Enstitüsü ile iş yapmaktan onur duyacaklardır. Ben bu kadar önemli forumu gerçekleştirdikleri için enstitünün değerli hocaları ve sizlerin buraya vereceği desteğe ve dinleyicilerin önemli bir şekilde faydalanacakları bu değerli forumun çok verimli geçmesini ve hepimizi aydınlatmasını diliyorum.

Toplantıyı düzenleyenlere sayın Başkana ve değerli yönetim üyelerine tekrar teşekkürlerimi sunuyorum. Hepinizi en içten sevgilerimle, saygılarımla selamlıyorum.



Özlem AYKAÇ
Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Başkanı

Ülkemizde iç denetim alanında meslektaşlarımız, kurumlar ve toplum için ulusal otorite ve referans kaynağı olan Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 15. yılını kutlayacak.

Reel sektör, kamu, finans, düzenleyici otoriteler de olmak üzere 300'den fazla kurumu temsil eden, 1000'e yakın üyesi olan meslek örgütümüz; iç denetim mesleğinin ve profesyonellerinin uluslararası standartlarda, küresel seviyede yetkin uygulamalar için güvence oluşturmaktadır.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü her yıl düzenlemiş olduğu, iç yönetim, risk yönetimi, kurumsal yönetim gibi konularda uzmanların bilgi ve deneyimlerini paylaştığı Türkiye İç Denetim Kongresi, yazı, makale ve söyleşilerle, mesleki gündemi belirleyen İç Denetim Dergisi, sürekli içeriği güncellenen mesleki uygulama standartları, iç denetim profesyonellerinin küresel yetkinlik belgesi İç Denetçi Sertifikası ve sürekli eğitimleriyle aynı zamanda mesleğin akademik gelişime yönelik Akademik İlişkiler

Gelişim Programı başta olmak üzere enstitümüz birçok paylaşım platformu yaratarak, üyelerimize ve meslektaşlarımıza hizmet veriyor.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü aynı zamanda IIA ve CIA'nın da temsilcisi olup yönetim ve çalışma organlarında da aktif görev alıyor. Meslekte küresel gelişim ve mükemmelliğin paydaşı olmak vizyonuyla çalışmalarını sürdüren Türkiye İç Denetim Enstitüsü, şirketlerin yönetim kurulları, icra kurulu başkanları gibi yöneticilerle, kamu kurum ve düzenleyicileri, üniversiteler ve akademisyenlerin güvenilir referans kaynağı olarak, kalıcı değerler yaratma misyonunu başarıyla sürdürüyor.

Mayıs ayı tüm dünyada İç Denetim 'Farkındalık' ayı olarak kutlanıyor. Mesleğimizin tanınırlığını artıran böyle bir ayda Türkiye'de ilk akademik forumu düzenliyor olmak da bizler için ayrı bir önem taşıyor.

İç denetim faaliyetinin en büyük risklerinden biri de hepinizin kabul ettiği gibi itibar riski'dir. Mesleğimizi uygularken, mesleğimizin itibarını korumamız gerekiyor. Mesleği icra edenlerin yetkin ve uzman olması önemli. Hepimizin yaşadığı problemlerden bir tanesi, meslek için yetişmiş iş gücü. Siz akademisyenlere, üniversitelere dönüyoruz, mesleğimize eleman yetiştirmesi konusunda bizlere destek vermelerini bekliyoruz. Aynı zamanda iş dünyasının üniversitelerle birlikte yapacağı birçok proje ve destek var. Bugün yapacağımız forumda çok değerli konuşmacılarımızla bu konuları görüşüp tartışacağız. Forumun düzenlenmesinde katkıları olan öncelikle Türkiye İç Denetim Enstitüsü Akademik İlişkiler Komitesi Başkanı ve Kurucu Başkanımız Ali Kamil Uzun'a, Prof. Dr. Nuran Cömert hocamıza, MÖDAV Başkanı Prof. Dr. Ömer Lalik'e, bizi bu güzel mekanda ağırladığı için rektörümüz Prof. Dr. Necla Pur'a en içten teşekkürlerimizi iletiyorum. Hepimiz için faydalı bir forum olmasını diliyorum ve hepinize teşekkür ediyorum.



Prof. Dr. Ömer LALİK
Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı
(MÖDAV) Başkanı

Merhaba,

Sizi şaşkınlıkla izliyorum. Bu güzel bahar sabahında sahile inip, denizin sesini dinleyerek yürümek, bu tarihi yerleşkenin avlularında sere serpe çimlere uzanmak varken; buradasınız ve beni dinliyorsunuz. Ayağınızla geldiniz... Katlanacaksınız.

Açılış konuşmacılarının çoğu, aynen benim gibi, hazır bir mikrofon, kalabalık ve ilgili bir dinleyici gurubunu yakaladığında KORSAN TEBLİĞ sunar. Ben de bu fırsatı yakalamışken bir korsan tebliğ yerine MÖDAV'dan, Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı'ndan ve işbirliklerimizden söz etmek istiyorum.

MÖDAV, Türkiye üniversitelerinde görevli tüm muhasebe öğretim üye ve yardımcılarını çatısı altında buluşturmaya hedef alan bir vakıf...

Vakfı kuranlar vakfın amaçlarını;

- muhasebe biliminin ve muhasebecilik mesleğinin gelişmesine katkıda bulunmak,
- kamu ve özel sektör işletmelerinin muhasebe uygulamaları konusunda karşılaştıkları sorunlara bilimsel çözümler getirmek,
- piyasalarda uygulanması beklenen muhasebe yöntem ve yordamlarının geliştirilmesine yardımcı olmak,
- öğretim elemanlarının bilimsel erklerini geliştirici politikalar belirlemek,
- öğretim elemanları arasında birlikte davranma ve dayanışma ruhunu geliştirmek,
- muhasebe ve denetim meslek örgütleriyle işbirliklerine girmek,
- muhasebe eğitiminin olmazsa olmazları olan araştırma ve yayın faaliyetlerini desteklemek,
- vakfın amaçlarını, belli merkezlerde açacağı şubeleri aracılığı ile ülke geneline yaymak
- ulusal ve uluslar arası platformda eğitim öğretim işbirlikleri yapmak olarak belirlediler.

MÖDAV, ülkemizin tüm üniversite ve yüksek okul ve enstitüleri muhasebe bilim dalı kadrolarında çalışan muhasebe öğretim üyeleri ve araştırma görevlilerini doğal üyesi kabul etmektedir.

Sevgili Katılımcılar,

Biraz önce sıraladığım amaçlardan biri olan **“ulusal ve uluslararası platformda eğitim öğretim işbirlikleri yapmak”** konusunda bugüne kadar iki önemli protokol imzaladık.

Bu protokollerden ilkinin elektronik ortamda uzaktan eğitim konusunda imzaladık. Çözüm ortağımız, elektronik ortamda gerçekleştirilecek uzaktan eğitimin teknolojisine sahip deneyimli bir firma. Protokol, Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun “Kobiler için Finansal Raporlama Stan-

dartları”nı yürürlüğe sokmasıyla yaşama geçecek. MÖDAV olarak çok önemseydiğimiz ikinci protokolümüzü TİDE (Türkiye İç Denetim Enstitüsü) ile imzaladık. Bugün burada işbirliğimizin güzel bir örneğini sergilemek için toplandık.

Protokolün temel amacı TİDE ile MÖDAV'ın iç denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, bilimsel çalışmaların desteklenmesi ve kariyer imkanlarının artırılmasını teşvik etmektir. Özellikle şu konularda karşılıklı işbirliği yapılması hedeflenmektedir:

- İç denetim konusunda uzun ve kısa süreli eğitim programları düzenlemek,
- Yurtiçi ve yurtdışında ortak araştırma ve uygulama projeleri geliştirmek,
- Bilgi ve deneyim paylaşılması amacıyla ortak seminer, panel, sempozyum, vb. bilimsel toplantıların düzenlenmesi veya TİDE'nin tertipledeği Akademik Forum toplantı ve seminerlerine MÖDAV'ın destek vermesi,
- İç denetim konusuna yönelik ortak yayınlar yapılması,
- İç denetim ile ilgili akademik araştırmalara ve uygulamaya ilişkin bilgileri ve deneyimleri paylaşmak,
- Kütüphane ve diğer akademik kaynakların paylaşımı,
- Düzenledikleri etkinlikler ve yayınlanan eserlere ilişkin üyelerine karşılıklı olarak özel indirimler sağlamak,
- İç denetim mesleğine yararlı hizmetlerde bulunanlara ortak belirlenecek ödüller vermek,
- Olanakları ölçüsünde iç denetim alanında lisans, lisansüstü ve doktora öğrencilerine staj ve istihdam imkânlarının sağlanmasına çalışmak.

Bu işler hiç şüphesiz emek, zaman ve kaynak isteyen işler. Aşama aşama hepsini devreye alacağımıza inanıyoruz.

Değerli Katılımcılar,
Konuşmamı sonlandırırken MÖDAV Başkanı olarak sabrınız için teşekkür ediyor, bu etkinliğe emek verenleri kutluyor ve hepinize sevgilerimi sunuyorum.



Ali Kamil UZUN
Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Kurucu Başkanı

Yine böyle bir bahar mevsiminin mayıs ayında Türkiye İç Denetim Kongresi geleneğini başlatmıştık. Meslek kongresi geleneğimiz 14 yıldır aralıksız sürüyor. Bugün ilkinin birlikte gerçekleştireceğimiz Akademik Forum'un da sürekli ve kesintisiz olarak mesleğimize değer yaratmasını diliyoruz. Mayıs ayı aynı zamanda uluslararası iç denetim farkındalık ayı. Tüm meslektaşlarımıza, akademisyenlerimize, iş dünyamıza kutlu olsun.

Akademik Forum çalışmalarını uluslararası farkındalık ayında başlatarak mesleki ve akademik farkındalığımızı ulusal ve küresel olarak ifade etmenin yanı sıra iş, meslek ve akademi dünyası arasında sinerjik bir işbirliği ve değer yaratma platformuna süreklilik kazandırmayı hedefliyoruz. Öncelikle sizleri Türkiye İç Denetim Enstitüsü – Akademik İlişkiler Komitesi ve faaliyetleri hakkında bilgilendirmek istiyorum.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü – Akademik İlişkiler Komitesi; iç denetim mesleğinin akademik dünyada tanınması, meslek konusunda yapılan

akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi amacıyla faaliyet göstermektedir.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü - Akademik İlişkiler Komitesi; “Meslekte akademik gelişimin ulusal çözüm ortağı olmak” vizyonu ve “İç Denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, kariyer yapılmasını teşvik etmek amacıyla danışmanlar, akademisyenler, öğrenciler, eğitim kurumları, iş ve kamu kurumları ile ilişkileri geliştirmek ve desteklemek” misyonu ile belirlediği stratejileri çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmektedir. Türkiye İç Denetim Enstitüsü - Akademik İlişkiler Komitesi faaliyetlerini kendi içinde oluşturduğu dokuz çalışma grubu ile yürütmektedir. Söz konusu çalışma grupları; Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme, AGEPIAEP Program Tanıtımı ve Katılım Teşvik Programı, Denetim Kulüpleri ve Denetim Kariyer Teşvik Programı, Türkçe Kaynak Geliştirme Programı, Meslek Tarihi ve Müzecilik, Staj Programı, Tanıtım ve Dış İlişkiler Geliştirme, Meslek Etiği, Meslek Kütüphanesi Çalışma Grupları olarak görev yapmaktadırlar. Son yıllarda başta finansal krizlerin benzerlerinin yaşanmaması için alınması gereken önlemlerle ilgili süren çok boyutlu tartışmalarda üzerinde en fazla mutabakata varılan husus, kurumların kurumsal yönetim uygulamalarının geliştirilmesi gerekliliğidir. Başarılı kurumsal yönetim uygulamalarının temelinde ise iç denetim yer almaktadır. İç denetim fonksiyonu, kurum değerinin korunması ve geliştirilmesinde yönetim kurullarının, denetim komitelerinin ve üst yönetimin temel dayanağı olmasının yanı sıra kurum dışı paydaşlar için de en önemli güvence rolünü üstlenmiş durumdadır. Özellikle son yıllarda gerek ulusal gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim ile ilgili çok çeşitli düzenlemeler yapıldığı görülmektedir. Ülkemizde başta bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sigortacılık ve kamu mevzuatında iç denetim ile ilgili çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Belirtilen düzenlemeler iç denetimin önemini çok büyük oranda artırmış ve bağımsız bir meslek olma niteliğini güçlendirmiştir.



Türkiye İç Denetim Enstitüsü Akademik İlişkiler Komitesi tarafından, Türkiye'deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan elde edilen sonuçların derlendiği “Akademik Tez Envanteri Raporu” hazırlanmıştır. İç denetimle ilgili günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan bu araştırma sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; ülkemizde “iç denetim” konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı, çalışmaların yakın sayılabilecek dönemlerde başladığı, birkaç üniversitede yoğunlaştığı ve danışman öğretim üyelerinin sınırlı sayıda olduğu, bazı alt konu başlıklarının hazırlanan akademik tezlerde ana konu olarak işlenmediği, reel sektör uygulamalarına yönelik çalışmaların yok denecek sayıda olduğu görülmektedir. Fakat sevindirici bir gelişme olarak, yüksek lisans ve doktora çalışmalarının 2000'li yıllar ve özellikle de 2006 yılından sonra büyük artış gösterdiği ifade edilebilir. Her ne kadar henüz yetersiz olsa da bu çalışmaların mesleğin gelişimi açısından çok değerli bir birikim oluşturduğu açıktır.

Mesleğimizin akademik gelişimini etkileyen iki temel konu bulunmaktadır. Bunlardan biri mesleğin değişen rolü, diğeri ise üniversite eğitiminin değişen koşullarıdır. İç denetim mesleğinin işlevi, uygulama yaklaşımları ve bunlara bağlı olarak tanımı, rolü ve eğitim ihtiyaçları değişti. Akademik eğitim, küreselleşme ve bilgi toplumu olmanın etkisiyle artık üniversitelerin fiziki mekânları ile sınırlı değil. Üniversite eğitiminin koşulları değişti. Üniversiteler bilgi toplumunun sunduğu araçlar ve bu imkânlardan yararlanmaları nedeniyle bilgi yönetim merkezleri olarak değerlendirilmekteydiler. Bu gelişme akademik eğitimin üretim araçlarını, koşullarını değiştirmektedir.

İç denetim, meslek olarak interdisipliner bir faaliyettir. Çeşitli bilgi ve uzmanlık konularını içermekte olup, eğitimi de interdisiplinerdir. Öte yandan günümüzde değişen rolü ve geleceği ile ilgili gelişmeler, mesleğin eğitim ve akademik ihtiyaçlarının yeniden tasarlanması ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır.



Gelişen teknoloji ile birlikte hayatın her alanını etkisi altına alan bilgi toplumu, iş hayatı ile akademik dünyanın üretim süreçlerini de etkilemektedir. Bu nedenle iş, meslek ve akademi dünyası geçmişe göre daha fazla beraber olma, birlikte üretmek durumundadır. Bu gelişmeler sonucu, günümüzde, meslek örgütleri, işletmeler, profesyoneller akademik eğitimin paydaşı ve ortağı olmaktadır. Çünkü akademik eğitimin yeni paydaşları olan meslek örgütleri, işletmeler, profesyoneller, üniversite - iş hayatı bütünleşmesi açısından önemli potansiyel fırsatlara sahiptirler. Mesleki akademik gelişim; araştırma, kaynak geliştirme, eğitim programı, öğretim görevlileri, öğrenciler olmak üzere beş ana başlıkta yapılacak çalışmalarla ihtiyaç göstermektedir.

Mesleğin akademik gelişimi için Türkçe literatür oluşturulması, iç denetim ve iç kontrolle ilgili konularda araştırmalar yapılması, öğretilen birliğin sağlanması, kavramların yerli yerine oturtulması, bilgili, uzman, eğitilmiş, araştırmacı, yenilikçi insan kaynağının yetiştirilmesi açısından büyük önem taşımaktadır. Teorinin uygulamaya, uygulamanın teoriye her koşulda ihtiyacı bulunmaktadır. Bu ihtiyacın etkili bir biçimde karşılanabilmesi için ortak akıldan üretilen sonuçlar yaratacak akademisyenler ile uygulamacılar arasında platformlar oluşturulmalıdır.

Bu amaçla Türkiye İç Denetim Enstitüsü olarak, “Akademik İlişkilere” stratejik olarak öncelik vererek mesleğin akademik ihtiyaçlarına çözüm üretmek adına oluşturduğumuz Akademik İlişkiler Komitesi ile çeşitli projeler tasarlanmıştır.

Söz konusu projelerimizi; akademik tez envanteri, akademik eğitim programları envanteri, kaynak geliştirme, denetim kulüpleri, AGEP. (Akademik Gelişim Programı), meslek müzesi (sanal), staj, meslek etiği, meslek kütüphanesi ve Akademik Forum başlıklarında özetleyebiliriz. Başlıklar halinde ifade ettiğimiz projelerimiz arasında yer alan Türkiye İç Denetim Enstitüsü – AGEP ile üniversitelerimizde denetim üzerine küresel düzeyde rekabet edecek uluslararası akredite akademik eğitim prog-

ramlarının geliştirilmesi hedeflenmiştir. Küresel meslek örgütü IIA tarafından hazırlanan “iç denetim akademik gelişim ortaklığı” programının ulusal modeli Türkiye İç Denetim Enstitüsü tarafından hazırlanarak M.Ü. Muhasebe Denetim Yüksek Lisans programı ile pilot bir uygulama başlatılmıştır. Bu ilk pilot uygulama sonrası Türkiye İç Denetim Enstitüsü - Akademik Gelişim programını Türkiye genelinde yaygınlaştırmayı öngörüyoruz. Öte yandan, mesleğin üniversitelerde tanınması, denetimde kariyerin teşvik edilmesi ve kariyer olanaklarının geliştirilmesi amacıyla Marmara, Trakya, Konya Selçuk, Kütahya Dumlupınar üniversitelerinde denetim kulüpleri kurulmuştur.

Bugün gerçekleştirdiğimiz Akademik Forum ile mesleğin akademik gelişimi için iş, meslek ve akademi dünyasının iki yılda bir buluşması, değer yaratması hedeflenmiştir. Her bir projemizin ilk sonuçlarını bugün birlikte gerçekleştireceğimiz Akademik Forum oturumlarında sizlerle paylaşacağız.

Akademik İlişkiler Komitemizin üniversitelerimizde mesleğimiz ile ilgili konularda hazırlanan yüksek lisans ve doktora tezleri ile akademik eğitim programları üzerine yaptığı araştırmalar sonucu; denetim mesleğinin ihtiyaçları ve gelişimine yönelik çalışmaların muhasebe akademisyenleri tarafından yapıldığı görülmüştür. Bu tespit üzerine muhasebe akademisyenlerinin meslek örgütü olan MÖDAV ile işbirliği protokolu yapılması Türkiye İç Denetim Enstitüsü ve MÖDAV yönetim kurulları tarafından uygun görülerek protokol belgesi imzalanmıştır. Söz konusu protokol, iç denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, bilimsel çalışmaların desteklenmesi ve kariyer imkânlarının artırılmasını teşvik etmek amacıyla karşılıklı işbirliği yapılması amacıyla düzenlenmiştir. Gönüllü katılımcılığa ve özveriye dayalı çalışmaların ürünü olan bu çalışmalarda tüm komite üyelerinin üstün gayretleri söz konusudur. Türkiye İç Denetim Enstitüsü Başkanı ve Yönetim Kurulu'nun komite çalışmalarına destekleri bu so-

nuçların elde edilmesinde bir diğer önemli etkidir. Komite çalışmalarının etkin sonuçlar üretebilmesi için Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yönetim Kurulu Başkanı ve Yönetim Kurulu'nun desteğinin sürekliliği ve önerilen aksiyonların, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yönetim Kurulu tarafından değerlendirilerek alınmasının son derece önemli olduğunu ifade etmek istiyorum.



Cüneyt GÜLER
Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER) Başkanı

Sayın Rektörüm, üniversitelerimizin kıymetli öğretim elemanları, kıymetli meslektaşlarım ve sevgili öğrenciler, hepinizi Kamu İç Denetçiler Derneği adına sevgiyle selamlıyorum.

TİDE ve MÖDAV'ın birlikte düzenlediği bu 1. Akademik Forum toplantısının hem mesleğimizin gelişime hem de akademik camiaya faydalı olmasını temenni ediyor, programın organizasyonunda görev alan özellikle Akademik İlişkiler Komitesi'ne teşekkür ediyorum.

Öncelikle Kamu'daki iç denetim olgusuna, gerçeğine nasıl geldik konusuna birkaç cümle ederek başlamak istiyorum. Daha sonra derneğimiz, ardından da Kamu iç denetçilerinin akademik camiadan neler beklediğini vurgulayacağım sizlere.

2006 yılı başına kadar Kamu'da, müfettişlik, kontrolörlük meslekleri var ve bu meslekler tarafından yürütülen faaliyetler bulunmaktaydı. Bazı idarelerimizin özellikle mahalli idareler ve üniversiteler buna canlı örnek,

üniversitelerimizin kendi denetim elemanı bulunmamaktaydı. 2003 yılı başında yürürlüğe giren bir çerçeve kanunla denetimde bir anlamda yerleşme, yeniden bir değişim dönüşüm sağlandı. Denetimin iç ve dış denetim olarak kamu idarelerinde yürütüleceği vurgulandı. İç denetimin iç denetçiler tarafından dış denetimin Sayıştay tarafından yapılması hükme dildi.

Denetimde yerleşme sağlandı derken neyi kastediyorum. Daha önce bazı ilgili kişiler bilirler ki, mahalli idareler üzerinde içişleri bakanlığı özellikle üniversiteler üzerinde de maliye bakanlığının denetimi söz konusu idi. Bu bahsettiğim raporla, bu iki maliye bakanlığının kurumlar üzerindeki denetim yetkisi içişleri bakanlığının da mahalli idareler üzerindeki denetim yetkisi kaldırıldı. Bu manada denetim kendi inisiyatiflerine verilerek iç denetim mekanizması öngörüldü. Üniversiteler ve il özel idareler ilk defa denetçiye kavuştu. Bu meselenin fonksiyonel ve yapısal değişimi ve dönüşümü ifade ediyor. Denetimin metodolojisinde çok ciddi değişim oldu. Bu anlamda özel sektör uygulamaları ile kamu uygulamaları arasında esasen çok fazla bir değişim olmadığını düşünüyoruz. Aynı bakış açısıyla, aynı metodolojiyle görev yürütmeye çalışıyoruz.

4 yıllık bir maziye sahip Kamu'da iç denetim. Oldukça yeni bir meslek yeni bir faaliyet. Kamu'da bunun anlamlı sonuçlar üretmesinin belki 10 yıl sonra mümkün olacağını düşünüyoruz. Çünkü, yabancı uzmanların hazırladığı raporlarda ancak bu kadar sürede anlamlı sonuçların çıkabileceğini söylüyorlar. Biz bu konuda emin adımlarla yürüyerek, Kamu'da iç denetimin katma değerini yaratması için faaliyetlerimize devam edeceğiz.

2006 yılında Kamu'da denetçi atamaları yapıldıktan sonra bir meslek örgütü ihtiyacı ortaya çıktı. 2007 yılı başında da derneğimiz kuruldu. Şu an itibariyle 700'ü aşkın iç denetçinin 540'ı üye. Kamu'daki iç denetçilere hitap eden başka da bir dernek bulunmamakta. Kamu'daki iç denetçilerinin meslek örgütü KİDDER'dir diyebiliriz. Kamu'daki, kamu iç kontrol

sisteminin çok önemli aktörü haline gelmiştir. Bu üç yılda derneğimizin gösterdiği faaliyetler ve gayretler neticesinde.

KİDDER şimdiye kadar neler yapmaya çalıştı? Öncelikle bu değişimi ve dönüşümü Kamu idarelerine anlatmak gerekiyor. Kamu idareleri daha tutucu. Değişime biraz daha direnç var. Hem yönetim kademesinde hem müfettişlik kontrollüklerde ciddi bir dirençle karşıyoruz. Bu manada farkındalık faaliyetlerimize önem vermeye gayret ettik. Hem yöneticilerimiz nezdinde farkındalığı artırma anlamında bir diğer husus iç denetçiler arasında mesleki bilinci oluşturma, bunu geliştirme, ortak bir meslektaş oluşturma faaliyetlerinde bulunduk. Çünkü, Kamu'daki iç denetçileri daha önceki mesleklerine göre sınıflandırsak, çok fazla sayıda çok farklı anlayıştan tecrübeden kültürden geldiğini görüyoruz. Bu zaman alıyor bu açıdan da çok ciddi yol kat ettik.

Bir yandan meslektaşlarımızın yetkinliğini artıracak faaliyetlerde bulunduk, bulunuyoruz. Eğitim faaliyetleri düzenliyoruz, paylaşım toplantıları yapıyoruz. Aynı zamanda mesleki bir yayın faaliyetini başlattık ve 'Denetim' adlı bir dergimizin 4. sayısını çıkarıyoruz. Kamu'da 2006 yılı başında yürürlüğe giren çerçeve kanun ile yeniden yapılandırılan Kamu kontrol sisteminin unsurlarının bu unsurlarda dünyada iyi mali unsurlar olarak adlandırılıyor. Bu unsurların işlendiği yer de dergidir. Bu konular ilk defa dergimizde işleniyor. Bu konuda çok ciddi bir boşluğu doldurduğumuzu düşünüyorum.

Son bir husus da, iç denetim konularının Avrupa muktesabatıyla ilgili. 32. faslın başı mali kontrol. Fasil kapsamında uluslararası kuruluşlarla derneğimiz arasında çok ciddi bir işbirliği iletişim ve kendimizi onlara kabul ettirme ve görüşlerimizi aktarma noktasına gelmiş bulunuyoruz.

Dernek olarak, yaptığımız faaliyetler başlıklar halinde böyle.

kidder.org.tr adlı web sitemiz var. Sözlerime son vermeden önce akademik camiadan beklentilerimizi belirtmek isterim. Bizim şöyle bir endişemiz var. Muhasebe bilimi ile iç denetimin yakından değerlendiriliyor olması kamuda şöyle bir risk oluşturuyor. Bunu paylaşmak istiyorum sizlerle.

Muhasebenin bir alt dalı ya da muhasebeyle birlikte düşünülen bir denetim kolunun değerlendirilmesi şöyle bir algıya yol açıyor. Kamu'da iç denetimin ve kontrolün sadece mali hususlarla sınırlı olacağına yönelik bir algı yaratıyor, yaratabilir. Bu açıdan bir Kamu yönetim bölümleri de var. Biz sadece işletme bölümleriyle değil de Kamu bölümleriyle de iç denetimin, iç kontrolün, risk yönetiminin işlenmesi gerektiğini orada da master ve yüksek lisans programlarının olması gerektiğini düşünüyoruz. Buna bizim ihtiyacımız var. Sadece muhasebe ile iç denetimi yan yana getirdiğinizde Kamu'da şöyle bir algı ortaya çıkıyor. İç denetim = Mali denetim. Muhasebenin bir alt dalı olarak algılanması ciddi bir risk doğuruyor bunu ifade etmek istedim.

Bu kapsamda Marmara Üniversitesi, iç denetim iç kontrol konusundaki araştırmalarıyla öne çıkıyor, üniversiteyi tebrik ediyorum. Gerçekten bizim de dikkatimizi çekiyor. Bu konunun bizler Ankara'daki üniversitelerimizde farkındalık oluşmadığı üzerine bir his var. Bizim de Ankara'da bazı bölümler açılması konusunda hocalarımızı bilgilendireceğiz. Doktora ve yüksek lisans programlarının olması bizleri sevindiriyor. Master yapan meslektaşlarımız var. Ciddi bir ilgi var. Üniversitelerimizle, kamu idareleri iç denetim birimleri ile ortak projeler üretilebilir. Bizim aklımıza gelen önemseydiğimiz konular bunlar.

Forumun anlamlı ve önemli olduğunu düşünüyoruz. TİDE'ye Özlem hanımın, Ali Kamil Beyin şahsında kendilerine teşekkür ediyorum. Aynı zamanda MÖDAV yöneticilerine. Bundan sonraki oturum başarılı geçmesini diliyorum hepinize saygılarımı sunuyorum.



Murat DOĞU

**Türkiye Kurumsal Yönetim Derneği (TKYD)
Yönetim Kurulu Üyesi**

Herkese günaydın. Sayın öğretim görevlileri, sevgili öğrenciler, hepinizi TKYD adına sevgiyle selamlıyorum.

Özellikle böyle bir organizasyonda TKYD'nin de görüşlerine yer verdiğiniz için derneğim adına teşekkür ediyorum.

Öncelikle Kurumsal Yönetim üzerine kısa bir açıklamada bulunmak istiyorum. Bildiğiniz üzere Kurumsal Yönetim, sermaye piyasası kurulunun 2003 Temmuz ayında yayınlamış olduğu ilkeleriyle ülkemize giriş yaptı. Bu tarihten itibaren özellikle halka açık şirketlerde benchmark özelliği kazandı. Bu ilkelerde tamamıyla, OECD'nin tüm dünyada kabul görmüş prensipleri dikkate alındı. Yine bu tarihlerde TÜSİAD'da yönetim kurulu üyeleri için özellikle yönetim kurullarını odağa alan prensipler yayınlandı. Biz 2003 yılından beri kurumsal yönetim kapsamında hem SPK'nın hem de TÜSİAD'ın yayınlamış olduğu ilkelerle birlikte bir ilkeler setine

kavuştuk. Kurumsal Yönetim Sistemi'nin dört ana başlığı var. Bunları aktarmak istiyorum.

Birincisi; pay sahipleri hissedar ilişkilerini ön plana çıkarıyor,

İkincisi; kamuyu aydınlatma ve şeffaflık konusunda prensipler içeriyor,

Üçüncüsü; menfaat sahipleri,

Dördüncüsü; yönetim kurulları.

Hiç şüphesiz, Kurumsal Yönetim İlkeleri (KYİ), özellikle yönetim kurullarını ön plana çıkarıyor ve hayata geçirilmesinde yönetim kurullarına önemli görevler veriyor. Fakat bu görevleri verirken bazı pencereler açıyor. Ama daha alt düzeylerde çok açık ve net belirlemelere gitmiyor. Yönetim kurulları daha şeffaf olmak adına acaba hangi uygulamalar içerisinde yer alacak. Bunlara ilişkin çok belirlemeleri yok. Sadece bazı kapılar açıyor. Yönetim Kurulu yapısında bağımsız üyeler de bulunacak diyor. Bazı alt komiteler, örneğin denetim komitesi kurumsal yönetim komitesi gibi komitelerle birlikte işlemi götüreceksin diyor. Yapısına işleyişine ilişkin bazı prensipler veriyor ama acaba günlük hayatta uygulamada hangi araçları kullanacağı konusunda net, açık belirlemelere gitmiyor. Ve bunu yönetim kurullarına bırakıyor. Burada iç denetim önemli bir kurul olarak yönetim kurullarını uygulamalarında önemli bir araç olarak devreye giriyor.

Kontrol, kurumsal yönetimin ayrılmaz bir parçası. Kontrol kavramı son derece önemli. Kontrol olmadığı bir ortamda ölçülmesi ve bir şirkette hissedarlara haklarını verilmesi mümkün olamıyor. Hissedar şirketten kar payı bekliyor. Bunun sağlanmasında iç denetim önemli faktör olarak gündeme geliyor.

İç denetim olmayan bir yapıda iyi bir kurumsal yönetimden bahsetmek mümkün değil ancak, onun karşısında kurumsal yönetim perspektifi olmayan iç denetiminde ne kadar verimli ve amaca yönelik olduğu da ayrı bir tartışma konusu. Dolayısıyla, 2003 yılından itibaren kurumsal yönetim kavramının gündemimize girmesiyle birlikte iç denetimin de ayrı

bir anlam kazandığını düşünüyorum. Burada biz öncelikle iç denetim iç kontrol kavramlarının birlikte yaşamasına, şirketlerimizde verimli ve etkin bir şekilde kurulmasına çok önem vermeliyiz.

İç denetim, şeffaflık dediğimizde birinci adım uygulamada, yapılan işin kayıtlara doğru geçmesiyle ilgili. Acaba yapılan iş kayıtlara doğru aktarılıyor mu? Muhasebe standartlarına uygun mu? Ardından finansal raporlanması, muhasebe kayıtları düzgün yapılıyor mu? Bu sistemle hiç şüphesiz bir tarafta benchmark var ve iç denetçinin de bakacağı en önemli unsurlardan bir tanesi, kayıtların doğru tutulup, tutulmadığı ancak bu sağlandığında şeffaflıktan bahsetmek mümkün.

Bir diğer önemli konu, yaptıkları denetimlerde, şirketin operasyonlarının şirketin hedeflerine uygun olup olmadığına bakmaları gerekiyor. Yani iş doğru yapılıyor mu? Buna da dikkat edilmeli. Bugün artık bu hedeflere yönelik şirketlerimizde birçok şirket içi düzenleme var, şirket içi iç kontrol düzenlenmiş durumda. Kontrol ancak etkin bir iç denetim yapısıyla mümkün. Buna ilaveten yapılan denetimlerde, bir işin bundan sonra nasıl yapılacağıyla ilgili en doğru kaynak iç denetim personeli olmakta. Dolayısıyla ben özellikle kriz dönemlerinde, şirketlerin hem günlük işleriyle uğraştığı hem finansal zorluk yaşadığı dönemlerde iç denetimin çok daha önemli olduğunu düşünüyorum. Önümüzdeki 5-10 yıllık dönemde iç denetim, iç kontrol mekanizmalarının, finansal raporlamanın çok önemli destek unsuru olarak kurumsal yönetim sistemlerinin önemli bir faktörü olarak giderek daha fazla önem kazanmaya devam edecektir.

Bugün şirketlerimiz hem yurt içinde büyümekte hem de uluslararası yatırımlar yapmakta. Bunun için tek başına bağımsız denetçinin gelip, tek başına şirketin finansal raporlamasına bakması artık tek başına yeterli olmamaktadır.

Sözlerime son verirken ileriye dönük olarak, hiç şüphesiz halka açık şirketlerde iç denetim (İMKB'de 375 şirket işlem görüyor, önümüzdeki dö-

nemde bunun artmasını bekliyoruz), özellikle halka açık şirketlerde iç denetimin nasıl yapıldığıyla ilgili bir araştırmanın yapılması gerektiğinin önemli olduğunu düşünüyorum. Ayrıca, iç denetimin nasıl geliştirileceği yönünde de çalışmaların artarak devam edeceğine inanıyorum. Organizasyonun başarılı olmasını diliyorum ve teşekkür ediyorum.



Yiğit DUMAN
Personel Yönetim Derneği (PERYÖN) Başkan Vekili

Tünaydın,
Türkiye Personel Yönetimi Derneği (PERYÖN) olarak bizleri burada ağırladığınız için öncelikle TİDE'ye ve Marmara Üniversitesi'ne ev sahipliğinden dolayı çok teşekkür ediyoruz.

PERYÖN Türkiye'nin en eski sivil toplum kuruluşlarından bir tanesi aynı zamanda en güncel derneklerden biridir. PERYÖN, insan kaynakları alanında çalışan, sorumluluk alan profesyonelleri, kendi çatısı altında barındırıyor. İnsan yönetiminin etkin ve kurumlara değer katacak şekilde yürütülmesine çalışıyor.

Bu bağlamda, benzer bir kaderi de paylaşıyor. Özellikle muhasebe ve finans alanında çalışan arkadaşlarımızı, şirketlerdeki finans ve muhasebe bölümlerini dikkate aldığım zaman hepsinin yine insan kaynakları yönetimi gibi bugün kendi rüştünü ispat etmek isteyen departmanlardan çalışanlardan olduğunu görüyoruz. Bu bağlamda bu gelişim evresinde hep beraber olacağımızı tahmin ediyorum.

Gündeme birkaç konuyu aktarmak istiyorum. Personel yönetimi kendi gelişmesini sürekli devam ettiriyor ve bugün artık kayıt tutan değil yöneten de bir departman olmaya başlamış bir bölüm. İK yönetimi sadece insanla uğraşan değil organizasyonu sürekli geliştirmeye gayret eden bu anlamda yönetime şirketin yönetim kültürüne değer katmaya çalışan bir fonksiyon olarak görev yapıyor.

Bu bağlamda en yakın çalıştığı ekiplerden biri de iç denetim ekipleri. Türkiye'de şirketlerin uluslararası denetim standartlarına kavuşması gerektiğini düşünmekteyim. Organizasyonel gelişimde ya da değişimde, iş süreçlerinin yenilenmesinde, kesinlikle dikkate alınması gerektiği konularda bu süreçlerin iş yönetimine nasıl değer katacağı, nasıl riskleri barındıracağı, bu değişimi nasıl yöneteceğinizle ilgili çalışmalar. İç denetimle ortak gündemimiz olarak, organizasyonel iş süreçlerini öncelikli olarak önem veriyoruz.

Süreçleri tanımlamak ve bunu organizasyonda tanımlamak sorumlularını belirlemek, bir konu bir de bunun ölçümleme kriterlerini yani neyin başarılı neyin başarısız olabileceğini kabul etme işi de, beraber çalıştığımız iç denetim ekiplerinin değer kattığı başka bir alan.

Kriterlerinin ölçülmesinde iç denetim çok önemli bir alan ve organizasyonun değişim sürecindeki, bu yeni süreçlerin ölçülme kriterlerin belirlenmesinde verimliliklerinin ölçülmesinde iç denetim nosyonunun çok kritik olduğunu görüyorum.

İç denetim organizasyona çok boyutuyla değer katıyor. Öncelikle sorumluluk delege edemiyor. Sorumluluğun yönetimde olmasına rağmen kontrollerin daha etkin yapılabilmesini, bunun kontrol testlerini nasıl yapabileceğini iç denetim ekiplerinin tasarlamasını bekliyoruz. Yine iç denetim ekiplerinin organizasyonundaki sorumluluk alanlarını belirlerken onlarla birlikte çalışıyoruz. Burada, yetki karmaşasına, sorumlulukların ça-

tışmasına veya ortada gri alanların boşlukların bulunmamasına onların desteğini de garanti almasını sağlamaya çalışıyoruz.

Herhangi bir değişimde, organizasyonel şemamızı kendi iş sürecini de kapsayabilir. Bir değişim sadece orada bulunan insanları etkilemiyor tüm organizasyonu etkiliyor hatta onun dışındaki müşterilerinizi, tedarikçilerinizi, kamuyu, sorumlu olduğunuz pek çok partiyi etkileyebiliyor. Bu değişim sürecini bu ekiplerimizle kontrol altına tutmaya çabalıyoruz. En önemli konulardan bir tanesi görevlerin ayrılığı ve bu konudaki suistimaller, ihtimalleri ortadan kaldıracak proaktif daha öncesinden önleyici yaklaşımları katmalarını bekliyoruz.

İç denetim, denetlemekten kontrol etmek dışında yönetmeye odaklanmış durumda. Çünkü şirketler artık bir şey olup bittikten sonra oluşacak maliyetleri önlemede çok ciddi kazanımlar elde ediyorlar. İşlerin yapılmasıyla ilgili standartların belirlenmesinde önemli sorumlulukları buluyor. Riskler, bireysel riskler yine bu ekiplerimizin içinde olması gereken çalışmaları içeriyor. Sürekli üst yönetimle birlikte olmaları gerekiyor. Yine tüm zafiyet risklerini de iç denetçilerin önceden görmesi gerekiyor. Bu bize ne getiriyor?

Artık sadece iç denetimden kastımız mali denetim değil. Bilgiyi yönetme anlamında ciddi bir iç denetim iç kontrol denetim süreçlerinden bahsetmek mümkün. Öncelikle insan hatasından soyutlamaya çalışıyoruz. Bilgi sistemi üzerinde denetimden bahsetmeye başladık.

Kritik noktalardan bir tanesi, denetimin, müşteriye dokunmayan yani bir şirketin ürününü sattığı insana dokunmayan bir sistemin içinde olmamasını, aynı zamanda hız ve verimliliğe dikkat etmesini bekliyoruz. Yani kontrol edeceğim denetleyeceğim diye şirketin ataklığını azaltacak bundan ödün verecek kontrol mekanizmaları kurmasını beklemiyoruz. Riske odaklanan, olabilecek şeylere odaklanabilen bir kaynak yönetiminin dem vuruyoruz. Kontrol ve denetimlerin iş hedefleriyle uyumlu ol-



masını istiyoruz yani şirket bir yere giderken kontrol ve denetimin başka yerleri denetlemesini veya kontrol etmesini beklemiyoruz.

Bu da bu hayatı bazı şekillerde değiştirmeyi gerektiriyor. Burada bulunan öğrenci arkadaşlarımız kariyerlerini şimdiden planlarken, onları ilgilendirecek bir-iki cümleyle konuşmama son vermek istiyorum. İç denetim önümüzdeki dönemlerde organizasyonlarda çok daha etkin ve sıkı beklentilerin içinde yer alacak bölümlerin başında geliyor. Bunu yapabilecek insanlara ihtiyaçları var. İç denetim sadece mali denetim değil ve sadece mali bilgiyi gerektirmiyor. En başta bilgi teknolojileri konusunda çok yetkin insanlar arıyoruz. Şirketler, bu konuya yakın veya dünyanın gittiği bilgi teknolojileri konusunda fikir sahibi olan insanları işe alacak. Çünkü çok yönlü bakış açısı ihtiyacı hissedilecek. Bu arkadaşlarımızın şirket içinde etkin roller üstlenmelerini beklediğimize göre, onların yazılı ve sözlü ifadelerinin ve şirketi anlatma ve anlama yeteneklerinin çok üst düzeyde olmasını bekliyoruz. Planlama ve koordinasyon bu arkadaşlarımızın ana iş kanallarından bir tanesi. Birçok alanı yönetme sorumlulukları olacak. Küresel krizlerin meydana getirdiği önemli regülasyonlar var. Kanunlardan öte regülatif kuralları çizelgeleri oluşmaya başladı. Dolayısıyla, regülasyon konusuna, teknik yönetim bilgisine, arkadaşlarımızın ihtiyacı olacak.

İç denetim ekiplerinin, organizasyonlarda bağımsız kalmalarını bekliyoruz. İç denetim ekipleri bugün çoğu halka açık şirkette, dünyada ve Türkiye’de, mali ekip ilişkilerinin içinde olmadığını görüyoruz. İç denetim ekipleri direkt olarak şirketin yönetim ekibine hatta şirketin yönetim kurullarına bağlı olduğunu görüyoruz. Bunun da böyle olması gerektiğine inanıyoruz. Şirket hedefleriyle kontrol hedeflerinin aynı olduğu, organizasyonda çok üst düzey sorumlulukları olan bir iç denetimin hayalini kurmaktan öte yaşamasını bekliyoruz. Bu çalışmaların da bu hayale bu beklentilere ışık tutmasını diliyorum.

Hepinize teşekkür ederim.

Akademik Forum 2010

“İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde İş Dünyasının Beklentileri Üniversitelerimizin İhtiyaçları”



PANEL I

Dr. Veysi SEVİĞ
İstanbul Ticaret Odası
OTURUM BAŞKANI



Dr. Veysi SEVİĞ
İstanbul Ticaret Odası

Oturum Başkanlığını Dr. Veysi Seviğ'in yaptığı "İç denetim mesleğinin akademik gelişiminde iş dünyasının beklentileri, üniversitelerin ihtiyaçları" başlıklı panelde, iş dünyasının beklentileri, mesleğin akademik gelişimi konusunda panelistler görüşlerini paylaştılar. Panel Seviğ'in açılış konuşmasıyla başladı. Seviğ şunları kaydetti:

Öncelikle 'İç Denetim' mesleğinin akademik gelişiminde iş dünyasının beklentileri, üniversitelerin ihtiyaçları forumunu çok anlamlı bulduğumu belirtmek isterim.

Türkiye'de iç denetim konusu gündemde yokken bu konuya gönül veren ve aramızda etkinliğin oluşmasında katkı sağlayan Ali Kamil Uzun'a, Türkiye İç Denetim Enstitüsü'ne çok teşekkür ediyorum. Denetim seviyen bir konu değil, denetimden herkes korkar. Müfettişin, hukuk tanımı, işlevlerin tanımı farklı farklı olmuştur. Dünya üzerinde önemli bir aktivite sağlayan ve uluslararası standartlara ulaşan İç Denetim mesleğine hem bilimsel hem teknik hem de uygulayıcısı olarak bu işi yerleştirmeye ça-

İşan Ali Kamil Uzun, bu işin bu ülkede mihmandarıdır.

İlk defa Kamu mali yönetimi gündeme geldiği vakit ben de uluslararası bir kuruluşun başkan vekiliydim. Kamu Mali Yönetim Kanunu'nda bu konu çok ciddi bir hukuki çerçeve içinde alınmıştır.

Özel sektörde kontrolör, kontrol memuru bu işi yürütürken aynı zamanda önem de verdiler. Özellikle mali sektörde iç denetim birimleri oluşturuldu ve geliştirilmeye de çalışılıyor. Ama hâlâ iç denetim nedir? Bunun nitelikleri nelerdir? Çerçevesi nasıl olacaktır? gibi konularda bankalar kanunu ve sermaye piyasaları konusunda bir takım atılım yapıyor yine de henüz anlayamamıştır. Ali Kamil Uzun ve yakın çalışma arkadaşlarının bu konuyla daha yakından ilgilenmesi gerekmektedir. Akademisyenlerin de bu konuda ne kadar cefakâr çalıştıklarını bilmekteyiz.



Dr. Cüneyt SEZGİN
Garanti Bankası Yönetim Kurulu Üyesi

Dünyada yaklaşık iki yıldır ciddi çalkantılar yaşanıyor. Bu çalkantıların çeşitli sebepleri var. Dünyada kar marjlarının daralması, buna karşın kar hacminin büyütülmeye çalışılması, risk anlayışında bir takım zaafaların oluşması, bunun sonucunda da şirketler ekonomik anlamda sıkıntılar yaşadı. Bu sorunun etkileriyle ilgili olarak birçok analiz yapıldı. Ben burada konunun iç denetim boyutuna eğilmek istiyorum.

İç denetim açısından baktığımızda şunu görmekteyiz. Yaşanan sıkıntının sektörel bazda önlem alınabileceğini daha iyi performans gösterileceğini görmekteyiz. Yaşanılan sıkıntıların birçoğu şirketler düzeyinde gerek içerden gerekse şirketleri denetleyen düzenleyici kuruluşlar tarafından fark edilmemiş oldular. Burada denetim etkinliğinin yeterince yerine getirilmediği zaafını görmekteyiz.

Yeni düzenlemelerle dünyayı mali sistemi zapturap altına alma çabaları var. Bunları yanlış yönde atılmış adımlar olarak görüyorum. Geçmişte de

böyle oldu. Bankacılık sistemi dünyada çok fazla düzenlemeler yapıldığı için riskli varlıklarını bankacılık dışında sektörlere kanalize ettiler. Ve o sektörler denetim dışında kaldıkları için sıkıntılar oluştu. Tepeden inme düzenlemelerin etkili olamayacağını ve kaçakların olabileceğini düşünmekteyim. Bunu önlemenin yolu, şirketlerin hissedarlarını, ortaklarını, topyekun paydaşlarını, çıkarını koruyacak kendi içinden gelen kurumsal yönetime ihtiyaç var. Dolayısıyla şeffaflık, hesap verme, ilgili tüm tarafların haberdar edilmesi, sağlıklı ve zamanında atılmış adımlar kurumsal yönetimin ilkelerinin başında geliyor. Kurumsal yönetimin uygulanmasında çeşitli organlar yer alıyor. Yönetim ve denetim kurulları gibi. Yönetim kurullarının daha fazla riske sahip çıkması, bunların da denetim komiteleri tarafından yapılması son derece önemlidir.

Denetim komiteleri bunu nasıl yapacak? Burada iç denetimin önemi ortaya çıkıyor. Risk yönetimi, iç kontrol, kara parayla mücadele, iç denetimdir. İçerde olayların tamamını gözlemleyen, raporlayan, ilgili tüm paydaşlara güvence veren bir ortağa bir birime ihtiyacınız olacak. Çünkü riskler farklılaşıyor ve boyutları büyüyor. Bunları yönetim, denetim kurullarına ulaştıracak birime ihtiyaç var. Daha yeni yeni bu kavramlar, müfredatlara eklenmeye başladı ama yeterli değil. Bugünkü yönetim kurulları bunu çok bilmiyor ve onlara destek verilmesi gerekiyor.

Kendimize şu soruyu soralım. Türkiye’de iç denetçiler, bu yetkinliklere ne derece sahip. Bu konuda çeşitli kuşku taşıyorum. Mesleğe iç denetçi olarak başlayan biri olarak, iç denetim mesleğinin dünyada olduğu gibi Türkiye’de de dönüşüm yaşaması gerekiyor. Çünkü riskler çok farklılaştı, boyutları arttı, çok daha karmaşık hale geldiler ve birbirleriyle etkileşimi de arttı. Bunların algılanması, raporlanması deneyim istiyor.

Bu raporlara ihtiyaç nerede yoğunlaşıyor. Öncelikle hem yatay hem dikey olarak müfettişlerin, iç denetçilerin bilgi düzeylerinin artırılması gerekiyor. İç denetçi detaya inmek zorunda. İç denetçi dikey olarak uzman-

laşması yatay olarak da birçok konuyu bilmesi gerekiyor. Bir süreçte problem olarak gördüğünüz şey, işletmede sorunlar çıkarabilir ve olayın tamamını algılamaya yol açar. Derine inme ve analiz etme özelliklerinin kazanılmasını gerektiriyor. Bu da sürekli eğitim gerektiriyor.

İyi teori olmadan iyi pratik olmayacağını her zaman söylerim. Dünyada iç denetim nereye gidiyor? Kurum içinde iç denetimden neler bekleniliyor? Hangi alanlarda yoğunlaşmalı? Dünyadaki bilimsel gelişmeleri takip etmemiz gerekiyor. Dünyanın gidişatını iyi anlayan iç denetçilere ihtiyaç var.

Ayrıca şu konuya da değinmek istiyorum. Üniversitelerden yeteri kadar konuyla ilgili öğrenci çıkartmakta zorlanıyoruz. Kalitenin arttığını söylememiz zor. Öğrencilerin denetimle ilgili derinlemesine bir bilgiyle gelmediğini görüyoruz. Bu ne kadar büyük emek ve zaman kaybı. Bu 25 yıl önce de böyleydi, şimdi de böyle. 25 yıl önce bankacılık sistemi bu kadar sofistike değildi ama bunu aşmamız gerekiyor. Üniversitelerin yetiştirdiği öğrenciler, biraz daha hazırlıklı gelmeli. Bu sadece üniversitelerin değil özel sektörün de sorunu olmalı. Nasıl çalışanlar istediklerini bildirmeli, müfredatlar güncellendirilmeli. Bunları söylerken, tez sayısında artış oldu, bölümler açıldı olumlu gelişmeler var ama bu konuların da burada konuşulması gerekiyor. Bizler, öğrencilerin konuların detayına inilmediğini yeterince içselleştirilemediğini görüyoruz. Öğrenciler, belli dönemler şirketlere girseler ve stajlarını yapsalar, bunun çok daha fazla katkısının olacağını düşünüyorum.

Öncelikle daha odaklanmış daha doğru öğrencileri mezun etmeliyiz. İkincisi, iş hayatında olan kişilerin bir akademisyen disiplinine sahip olarak çalışmalarını yürütmesi gerekiyor. Akademik dünyada neler oluyor ve bu konuda projeler üretmeli. Tüm sektör bu projeleri finanse etmeli, akademik çalışmayı, öğrenciye staj imkânını finanse etmeli. Bu ortam sağlanmadığında okuldaki çalışmalarla iş dünyasındaki çalışmalar örtüşmüyor. İyi bir eğitim olmadan iyi bir deneyim olmuyor. Bundan sonra

Türkiye İç Denetim Enstitüsü'nün çalışmalarında şu gözden kaçırılmasın. İş dünyası bu kadar sınava girip çıktıktan sonra seçilen ve üniversitelerden mezun olan öğrencilerimize, konuları baştan anlatmasın. Akademisyenler iş dünyasına projelerle gelsin ve bu projelere de özel sektörün katkısının olacağına inanıyorum.

Sezgin'in konuşmasından sonra tekrar söz alan **Dr. Veysi Seviğ**, iç denetim kavramının ülkemizde yeteri kadar anlaşılmadığını belirterek şunları kaydetti: "Kamu ve finans kesiminde bu işe önem veriliyor ama ticari hayatta birkaç kuruluş dışında iç denetim meselesine sıcak bakan kimse yok. Çünkü buna gerekli kılacak mecburiyet olmadığı için gerek duyulmuyor. Bu noktada bir anekdot aktarmak istiyorum. Türkiye'nin ilk 50 kuruluşu arasında yer alan bir kuruluş, son derece verimli çalışıyor. Karlı bir kuruluş ama nakit paraları yok. Sonra bir akademisyen arkadaşımınla birlikte bizden destek istendiğinde, 'sizde 700 kişi çalışıyor, buraya denetim birimi kurun' dedik. 'Ne demek yahu, buraya müfettiş mi alacağız' dediler. Verilen tepki bu. İç denetim konusunda zorunluluk yok ve ilk eksiklerimiz burada. Okullarımızda yeterli eğitim yok. Türkiye dünyada kişi başına en az bilanço üreten ülke. Onun yerine konulacak mali tablo da yok, burada hukuki boşluk da görüyoruz. Bunun üzerinde durulması gerektiğini söylemek istiyorum. İç denetime önem veren Sabancı Holding'in yetkilisi olarak Tamer Saka bizi bu konuda aydınlatacaktır. Sözü ona bırakıyorum."



Dr. Tamer SAKA
Sabancı Holding Risk Yöneticisi

Sabancı Holding'i temsilen buradayım ve benim çalışma alanım Risk Yönetimi. Bu alandaki tespitlerimi sizlerle paylaşacağım. Öncelikle birkaç tane temel konuyu sıralamak istiyorum. Öncelikle Türkiye'de iç denetim mesleğinin gelişimini engelleyen bir sorun var mı? Bunu kabul ediyor muyuz? İç denetim arzu ettiğimiz noktada mı?

İç denetim mesleği arzu ettiğimiz noktada değil. Bence en temel başlamanız gereken şey sorunun nereden kaynaklandığı meselesi. Sorunun temelini iç denetim mesleğinin tarihinin çok yeni olmasıyla başlatıyorum. Bu meslek çok geç Türkiye'de oluştu, kurumsal kimlik haline geldi. Ali Kamil Uzun ile bu süreç başladı ve 10-15 yıllık bir süreçte ve bu tip konuşmaların yapıldığı bir noktaya gelindi. Bu süre zarfında da çok şey beklememek lazım. Sermaye piyasalarının kurulması, genişlemesi, bizde muhasebe mesleğinin başlaması 20 yıl önceye dayanıyor. İç denetimin gelmiş olduğu süreci olumlu karşılamak ama tartıştığımız konuların temelinde de ifade ettiklerimi gözden kaçırmamak gerekiyor.

İç Denetim Enstitüsü'nün kurulması bu mesleği yapısal bir noktaya taşınmasıyla birlikte dünyada yüksek ekonomilerde önemli bir yer edindi. Yeni ekonomik düzene baktığımızda bu yeterli mi? Bunun yeterli olmadığını görmekteyiz. İkinci madde olarak da biz geriden başladık, zaman kaybettik fakat geldiğimiz noktada meslek yeniden şekilleniyor. Bunu avantaja çevirmek lazım. Burada iç denetimin amacına baktığımızda, kurumların iç denetimden beklentileri konusunda ipuçları alıyoruz. İç denetimin amaçlarına baktığımız zaman, işlemlerin doğru yapılması konusunda güvence sağlıyor olmak, yolsuzlukları engelliyor olmak gibi konuları sıralamak mümkün. Şirketin yapısıyla hissedarlarıyla, sektörde, iş yapma şekliyle, insan yapısıyla ilgilidir. Her kurum kendi yapısıyla sistem kurmak zorunda. İç denetimin profili, mesleğin standartları önemli ama hissedarların iç denetim departmanları meslek konusunda bilgilendirilmesi gerekiyor. En büyük sorunun bilgi eksikliği olduğunu görmekteyiz. Bu anlayışın bu yapının sağlıklı olmadığını ifade etmek isterim. Birçok kurumda hâlâ iç denetim raporları, CFO'ya sunuluyor. Bu anlamda işi anlatmak gerekiyor. Bunu çözmeden iç denetim mesleğine yeterli desteği buluyor olmamız çok zor. Bu kaynak işi, departmana yeterli insanın alınması ve ücretinin ödeniyor olması insanların mesleği seçmeleri ve kariyer tercihi sağlamak açısından önemli ve bu dönüştürmeyi sağlamamız gerekiyor. Hızlı bir şekilde bunun üstesinden gelebiliyor olmalıyız.

İş dünyasının ajandası çok hızlı değişiyor. Öncelikler çok hızlı değişiyor. Bu öncelikler arasında sabit bir yer edinmek kolay değil. İç denetim mesleğini yapanların da kendilerine çok ciddi yatırımlar yapmaları gerekiyor. Bunu beş başlık altında topladım: Öncelikle işi anlayabilecek, işin iç dinamiklerini, sektörü anlayabilecek ve iş yapma mantığına sahip, bir iç denetçi profili bekliyoruz.

İkincisi, kişilik olarak yeniliklere açık, kendini yenileyen, denetim ile ilgili trendleri yakalayabilen, meslek örgütlerinde aktif olarak çalışan, katkı sağlayan, uluslararası gelişmeleri takip eden bir profil.

Sektörle ilgili kendini güncel yetkinliğe sahip, etrafında neler oluyor konusunda kendini geliştiren bir profil arıyoruz. Her gün denetim kapsamınız değişiyor, risk profiliniz değişiyor bütün bu değişime ayak uydurmanızı bekliyoruz.

Üçüncü olarak, risk kavramı üzerinde hem felsefi hem fiili bilgisi olsun istiyoruz. Kaynaklarımız son derece sınırlı. Hiçbir şirkette tüm süreçleri tüm iş birimlerini sürekli denetim altında tutayım lüksü yok. Buna gerek de yok. Denetçiler de denetimlerini risk perspektifiyle yapıyor olmalı. Çok daha temel ve ana konularda riski yakalayabilecek, denetleyebilecek yapıya sahip olması gerekiyor.

Dördüncü olarak, denetleyene bir müşteri olarak yaklaşma yetkinliği bunu hem politik hem sosyal olabilme yetkinliği olarak görüyorum. Biz de denetçiye danışmanlık görevi veriyorsak, o zaman müşterimiz herkes. Bu durumda onu müşteri olarak kabul etmek, bunu yaparken de ezilmemek, taviz vermeden yapıyor olmak son derece önemli konulardır.

Son olarak da teknoloji. Artık işlerimizin yüzde 80-90'u teknolojiyle oluyor. Şirketlerimizden Brisa'nın üretiminin tamamı bilgisayar programıyla yönetiliyor. Bu üretim stok yönetimi, malzeme girişi, çıkışı, maliyetlendirilmesi sistem bilgisayar üzerinden yürütülüyor. Denetçinin teknolojik yetkinliği yoksa, katma değer sağlaması imkansız. Eskiden denetçi bir de IT denetçisi kavramı vardı. Bence bu kavram ortadan kalkmıştır. Daha derin konularda spesifik çalışanlarınız olabilir. Gerekli teknolojik bilgi olmadan özellikle büyük kurumlara katma değer sağlaması mümkün değil.

Bütün beklentileri mümkün olduğu kadar içinde barındıran, kendisini mesleğini seven arkadaşlarımızı üniversiteden bize teslim edilmek üzere bekliyoruz.

Özel sektör iş birliklerine katılmak, katkıda bulunmak ve eğitimin içinde olmak iletişim kopuklarını ortadan kaldıracak şekilde, arzu edeceğimiz profildeki çalışanlar yetişecektir ve bu iş birliğinden özel sektör ve akade-

misyenler fayda sağlayacaktır. İç denetim bu kriz sürecinden sonra artacağına inanıyorum.

* * *

Tamer Saka'ya açıklamaları için teşekkür eden **Dr. Veysi Seviğ**, Kamu'daki iç denetçi seçimiyle ilgili açıklamada bulundu. Seviğ şunları söyledi:

“Kamu iç denetçi seçiminde hukuki mevzuat çerçevesinde farklı bir yöntem uygulanıyor. Bakın, 5018 Kanun'un 65. Maddesi şöyle diyor. Kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklar, iç denetim Koordinasyon Kurulu Koordinatörlüğünde Maliye Bakanlığınca İç Denetim eğitimine tabii tutulur. Eğitim programı iç denetçi adaylarına, denetim, bütçe, mali kontrol, kamu ihale mevzuatı, muhasebe, personel mevzuatı, AB mevzuatı ve mesleki diğer konularda yeterli bilgi verecek şekilde tamamlanır, bu programı başarıyla tamamlayanlara sertifika verilir.

Yine diyor ki, iç denetçiler bakanlıkların ve bağlı oldukları üst yöneticilerin teklifi üzerine bakan diğer idarelerle, üst düzey yöneticiler tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanır aynı surede usule göre de alınır.

Önce bakanlık nezdinde eğitime tabii tutuyorlar sonra atama yapıyor sonra istenirse görevden alınıyor. 66. Madde şunu söylüyor: Maliye Bakanına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu 7 üyeden oluşur. Üyelerden biri başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı'na bağlı olduğu bakanın ve biri Hazine Müsteşarı'nın bağlı olduğu bakanın, biri İçişleri bakanın, başkan dahil 3 Maliye Bakanı önerisiyle 5 yıl süreyle Bakanlar Kurulu tarafından atanır. Maliye Bakanları tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinden doktora derecesine sahip öğretim üyelerinden olması şartı aranır.

Kamu'ya alınacak iç denetçilerden sadece birinin akademik alandan seçiliyor. Demek ki Kamu kesimi en fazla iç denetçi alan kesim ama kendine özgü sertifika veriyor. Eğitiyor, sertifikayı veriyor ve bu koordinas-

yon içinde de bir akademisyene yer veriyor. Özel kesimde bu kişinin iç denetçi olarak alınması için görev üstlenen kurumlar var, sınav da yapıyor. Bu toplantıyı düzenleyerek aktiviteler de yapıyor. Özel kuruluşlar iç denetçi olarak eğitmek zorunda kalıyorlar.

Kamu'nun yetiştirdiği sertifikalı iç denetçilerle bir de bizim kurumlar olarak alıp yetiştirdiklerimiz var. Özel kesime hizmet edecek iç denetçiyi özel sektör hangi standartlara göre alacak? Bunun belirlenmesi lazım. Bu bir enstitü olabilir ve enstitü iç denetçi sertifikası verebilir. Hala müfettiş iç denetçi ayrılığı var. Hukuken müfettişlik kavramı eskide kaldı. Bir firmayı iç denetçi denetler, dış denetime de tabii tutturursunuz onun gerçek yüzü ortaya çıkar. Ama halihazırda hem özel sektörde hem de kamuda müfettişlik ayrımı var.

2002 yılında ABD'de IFRS başkanıyla çalıştım. Muhasebecilikten yetişmiş ve seçimle IFRS'in başkanı olmuş. Türkiye'de kamu iç denetçileri sertifikasını alır, piyasada herhangi bir özel sektördeki iç denetçi kamu kurumuna girebiliyor mu? Alın size hukuki boşluk. Bu konu bana göre üniversiteleri de çok yakından ilgilendiriyor. Türkiye'nin iç denetim mesleğini yapacak elemana da ihtiyacı çok, bu eğitimi verecek üniversitelerimiz de çok. İç denetimin sertifikasını kim verecek asıl soru bu. Bu konunun da tartışılmasının gerektiğini düşünüyorum.”

PANEL II



Prof. Dr. Nalan AKDOĞAN
Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu Üyesi
OTURUM BAŞKANI



Prof. Dr. Seval Kardeş SELİMOĞLU
Anadolu Üniversitesi, İİBF İşletme Bölümü

İÇ DENETİM EĞİTİMİNİN GELİŞİMİ VE GELECEĞİ
(ULUSLARARASI VE ULUSAL BOYUT)

*-Eğer bir yıl ötesi için planlıyorsanız hububat ekin,
-Eğer on yıl ötesi için planlıyorsanız, ağaç dikin,
-Eğer bin yıl ötesi için planlıyorsanız, insanlar ekin,
işte eğitim insan vasıtasıyla ki insanlar ekilir ve
asırlar inşa edilir.*

Bir Çin Atasözü

Özet

Son yıllarda küreselleşme, Sarbanes Oxley Yasası, Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (UFRS), Uluslararası Denetim Standartları (UDS), teknolojik gelişmeler, kurumsal yönetim ilkeleri ve BASEL II uyum süreçleri gibi faktörler iç denetim olgusunu gündeme taşımakta ve önemini vurgulamaktadır. Ayrıca yaşanan şirket iflasları ve skandalları gibi, muhasebe ve finans alanındaki olumsuzluklarda iç denetimi işletmelerin gündemine taşıyan diğer önemli faktörlerdir. Bu bağlamda üniversiteler-

de kendi eğitim programlarını gözden geçirerek yeniden yapılanmaya yönelmişlerdir.

Bu çalışmanın amacı, her geçen gün önemi giderek artan iç denetimin eğitimdeki boyutunun geçmişten günümüze nasıl şekillendiği ve gelecekte nasıl şekillenebileceğine yönelik görüşleri ortaya koymaktır. Çalışmada iç denetim olgusu genel olarak ele alınarak, üniversitelerde verilen iç denetim derslerinin içeriklerinin dünü, bugünü ve geleceği konusunda uluslararası ve ulusal boyut ele alınarak irdelenmeye çalışılacaktır. Sonuçta ise gelecekte iç denetim eğitiminin nasıl bir içerikte şekillendirilebileceğine ilişkin önerilere yer verilecektir.

1. Giriş

Üniversiteler lisans, yüksek lisans ve doktora eğitim programlarını toplumun ihtiyaçlarına göre sürekli gözden geçirmeli ve yenilemelidirler. Son yıllarda iç denetim konusu toplumun gündemine gelen ve hızla değişmekte olan bir çalışma alanıdır. İç denetim toplumda önemli etkiler yaratmakta ve öneminin giderek arttırmaktadır. Küreselleşme, Teknolojik Gelişmeler, UFRS /TMS, Düzenlemeler, Düzenleyici Otoriteler, Kurumsal Yönetim ilkeleri ve Uyum Süreci, Yeni TTK ve Getirdikleri, Basel II konularında da iç denetimdeki değişimi etkileyen faktörler arasında yer almaktadır. Öncekiler de dahil olmak üzere özellikle son finansal kriz, yönetim yanlışlıklarının ve yolsuzlukların önüne geçilmesinde iç kontrolü ve iç denetimi daha da önemli hale getirmiştir. Geçmişe yönelik faaliyetleri denetleyen müfettişlik anlayışı günümüzde daha çok geleceğe yönelik olarak işletmede değer yaratan bir güvence ve danışmanlık hizmetine dönüşmüş, daha çağdaş anlayışla iç denetim adını almıştır. İç denetim sadece kamu işletmeleri için değil tüm işletme tipleri için çok önemli bir fonksiyon haline gelmiştir. İç denetim günümüzde işletmenin yönetim süreçleri, risk değerlendirmeleri yaklaşımlarını ve iç kontrollerinin etkililiğini değerlendiren bir görev üstlenmiştir. Bu görevi yürütecek iç denetçilerin de işletmenin bu süreçlerinin tasarlanması ve işletilmesi konusunda yeterli düzeyde bilgi sahibi olması gereklidir. Bu yetkinliğe sa-



hip olan kişiler işletme bünyesinde iç denetçi olarak güvence ve danışmanlık hizmeti verebilecekleri gibi bireysel veya kurumsal düzeyde işletmelerde bu süreçlerin oluşturulması veya işletilmesi konusunda yönetim danışmanlığı hizmetleri de verebilirler.

Sonuç olarak toplumda böyle bir görev üstlenmiş yeterli bilgi birikimine sahip kişilere ihtiyaç vardır. Bu ihtiyacı karşılama görevi ise öncelikle ülkenin eğitim kurumu olan üniversiteler düşmektedir. Ancak üniversitelerinde iç denetim konusunda ihtiyaç duyulan kişilerin taşınması gereken bilgi ve beceri birikiminin ne olması gerektiği konusunda iç denetimle ilgili meslek kuruluşlarınca yönlendirilmeleri ve bu kuruluşlarla dayanışma içinde bulunmaları gerekir ki ihtiyaca cevap verecek şekilde iş gücü yaratılabilsin.

İlk kez ciddi olarak, İç denetim ve iç denetim eğitimi konusunun toplumun gündemine gelişi İngiltere’de olmuştur. 1970 yılındaki Bellinger panel raporu ve 1981’de hükümet tarafından istenilen iç denetim durumu hakkındaki Kamu Hesapları Komitesi raporu, İngiltere iç denetim eğitimi ve iç denetim çalışmaları için bir başlangıç noktası olmuştur. Daha sonra ise, Amerika’da 1987 yılındaki Ulusal Hileli Finansal Raporlama Komisyonu Raporunda yer alan iç denetimin rolü ve iç denetime duyulan ihtiyaç ile ilgili önerilerde iç denetime ilişkin bilincin artırılması yönünde önemli rol oynamıştır.

Ulusal baz da olduğu kadar uluslararası bazda da iç denetime duyulan ihtiyacın artması ise uluslararası şirketlerin ve şirket birleşmelerinin artması, yabancı şirket yatırımlarının artması, yeni uluslararası pazarların ortaya çıkışı, dünyadaki politik akımların ve yaklaşımların farklılaşması ile farklı kültürel ve devletleşme oluşumları sonucu ortaya çıkmıştır. İç denetim alanında 1941 yılında kurulan uluslararası bir örgüt olan “Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü” görülmektedir. Günümüzde yaklaşık 100 ülkede 120.000 üyesi ile oldukça hızlı bir gelişim göstermektedir. Ensti-



tü “İç denetçi Sertifikası’na sahip olabilmek, araştırma fırsatları yaratmak, eğitim verebilmeyi amaçlamıştır. Böylece uluslararası iç denetçiler enstitüsü (IIA) bütün üyelerine uluslararası standartlarda yetkinlikler kazandırılmasını sağlamak, meslekî gelişimi ve tanıtımı sağlamak için iletişim, eğitim ve paylaşım zemini oluşturmak, mesleğin etkin bir şekilde uygulanması ve yaygınlaştırılmasında öncü olmak konularını temel hedefleri olarak belirlemiştir (www.iaa.org).

2. Eğitim Kavramı ve Süreci

İç denetim eğitimi konusuna geçmeden önce eğitim, mesleki eğitim ve eğitim sürecini kavramsal boyutta tanımlamak gerekir.

“Eğitim, bireyin davranışında, kendi yaşantısı yoluyla, eğitimin amaçlarına uygun ve kasıtlı olarak istenilen yönde değişme meydana getirme sürecine denir.”

Veya,

“Eğitim, Yeni kuşakların, toplum yaşayışında yerlerini almak için hazırlanırken, gerekli bilgi, beceri ve anlayışlar elde etmelerine ve kişiliklerini geliştirmelerine yardım etme etkinliğidir.”

- Eğitim bir süreçtir.
- Eğitim sürecinde, kişinin davranışlarının istenilen yönde değiştirilmesi amaçlanmaktadır.
- Eğitim süreci yaşam boyu süren bir öğrenim sürecidir.
- Davranışlarındaki değişme kasıtlı olarak gerçekleştirilmektedir.
- Eğitim sürecinde bireyin kendi yaşantıları esasır.

“Mesleki Eğitim, Bireye iş hayatındaki belirli bir meslekle ilgili bilgi, beceri ve iş alışkanlıkları kazandıran ve bireyin yeteneklerini çeşitli yönleri ile geliştiren eğitim sürecidir.”

“Eğitim programı ise eğitimi düzenleyen ve yönlendiren sistemdir.”

Eğitim sürecinin üç temel unsuru vardır. Şöyle ki (www.imidb.hacettepe.edu.tr/grupcalisma/egitim_nedir.ppt),

- Amaç
- Öğretme ve öğrenme etkinlikleri
- Değerlendirmeler

Eğitim amaçla başlar, öğretme-öğrenme etkinlikleriyle devam eder ve değerlendirme ile son bulur. Sürecin bu mantığı bütün kültürler için aynıdır. Amaçların içeriği ve öğrenme için kullanılan öğretme yöntemleri kültürden kültüre göre değişebilir, fakat sürecin doğası değişmez.

Diğer bir ifadeyle, insanın eğitimi doğduğu andan itibaren başlar ve ölünceye kadar devam eder. Okul öncesi ve okul sürecinde devam eden eğitim, mesleğe atıldıktan sonra da sürer gider. İşe başlamakla kişinin eğitimi tabii ki sona ermez, görevinin gerektirdiği, kendisinden hizmet beklenen konularda sürekli eğitim görmezse başarılı olması mümkün değildir. Sonuç olarak, kişinin sistematik eğitim süreci içinde sürekli tutulması gereklidir.

3. İç Denetime Genel Bakış

Bu çalışmada iç denetim eğitiminin şekillendirilmesinde rol oynayan etkenler olarak mesleki açıdan iç denetimin ön gerekleri olan iç denetim kavramının, iç denetimin kapsamının ve iç denetçilerin sorumluluklarının, ortaya konulması gerekir ki eğitim boyutu şekillendirilirken daha net olarak anlaşılabilir. Diğer bir ifadeyle iç denetim mesleği ne tür kişisel özelliklere sahip ve bilgi birikimi olan kişilere ihtiyaç duymaktadır sorularına yanıt aranacaktır. Bu bağlam da ihtiyaca cevap verecek iç denetçi adaylarının yetiştirilmesi konusunda doğru bir eğitim yaklaşımı ve ders programı içeriği izlenebilir.

Bir eğitim programı içeriği oluşturulurken amacın en iyi şekilde belirlenmesi o programı başarıya taşımamanın ön şartıdır.

Günümüzde iç denetim kavramı şöyle tanımlanmaktadır ki bu tanım aslında iç denetçi olmak isteyen kişinin kendini hangi konularda geliştirmesi gerektiğini de ortaya koymaktadır.

“İç Denetim: Bir kurumu faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla gerçekleştirilen bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık sağlama faaliyetidir.”

Bu faaliyet, kurumun risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

İç Denetim; mali tablo denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir. Bu işlev ve kapsam özellikleri ile iç denetim; şirket ve kurumlarda mali raporlama sisteminin güvenilirliği, yasa ve düzenlemelere uygunluk, faaliyetlerin ekonomikliği, etkinliği ve verimliliği, bilgi sistemlerinin güvenliği ve güvenilirliği için vazgeçilmez faaliyetlerden biri olarak kabul edilir.

Kurumlar iç denetime aşağıda açıklanan nedenlerden dolayı ihtiyaç duyarlar;

- İç denetim, şirket ve kurumlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır.
- Risk yönetiminin bir parçası olarak önleyici niteliği bulunmaktadır.
- Kurumsal yönetim kalitesini geliştirir,
- Kurumsal değeri yükseltir.
- Pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlar.

İç Denetimin Sorumlu Olduğu İlgili Taraflar şöyledir;

İşletmenin Pay ve Menfaat Sahipleri

- İşletme Sahipleri (Ortaklar)

- Yönetim Kurulu ve Yöneticileri
- İşletme Çalışanları
- Tedarikçiler
- Müşteriler
- Kredi Kuruluşları
- Yatırımcılar
- Derecelendirme Kuruluşları
- Resmi Kurumlar
- STK
- Kamu Yönetimi

İç denetim uygulamaları ise aşağıda belirtilen denetim uygulamalarını kapsar:

Uygunluk denetimi: İşlem ve harcama sonrası gerçekleştirilen hukuka uygunluk denetimini ifade etmektedir. Faaliyet ve işlemlerin ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğu incelenir.

Performans denetimi: Yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir.

Mali Tablo denetim: Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir. Harcamaların, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarrufların, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğu denetlenir ve değerlendirilir.

Bilgi teknolojisi denetimi: Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.

Sistem denetimi: Faaliyetlerin, yönetim ve iç kontrol sisteminin;

- Organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi,

- Eksikliklerinin tespit edilmesi,
- Kalite ve uygunluğunun araştırılması,
- Kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi, suretiyle değerlendirilmesidir.

Risk Denetimi: yönetim tarafından oluşturulan ve uygulanan risk yönetim sisteminin ve süreçlerinin yeterliliğinin ve etkinliğinin denetlenmesidir. Bu denetim türünde, nesnel risk analizlerine dayanılarak yönetim ve kontrol yapıları değerlendirme konusu yapılmaktadır. İç denetim, belirlenen denetim uygulamalarından bir veya birkaçını kapsayacak şekilde risk odaklı olarak yapılır. Ayrıca, bir faaliyet veya konu tüm birimlerde denetim kapsamına alınabilir.

İç denetçiler risk temelli yaklaşımlarla işletmelerde faaliyet denetimi, finansal tablo denetimi ve uygunluk denetimi yaparlar. Bunu işletme bünyesinde yapabildikleri gibi dışarıdan hizmet şeklinde de verebilirler. Büyüyük ve orta ölçekli işletmeler bünyelerinde iç denetçi çalıştırmakta bazı iç denetim hizmetini ise dışarıdan satın almaktadırlar.

Kurumsallaşmanın gereğine inanan şirketler iç denetimi önemli bir işletme fonksiyonu olarak kabul etmekte ve bünyelerinde tam zamanlı görev yapan iç denetçiler çalıştırmakta bazı iç denetim hizmetlerini dışarıdan satın almaktadırlar. İç denetçilik önümüzdeki yıllarda özel sektör işletmeleri için de çok daha önemli hale gelecektir. Bu yapılan tanım çerçevesinde üniversitelerde verilecek iç denetim konusundaki eğitimin şekillendirilmesi gerekir.

4. İç Denetim Eğitiminin Gelişimi ve İçeriği

Hem ulusal hem de uluslararası düzeyde üniversitelerde iç denetçiye duyulan ihtiyaç konusundaki olumlu yaklaşımlar ve uygulamacıların mesleki yapılanma ihtiyaçları belirgin bir şekilde görülmektedir. Bu bağ-

lamda, iç denetimin muhasebe ve denetim ders programları içinde ele alınmasına ihtiyaç vardır. Ayrıca literatür çalışmaları gözden geçirildiğinde son yıllarda dünya üniversitelerinde de iç denetim perspektifindeki değişim ön plana çıkmaktadır.

Geçmiş dönemlerde de, üniversitelerde iç denetim eğitimi ve öğretimi vardı ve kendine bir yerde edinmişti. Ancak iç denetim muhasebe ve denetim öğrencileri tarafından bir kariyer olarak görülmemektedir ve şirketlerde yeni mezun üniversite öğrencilerini pek tercih etmiyorlardı. Üniversitelerdeki ders programlarının da içeriğinde iç denetçi olabilmeye yönelik bir yapılanma yoktu. Daha çok sertifikalı serbest muhasebeciler (CPA) sınavlarına hazırlama şeklinde dış bağımsız denetçi olabilmeye yönelik hazırlanmış eğitim programları vardı. İç denetçi olmak isteyenler genelde mali tablo denetimi odaklı eğitim alıyorlardı. İç denetçi olmayı seçenler mezuniyet sonrası bu konudaki bilgi eksikliklerini mesleki eğitimlerini meslek içi eğitim programlarında kendi kendine eğitim materyalleri, deneme sınavları ile iç denetime ilişkin temel bilgileri edinmek yoluyla gideriyorlardı..Ayrıca iç denetime ilişkin uygulamaları ve süreçleri iş dışındaki mesleki toplantılarda öğrenmekteydiler.

Daha sonra, UIE (IIA) iç denetimle ilgili mesleki seminerler ve kurslar yapmaya başladılar. Ayrıca iç denetim geliştirme konusunda AICPA ve bazı büyük denetim firmaları da bu tür mesleki eğitimler yamaya başladılar. Bazı üniversitelerde ders programlarında sınırlı olsa iç denetim dersleri koymaya başladılar. Bazı büyük ölçekli işletmelerde kendi iç denetçileri için şirketlerinin içinde iç denetim eğitimleri vermekteydiler. Bunların yanı sıra bazı büyük yayıncılarda (Irwin Gleim CIA Examination Review) İç denetçi sertifikası (CIA) sınavları için iç denetim konusunda kitap, sözel CD ve görsel VCD tarzında eğitim materyalleri üreterek satmaya başladılar.

Tablo 1. Uluslararası bazda iç denetim eğitimi tarihsel akışı:

<p>1970 sonları - 1980 başları</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Hiç iç denetim programı yok. - ABD'deki 72 üniversitede yapılan araştırmada sadece 9 tanesinde önerilen denetim dersi içinde iç denetim konusu var. - 1980 başında ilk kez İngiltere'de 2 yıllık bir iç denetim eğitim programı açılmış. - 44 ABD üniversitede en az bir iç denetim dersi açılmış ama hiç iç denetim programı açılmamış. - İç denetim eğitimine duyulan ihtiyaç sonucu Treadway Komisyonu önermesi ve IIA desteğinde belli okullarda hızla iç denetim eğitimi başlatılma girişimleri görülmektedir. - Günümüzde pek çok okulda iç denetimle ilgili iç kontrol sistemi, kanıt, kanıt toplama teknikleri gibi bazı konular denetim dersleri içerisinde ele alınarak öğretilmektedir.
<p>1992'de çeşitli ülkelerde iç denetim eğitime yönelik yapılan araştırmaların sonuçlarına göre elde edilen sonuçlar.</p>	<p>İngiltere'de yapılan bir araştırmada</p> <ul style="list-style-type: none"> - Öğretim zamanının % 4,9'u iç denetim konularının öğretimine ayırmışlar. (15 okulun 10 tanesinde iç denetim konuları öğretilmekteymiş.) - Çin'de iç denetim dersi olmadığı gibi denetim dersi de az sayıda mevcut. - Tayland'da muhasebe mesleği pek kabul gören bir meslek değilmiş bu nedenle iç denetim dersleri eğitim sisteminde mevcut değilmiş. - Kore'de denetim dersleri iç denetim konularının bazılarını içermekte ama özellikle iç denetim dersi yokmuş. - Japonya'da iç denetim bir meslek olarak görülmemekteymiş. Bazı büyük Japon şirketinde iç denetim bölümü varmış. Bu nedenle de iç denetim dersi de yok bölümü de yokmuş. - Rusya'da iç denetim dersi ve bölümü yokmuş. Ancak muhasebe eğitiminde 80 saatlik denetim eğitimi içinde iç denetimle ilgili bazı konular ele alınmaktaymış.

Genel çerçevede bakıldığında iç denetim eğitimine ilişkin ders programları okuldan -okula, ülkeden- ülkeye farklılıklar göstermektedir. Ancak bu farklılıklar üç temel çerçevede toplanmıştır. Ülke veya okul kendi yapısına ve bakış açısına göre birini seçerek iç denetim eğitimi konusunda yapılanmaya gidebilir (Hassall ve diğerleri, (1996).

1. Dersin bir bölümü olabilir ki bu durumda bir muhasebe, denetim ya da yönetim dersinin içinde bir bölüm olarak ele alınarak öğretilir.
2. Ayrı bir ders şeklinde olabilir ki bu durumda iç denetim işletme, muhasebe ve denetim bölümünün içinde ayrı bir ders olarak koyulabilir.
3. Ayrı bir program şeklinde olabilir ki bu durumda iç denetim lisans veya lisansüstü seviyede ayrı ve başlı başına bir program olarak olabilir ve bu program içinde çeşitli iç denetimle ilgili derslere yer verilebilir. Bu tarz yapılmayı UIE (IIA)'da iç denetim eğitimi olarak desteklemektedir.

İç denetim eğitimini şekillendiren temel faktörler;

- Öğrencinin iç denetim eğitimi almasındaki amaçlar ve
- Dersin içeriğidir.

Öğrencinin iki temel amacı vardır ki bunlar;

- Öğrencinin, iç denetim fonksiyonunun hem uygulama boyutunu hem de, kavramsal yapısını anlaması sağlanmalı,
- Öğrencinin analitik, kritik düşünme, yazma, sözlü iletişim ve takım çalışması yeteneklerini geliştirmek. (İç denetçide olması gereken özellikler)

Dersin içeriği ise, birkaç modülden oluşmaktadır. Bunlar; iç kontrolün incelenmesinde ve değerlendirilmesinde kullanılan araç ve teknikler, denetim amaçlarının belirlenmesi, denetim programı ve şekli, riskin belirlenmesi, sonuçların raporlanması. İç denetim bölümü yönetimi, etik, hile ve yasadışı faaliyetler de derslerin içeriklerinde belli oranda yer alması gereken başlıklardır.

Bir iç denetim eğitimi programları öğrenciyi şunları kazandıracak şekilde oluşturulmalıdır;

- İç denetim uygulama sürecini anlamak ve pratiğini yapmak,
- Riskleri ve risklerin denetimde oynadığı rolü anlamayı ve kavramayı öğrenmek,
- İç kontrollerin nasıl tanımlanabileceğini, değerlendirilebileceğini ve belgelendirilebileceğini anlamak ve öğrenmek,
- Neyi ve nasıl denetleyeceğinizi belirlemek amacıyla ön araştırma yapmak,
- İç denetim kanıtları toplamak ve çalışma kâğıtlarını hazırlamak için kullanabileceğiniz en iyi teknikleri keşfetmek ve öğrenmek,
- İç denetim sürecinde iletişim becerilerini geliştirmek ve pratiğini yapmak,
- İç denetimde iletişim sürecinin önemini anlamak ve kavramak.

Oluşturulacak iç denetim eğitim programlarının içeriğinde yer alması gereken konular ise şunlardır;

- İşletmelerde İç Kontrol Yapısı ve İç Denetim İle İlişkisi
- İç Denetçinin Rol ve Sorumlulukları
- Hile Denetimi
- Uluslararası İç Denetim Standartları ve Etik Kuralları
- Denetim Planı
- Denetim Modeli ve Denetim Çalışmasının Yapılması
- Denetim Yazılımını Kullanarak Analitik İnceleme
- İletişim Becerileri ve Mülakat
- İç Kontrollerin Belgelenebilirliği ve Değerlendirilmesi
- Denetim Programı
- Çalışma Kâğıtları ve Denetim Kanıtları
- Denetim Bulgularının Derlenmesi ve Önerilerin Geliştirilmesi
- Denetim Sonuçlarının Raporlanması
- Takip ve İzleme
- Faaliyet Raporu

5. İç Denetim Eğitiminin Ulusal Boyutu

Türkiye'de yüksek öğrenimi 1981 yılında kurulan Yüksek Öğretim Kurumu şekillendirmektedir. 1981 yılına kadar muhasebe eğitiminde İktisadi ve Ticari İlimler Akademileri önemli yere sahiptiler. Daha sonra bu akademiler İktisadi ve İdari Bilimler fakülteleri haline dönüşerek muhasebe, denetim ve işletme alanlarında bu görevi yürütmektedirler. Türkiye'de muhasebe eğitimi Orta öğretim (ticaret liseleri) ve Üniversiteler (MYS ve İİB fakülteleri) olmak üzere 2 seviyede görülmektedir. Ama muhasebe ve denetim eğitimi sadece İİB fakültelerinde verilen eğitim türüdür.

Tablo 2. Türkiye'de Muhasebe ve denetim eğitimine tarihsel bakış
(Gücenme ve Poroy, 2006,s.316);

1950-1980 yılları arasında	- Muhasebe eğitimi veren orta öğretim düzeyi okul sayısı 4'den 48 yükselmiştir. - Fakülte sayısı 34'den 321'e yükselmiştir. - Meslek yüksek okulu 43'den 131'e yükselmiştir. MYO eğitim kalitesinin düşmesine yol açmıştır.
1987-1988 ve 1999-2000 yıllarında	Muhasebe ve finansman bilim dalında yüksek lisans yapan öğrenci sayıları % 06 ve % 09'dur. Ki bu yüksek lisans öğrenci sayısının toplamı içindeki payının çok düşük olduğunu görülmektedir.
	- MYO da muhasebe eğitimi programı 167 iken 2003'de 349'a düşük eğitim kalitesine rağmen yükselmiştir.

Günümüzde, Türkiye'deki üniversite sayısı ise 141'dir. Bunların 44'ü vakıf üniversitesi, 97'si devlet üniversitesidir ve 5 tip özel amaçlı üniversite vardır. Bu üniversiteler bakıldığında muhasebe ve denetim eğitimi sadece İİB fakültelerinde mevcuttur. Bu fakültelerdeki ders programları incelendiğinde ise lisans düzeyindeki muhasebe ve denetim dersleri içinde iç denetim dersi bulunmamaktadır. Genelde lisans düzeyinde Genel

Muhasebe, Maliyet Muhasebesi, Yönetim Muhasebesi ve Muhasebe Denetimi en çok verilen muhasebe dersleri olarak görülmektedir. İç denetim ve iç kontrol başlıklı lisans programında derse rastlanılmamaktadır. İç denetim ders olarak değil ama bazı konuları itibarıyla muhasebe denetimi dersinin içinde öğrenciye verildiği görülmektedir. Denetim dersleri toplam 75 işletme bölümünün 71'inde yer almaktadır. Bunlardan 31'inde (% 74) denetim dersi zorunludur. Denetim dersi zorunluluğu en fazla olan ilk beş ders arasında değil (Subaşı ve Demir, 2009).

Türkiye'deki üniversitelerin çoğunda sosyal bilimler enstitüsü bünyesinde, işletme ana bilim dalında (Bazı üniversitelerde muhasebe veya muhasebe /finansman bilim dalında) lisansüstü düzeyde, yüksek lisans (tezli, tezsiz) ve doktora eğitimleri verilmektedir. Yüksek lisans programları (Master ve Doktora birlikte ele alınmaktadır) açısından duruma bakılacak olursa iç denetim, iç kontrol derslerinden çok muhasebe denetimi derslerinin ağırlığı görülmektedir.

Bu nedenle Tablo 3'de muhasebe denetimi dersleri olan yüksek lisans programları, tablo 4'de ise sadece iç denetim ve iç kontrol dersleri olan yüksek lisans programları listelenmiştir.

Tablo 3. Lisansüstü Eğitim Programlarında Muhasebe Denetimi Dersi Bulunan Üniversiteler (Uzay ve diğerleri, 2008,s.8).

Üniversitenin Adı	Yüksek Lisans Programı	Doktora Programı
Marmara Üniversitesi	(Muhasebe Denetimi) - Denetim Teorisi - Muhasebe ve Denetim Standartları - SPK ve Denetim Uygulamaları - İşletmelerde İç Kontrol	

Üniversitenin Adı	Yüksek Lisans Programı	Doktora Programı
Marmara Üniversitesi	- Maliyet Denetimi - İç Denetim - Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri - Hile Denetimi - Vergi Denetimi - Faaliyet Denetimi	
İstanbul Ticaret Üniversitesi	(Muhasebe-Denetim) - Denetim Teorisi ve Uluslararası Denetim Standartları (Z) - İç Kontrol Sistemleri (Z)	
Bilgi Üniversitesi	(Muhasebe-Denetim) - Denetim Teorisi (Z) - Denetim Standartları (Z) - İç Denetim (Z)	
Başkent Üniversitesi	Muhasebe Denetimi (S)	Uluslararası Denetim Standartları (S)
Marmara Üniversitesi	(Muhasebe Finansman) Muhasebe Denetim Uygulamaları (Z)	Uluslararası Denetim Standartları (Z)
İstanbul Üniversitesi	Denetim İlke ve Teknikleri	- İleri Denetim - İleri Denetim Uygulamaları
Akdeniz Üniversitesi	Muhasebe Denetim (S)	Dış Denetim ve Denetim Standartları (S)
Anadolu Üniversitesi	- Denetim Standartları (S) - İç Kontrol (S)	Bilgisayar Kullanılan Sistemlerde Denetim (Z) - İç Denetim (Z)
Balıkesir Üniversitesi	- İleri Denetim (S) - İleri Denetim Uygulamaları (S) - Faaliyet Denetimi (S)	

Üniversitenin Adı	Yüksek Lisans Programı	Doktora Programı
Celal Bayar Üniversitesi	Kontrol ve Denetim Uygulamaları (Z)	
Çukurova Üniversitesi	Denetim (S)	- İleri Denetim Teknikleri - Türkiye ve Uluslararası Denetim Standartları
Dokuz Eylül Üniversitesi	Denetim (Z)	
Erciyes Üniversitesi		- Bağımsız Denetim Standartları ve Uygulamaları (S)
Abant İzzet Baysal Üniversitesi	Muhasebe Denetim (Z)	
Afyon Kocatepe Üniversitesi		İç Denetim
Gazi Üniversitesi	Muhasebe Denetimi (Z)	Bağımsız Denetim (Z)

(Z) Zorunlu; (S) Seçimlik

Tablo 4. Lisansüstü Eğitim Programlarında İç Denetim Dersi Bulunan Üniversiteler (Uzay, 2009)

Üniversitenin Adı	Y.Lisans Programı	Doktora Programı
Marmara Üniv.	İşletmelerde İç Kontrol, İç Denetim	
İst. Ticaret Üniv.	İç Kontrol Sistemleri	
Bilgi Üniv.	İç Denetim	
Anadolu Üniv.	İç Denetim	İç Denetim
Afyon Kocatepe Üniv.		İç Denetim
Maltepe Üniv.	İç Denetim	

Türkiye’de muhasebe ve denetim mesleklerinin gündeme gelişine bakıldığında 1983’deki SPK düzenlemeleri, 1989’daki 3568 Sayılı Meslek Yasasının Çıkarılması, 1995’de Türkiye İç Denetçiler Enstitüsü’nün Kuruluşu, 2001’deki Bankacılıkla ilgili yasal düzenlemeler dönüm noktaları olan olaylardır. Bu bağlamda da özellikle iç ve dış denetim konularının lisans ve yüksek lisans programlarına girişi ve giderek artan bir önemle eğitim sisteminde daha ciddi boyutlara kavuşması görülmektedir. Tablo 5’de hem ulusal hem de uluslararası baz da iç denetim olgusunun gelişimi verilmiştir. Tablodan da anlaşılacağı üzere iç denetim eğitiminin de gündeme gelmesi ders programlarına girmesi bu gelişimle paralellik göstermektedir.

Tablo 5. Dünya ve Türkiye’de İç Denetimin Gelişimi

1941	IIA KURULUSU
1974	CIA SINAVI
1978	ULUSLARARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI
1982	ECIIA KURULUSU
1995	TÜRKİYE İÇ DENETİM ENSTİTÜSÜ KURULDU
1997	İLK ULUSAL MESLEKİ KONGRE
1998	ULUSLARARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI TÜRKÇE YAYINLANDI
2000	SERTİFİKA SINAVLARI TÜRKİYE’DE YAPILMAYA BAŞLADI
2001	BANKACILIKTA İÇ DENETİM VE RİSK YÖNETİMİ YÖNETMELİĞİ
2002	YENİ ULUSLARARASI İÇ DENETİM STANDARTLARI
2002	SARBANES-OXLEY ACT
2002	SPK DENETİM KOMİTESİ UYGULAMASINI BASLATTI
2003	DENETİM KOMİTESİ ÜYELERİ ATANMAYA BAŞLADI
2003	SPK KURUMSAL YÖNETİM İLKELERİ YAYINLANDI
2004	KURUMSAL YÖNETİM UYUM RAPORLARI YAYINLANMAYA BAŞLADI
2004	KAMUDA İÇ DENETİM İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER YAPILDI
2005	ECIIA- KONUM RAPORU / AVRUPA’DA İÇ DENETİM
2005	SERTİFİKA SINAVI TÜRKÇE YAPILMAYA BAŞLADI
2005	YENİ BANKACILIK KANUNU
2006	TÜRK TİCARET KANUNU YENİLEME ÇALIŞMALARI

Günümüzde profesyonel bir meslek olan İç denetim mesleğini Türkiye'de geliştirmek ve yaygınlaştırmak için, iç denetimin eğitim boyutuna gereken önem verilmektedir. Türkiye'de bu gelişimde üniversitelerin en büyük yardımcısı TİDE olacaktır. Üniversitelerin iç denetim mesleğini algılamaları ve ders programlarına koymalarında TİDE'nin desteğini almaları gerekmektedir.

Tüm bunların yanı sıra Türkiye'de İç denetçiler Enstitüsü de iç denetim eğitimi konusunda çalışmalar yapan bu konuya önem vererek çeşitli girişimlerde bulunan bir kurum olarak görülmektedir. TİDE iç denetim konusunda hem uygulamacıları bünyesinde barındırması hem de teorik yapıya olan katkısıyla büyük bir misyon yüklenmiştir. TİDE iç denetim konusundaki uygulamaları şekillendirici çalışmalara ağırlık vermektedir. Ayrıca IIA'nın akademik dünya ile sıkı bir ilişki kurarak ortak eğitim programları hazırlama ve kaliteli eğitim ile ihtiyaca cevap verecek iç denetim meslek mensupları yetiştirmek konusunda da IIA ile birlikte hareket etmektedir. İç denetim konusunda TİDE uluslararası mesleki yayınları Türkçeye çevirerek yayınlamakta, iç denetim dergisi adı altında mesleki güncel konuları ele alarak işlemektedir. Çeşitli paneller, sempozyumlar, konferanslar yapmak suretiyle de meslek mensuplarını iç denetim konusunda sürekli bilgilendirme nosyonunu yerine getirmektedir. İç denetçi olabilmek için belli sertifikaları (CIA, CCSA, CGAP VE CFSA gibi) almış olmak gerekmektedir ki, bu sertifikalara ilişkin meslek sınavlarını yapmayı yine IIA ile birlikte Türkiye'de TİDE üstlenmiştir. Söz konusu bu sertifika sınavlarından en önemlisi CIA sınavıdır. Bu sınavın içeriği şöyle belirlenmiştir;

CIA Sınavı 4 bölümden oluşur. Her bölüm çoktan seçmeli 100 soru içerir ve süresi 2 saat 45 dakikadır. TABLO 7'de sınav bölümleri ve her bölümde sorulan soruların konu dağılımları verilmiştir. (www.tide.org.tr)

Tablo 7. İç Denetçi Sertifika (CIA) Sınav Bölümleri ve Her Bölümde Sorulan Soruların Konu Dağılımları (www.tide.org.tr)

Bölüm I İç Denetim Birimi'nin Yönetişim, Risk ve Kontrol Konularında Rolü	IIA'nın Nitelik Standartlarına Uygunluk (%15-25) İç Denetim Faaliyetinin Önceliklerini Belirlemek Amacına Yönelik Bir Risk-Bazlı Plan Hazırlamak (%15-25) İç Denetim Faaliyetinin Kurumsal Yönetişimde Oynadığı Rolü Anlamak ve Kavramak (%10-20) Diğer İç Denetim Görevleri ve Sorumluluklarını Yerine Getirmek (%0-10) Yönetişim, Risk ve Kontrol Bilgisinin Unsurları (%15-25) Görevleri Planlamak (%15-25)
Bölüm II – İç Denetim	Görevleri İfa Etmek (%25-35)
Görevinin Yürütülmesi	Görevleri İfa Etmek (%25-35) Özel Görevleri İfa Etmek (%25-35) Görev Sonuçlarını İzlemek (%5-15) Suiistimal Bilgisi Unsurları (%5-15) Görev Araçları (%15-25)
Bölüm III – İş Analizi ve Bilgi Teknolojisi	İş Süreçleri (%15-25) Mali Muhasebe ve Finans (%15-25) Yönetim Muhasebesi (%10-20) Düzenleyici Kurallar, Hukuk ve Ekonomi (%5-15) Bilgi Teknolojisi (%30-40)
Bölüm IV – İş Yönetim Becerileri	Stratejik Yönetim (%20-30) Küresel İş Ortamları (%15-25) Örgütsel Davranış (%20-30) Yönetim Becerileri (%20-30) Müzakere (%5-15)

İç denetçilik sertifika sınavı konuları da üniversitelerin iç denetim dersi içeriğini şekillendirmede yardımcı olacak bir göstergedir. Çünkü bir iç denetçi olmak isteyen öğrenci mutlaka CIA sertifikası almak zorundadır. Üniversiteler eğitim programlarında yer verecekleri iç denetim dersi ve programlarını bu bağlamda şekillendirecek olursa öğrenciyi mezuniyet sonrasında meslek sahibi yapmış olurlar.



6. Sonuç ve Öneriler

Her geçen gün profesyonel bir meslek olarak İç Denetim önemini ortaya koymaktadır. Önemi giderek artan iç denetim konusu, eğitimde yeniden yapılandırılmalıdır. Mevcut eğitim sistemi incelendiğinde iç denetim eğitiminin yetersiz düzeyde ve istenilen şekilde verilmediği görülmektedir. Bu alanda ihtiyaç duyulan yeterli bilgi birikimine sahip meslek mensuplarının üniversite eğitimlerinde yetişmediği görülmektedir. Yani iç denetim alanında ihtiyaç duyulan işgücüne cevap veremeyen bir eğitim sistemimizin mevcudiyeti gözler önündedir. İç denetim ile ilgili bazı konuların muhasebe denetimi derslerin içeriğinde yer alması öğrencinin iç denetim konusunda yeterli bilgi birikimi oluşturmaya yardımcı olmamaktadır. Uluslararası bazda IIA ulusal bazda ise TİDE gibi iç denetimi ile ilgili misyona ve vizyona sahip kurumlarla üniversitelerin işbirliği yapması hazırlanan programlarda ortak çalışmalara yer verilmesi hem mesleki geleceği hem de meslek mensuplarının ihtiyaca cevap verecek şekilde yetiştirilmesi büyük bir açığı kapatacaktır. IIA Amerika'da ve İngiltere'de üniversitelerle ortak programlar başlatmış ve hali hazırda bu çalışmalarına devam etmektedir. Ayrıca IIA "Ortak Bilgi Havuzu" (CBOOK) oluşturarak tüm dünya genelinde iç denetimle ilgili anket yaparak mesleğin gündeli yakalamasına yardımcı olmaktadır.

Sonuç olarak, iç denetim eğitimi konusunda hem ülkemizin hem de diğer ülkelerin eğitim ve öğretim sistemlerinin yeniden yapılandırılması konusunda daha çok ağırlık vermeleri gerekmektedir. Ancak üniversiteler eğitim programlarını yenilerken ülkedeki iç denetim ile ilgili kurumlarda iç denetim konusunda farkındalık yaratmak suretiyle iç denetime olan talebi artırmalı ki öğrenciler arasında da meslek cazip hale gelsin ve talep edilsin.

İç denetim ile ilgili farkındalık yaratılması zorunludur. Önemi her geçen gün artan iç denetim hakkında iş dünyası ve toplumda farkındalığın yaratılmasına yardımcı olmak amacıyla şu çalışmalar yapılabilir;

- Şirket ve kurumlarımız da iç denetim yöneticileri olarak, şirket ve kurum çalışanları ile birlikte yarattığımız değerlerin anlatılması,
- Yönetim kurulu ve üst düzey yöneticilerinize iç denetimin kurumsal yönetim kalitesi için güvence sağlayan rolünün ifade edilmesi,
- İç denetim mesleğinin önde gelen isimlerinin konuşma yapmaları için şirketinize, kurumunuza davet edilmesi,
- Şirket ve kurum müşterileri ve tedarikçilerinin iç denetim hakkında bilgilendirilmesi ve benzeri etkinlikler ve faaliyetlerle mesleğimizin değeri ve rolünün anlatılması için çeşitli fırsatlar yaratılabilir.

Bir yandan iç denetime ilişkin yaratılacak farkındalıkla birlikte eğitim sisteminde de iç denetim eğitimine yönelik olarak şöyle bir yapılmaya gidilebilir;

- İç denetim eğitimi ağırlıklı olarak yüksek lisans seviyesinde olmalı ancak lisans düzeyinde de iç denetim derslerine yer verilmeli,
- Web tabanlı eğitim sistemi ile geniş kitlelere ulaşım sağlanabilir,
- Üniversiteler ile ders materyali, uygulama imkânları gibi konularda iş birliğine gidilmeli,
- İç denetim programı açmak isteyen üniversite ile ortaklaşa ders programları oluşturulmalı ve staj imkânları yaratılmalı,
- TİDE CIA sertifikaları için CPE kredisi olarak kabul edilebilir hatta deneyim süresinden sayılabilir,
- IIA'nın onayladığı bir programsa mezuniyette sınavsız CIA belgesi verilebilir.

KAYNAKÇA

- ARMİTAGE Jack and Jillian K Poyzer (2010), “**Academicians' And Practitioners' Views On The Importance Of The Topical Content In The Firsth Auditing Course**” American Journal of Business Education; Jan 2010; 3, 1,pg. 71
- BLACKMORE Jacqueline Ann (2004), “**A critical evaluation of academic internal audit**”, Quality Assurance in Education;12, 3pg. 128
- Cooper Barry J., Philomena Leung, and Grace Wong (2006), “**The Asia Pacific literature review on internal auditing**”, Managerial Auditing Journal, vol.21, No. 8, pp. 822-834
- BAKER Neil (2007), “**Tomorrow's Internal Auditor**”,The Internal Auditor; 64, 6; pg. 44
- FERNANDES John J., Margaret L. Poposky and Linda L. Savage (1995), “**Operational auditing education**”, Managerial Auditing Journal, vol.10, No.3,pp: 19-22
- FOSTER Sheila D. and Mary Brady Greenawalt(1995), “**Internal auditing education:a comparison across countries**”, Managerial Auditing Journal, Vol. 10 No. 3, 1995, pp. 31-36
- GÜCENME, Ümit ve Aylin Poroy ARSOY, (2006), “Türkiye’de Cumhuriyet Döneminde Muhasebe Eğitimi”, **Mali Çözüm Dergisi**, (Özel Sayı), Kasım 2006.
- Hassall Trevor, Alex Dunlop, and Sarah Lewis (1996), “**Internal audit education: exploring professional competence**” ,Managerial Auditing Journal,Vol:11, No.5, pp: 28-36
- NİCHOLAS J and Mastracchio Jr (2004), “**Auditing in the Classroom Is Changing**” *Journal of Accountancy*; 197, 4, pg. 11
- O’REGAN David (2001), “**Genesis of a profession: towards professional status for internal auditing**”, Managerial Auditing Journal, vol.16, No.4,pp: 215-227
- PALMER Kristine N., Douglas E. Ziegenfuss,and Robert E. Pinsker (2004), “**International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants :Evidence from recent competency studies**”, Managerial Auditing Journal-Vol.19,No.7,pp: 889-896
- SELİMOĞLU, Seval Kardeş ve Şaban UZAY, (2007), “Türkiye’de Son 10 Yılda Bağımsız Denetim Alanında Yapılan Araştırmalar: Literatür Taraması”, **Mali Çözüm**, Sayı:83, ss.39-52.
- TANDOĞAN Uğur, **İç Denetimin Gelişimi ve Geleceği** (Türkiye 1. İç Denetim Kongresi - 1997)
- UZAY, Ş., Tanç, A. ve Erciyes, M.(2008), “Türkiye’de Muhasebe Denetimi: Geçmişten Geleceğe- 1”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı:95, ss.125-140.

- UZAY, Şaban ve Seval Kardeş SELİMOĞLU, (2007), **Türkiye’de Muhasebe Denetimi Alanında Yayınlanan Araştırmalar (1995-2005) ve Seçme Yazılar**, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, Yayın No:82, İstanbul.
- VINTEN Gerald (2004), “The future of UK internal audit education Secularisation and submergence?”, **Managerial Auditing Journal**,Vol.19,No. 5, pp: 580-596
- ZİEGENFUSS Douglas E (2006), “**The Wave of the Future**”,The Internal Auditor;; 63, 2; pg. 100
- UZAY Şaban (2009), “**İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişimi**” TİDE, XII-I. Türkiye İç Denetim Kongresinde sunulan tebliğ, İstanbul, 6 Kasım 2009
- Subaşı Şerife, **Muhasebe Meslek Mensuplarının Sürekli Eğitimi ve Türkiye’deki Uygulamanın Değerlendirilmesi**, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir, 2005
- <http://www.tide.org.tr/uploads/AlitKamilUZUNSon.pdf>
- http://www.denetimnet.com/UserFiles/Documents/Makaleler/Ali%20Kamil%20Uzun/%C4%B0%C5%9ELETMELERDE%20%C4%B0%C3%87%20KONTROL%20S%C4%B0STEM%C4%B0_AKU.pdf
- <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/MODAV-Ali%20Kamil%20UZUN.pdf>
- <http://www.tusiad.org/FileArchive/AKUSunum2.pdf>
- http://www.tide.org.tr/uploads/tide13_aysberg.pdf
- <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/Makaleler/Ali%20Kamil%20Uzun/%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Nedir-Makale-D%C3%BCnya.pdf>
- www.imidb.hacettepe.edu.tr/grupcalisma/egitim_nedir.ppt





Doç. Dr. Şaban UZAY - Yrd. Doç. Dr. Ahmet TANÇ
Erciyes Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü -
Nevşehir Üniversitesi, İ.İ.B.F. İşletme Bölümü

***İÇ DENETİM UYGULAMALARINA YÖNELİK GLOBAL GENEL
BİLGİ TABANI (CBOK) ARAŞTIRMASI: TÜRKİYE VE AVRUPA
ÜLKELERİ SONUÇLARININ KARŞILAŞTIRILMASI***

Özet

Genel Bilgi Tabanı (The Common Body of Knowledge-CBOK), Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü Araştırma Fonu (IIARF) tarafından desteklenen global ölçekte bir araştırma programıdır. IIA tarafından ilki 1972 yılında gerçekleştirilen CBOK'ın en güncel versiyonu 2006 yılında yayınlanmıştır. Diğer yandan iç denetim alanındaki en kapsamlı araştırma niteliği taşıyan CBOK'ın çok daha kapsamlı bir versiyonunun 2010 yılı sonunda tamamlanması planlanmaktadır. Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) tarafından CBOK-2006 araştırmasına katılan ve aralarında Türkiye'nin de yer aldığı sadece 21 Avrupa ülkesine ait sonuçlar 2009 yılında kitap halinde yayınlanmıştır.

Bu çalışma kapsamında, ECIIA tarafından yayınlanan araştırma sonuçla-

rı esas alınarak Uluslararası İç Denetim Standartlarına uyum ve başlıca iç denetim uygulamaları açısından Türkiye ile Avrupa ülkeleri sonuçlarının karşılaştırılması yapılacaktır. Çalışmada ayrıca Türkiye'ye ilişkin tespitlerden hareketle, iç denetimin geleceğine yönelik bazı değerlendirme ve önerilerde de bulunulacaktır. Anahtar Kelimeler: İç Denetim, CBOK-Avrupa, İç Denetim Standartları, ECIIA, Türkiye

1. Giriş

Son yıllarda meydana gelen finansal skandallar, küreselleşme ve işletme faaliyetlerindeki yoğunluk gibi nedenlerden dolayı kurumsal yönetim ve onun temel yapı taşı olan iç kontrol ve iç denetime verilen önem artarak devam etmektedir. İç denetim, organizasyonların faaliyetlerinde meydana gelen değişimleri önceden öngören ve bu değişimlerin örgütsel yapılara, süreçlere ve teknolojilere adaptasyonunu sağlayan sürekli gelişim gösteren bir uzmanlık alanıdır. İç denetim dünyada başta gelişmiş ülkeler olmak üzere birçok ülkede mesleki bir uzmanlık alanı olarak kabul edilmiş, temel ilkeleri/standartları belirlenmiş ve mesleki örgütlenmesini oluşturmuştur.

Diğer yandan günümüzde iç denetim ile ilgili gerek uluslararası gerekse ulusal düzeyde önemli düzenlemelerin gerçekleştirildiği de görülmektedir. Türkiye'de ise sermaye piyasası ve finansal sektörle birlikte kamu kuruluşları için de iç denetim ile ilgili önemli düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Hem iç denetim fonksiyonunun kurumlara sağladığı katma değer hem de söz konusu yasal düzenlemelerin de etkisiyle iç denetime verilen önem artmıştır.

İç denetimi konu edinen Türkiye ve Dünya geneli ile ilgili araştırmalar literatürde oldukça sınırlı sayıdadır. Sadece ulusal düzenleme ve uygulamaları ele alan araştırmalar değil aynı zamanda konuya daha geniş bir perspektifle bakma olanağı tanyan global nitelikli araştırmalara da ihtiyaç bulunmaktadır. Bu noktada IIA tarafından dünya genelinde gerçekleştirilen CBOK araştırması önemli bir eksikliği gidermektedir. Değişik ülkeler-



de faaliyet gösteren meslek mensuplarının iç denetim faaliyetini yerine getirmedeki farklılıklarının ortaya konulması CBOK araştırmasının esasını oluşturmaktadır. CBOK araştırması iç denetimin dünya genelinde kabul görmüş bir meslek olduğunun da en temel göstergelerinden birisidir.

Bu çalışmanın amacı; aralarında Türkiye'nin de yer aldığı sadece 21 Avrupa ülkesine ait CBOK araştırması ECIIA sonuçlarına Türkiye odaklı bir bakış açısı getirilmesi ve araştırma sonuçlarının bu perspektifle değerlendirilmesidir. Çalışmada iç denetim fonksiyonu, iç denetim personeli, iç denetim standartları, iç denetim faaliyetleri ve ortaya çıkan sorunlar şeklinde sınıflandırılan temel CBOK araştırma sonuçları Türkiye ve diğer Avrupa ülkeleri ortalaması açısından karşılaştırmalı olarak ele alınacaktır. Türkiye'nin Aralık 2004'den itibaren AB ile üyelik müzakerelerine başlamış olması, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE)'nin 1996 yılında IIA ve ECIIA üye olması, gerek mali ve kamu kesiminde gerekse reel kesimde iç denetimin uygulanıyor olması çalışmayı önemli hale getirmektedir.

2. CBOK Araştırmasının Genel Yapısı ve Amacı

Türkçe literatürde "ortak bilgi havuzu" şeklinde de tercüme edilen CBOK araştırması, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü Araştırma Fonu (IIARF) tarafından gerçekleştirilmiş olup, temel amacı; dünya genelinde iç denetim uygulamalarının nasıl gerçekleştirildiğini anlamak ve iç denetim mesleğinin küresel açıdan mevcut durumunu ortaya koyabilmek için bir veritabanı oluşturmaktır. Söz konusu veritabanı; "Uluslararası İç Denetim Standartlarına (UİDS) uyum düzeyi, iç denetim faaliyetlerinin nasıl gerçekleştirildiği, iç denetçilerin sahip olduğu bilgi/beceri düzeyi ve iç denetim faaliyetleri ile ilgili ortaya çıkan güncel sorunlar" gibi konuları kapsamaktadır (Marais vd., 2009: 883).

IIA'nın daha önce gerçekleştirmiş olduğu CBOK araştırmaları incelenmiş ve Tablo 1'de her bir CBOK araştırmasına katılan ülkeler ile değerlendirmeye alınan anket sayıları karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Daha önceki dört CBOK araştırması sadece İngilizce bir soru formu ile uygulanırken,



CBOK 2006 araştırmasında kullanılan soru formu IIA üyelerinin rahat bir şekilde araştırmaya katılabilmeleri amacıyla IIA tarafından 16 dile (Arapça, Bulgarca, Çekçe, Fransızca, Almanca, Endonezyaca, İtalyanca, Japonca, Polonyaca, Portekizce, Rusça, Türkçe, Modern Çince, İspanyolca, İsveççe ve Geleneksel Çince) çevrilmiştir. CBOK 2006, IIA'nın bütün dünya ülkelerindeki üyelerine katılım çağrısı yaptığı ilk araştırmadır. 91 farklı ülkeden üyenin katılımı ve değerlendirilebilir nitelikteki 9.366 adet soru formu CBOK 2006'yı IIA tarihinin en geniş kapsamlı araştırması yapmaktadır (Burnaby and Hass, 2009: 814).

Tablo 1. CBOK Araştırmalarının Katılımcı Ülke ve Değerlendirilebilir Anket Sayısı Karşılaştırması

CBOK No.	Yıl	Katılımcı Ülke Sayısı	Değerlendirilebilir Anket Sayısı
I	1972	1	75
II	1985	2	340
III	1991	2	1.163
IV	1999	21	136
V	2006	91	9.366

CBOK araştırması ile ayrıca dünya genelinde iç denetim uygulamaları ve gelişimi üzerinde etkili olan kültürel ve yasal faktörlere ilişkin bazı bilgilerde elde edilmiştir. CBOK araştırmasının gelecekte de tekrar edilmesi sayesinde küresel iç denetim uygulamalarının karşılaştırılmasına olanak tanıyan referans niteliğinde bir kaynak elde edilmiş olacaktır (Leung and Cooper, 2009: 861).

3. Araştırma Sonuçlarının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi

CBOK araştırmasına katılan ve aralarında Türkiye'nin de yer aldığı sadece 21 Avrupa ülkesine ait araştırma sonuçları, 2009 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) tarafından yayınlanmıştır. Küresel CBOK araştırması 91 farklı ülkeden 9.366 katılımcıyı kapsamaktay-

ken aynı araştırmanın Avrupa ülkeleri versiyonu 21 Avrupa ülkesinden toplam 2.773 katılımcıyı kapsamaktadır.

Tablo 2. CBOK Araştırmasına Katılan Avrupa Ülkeleri

Ülke	IIA Üye Sayısı (Haziran 2006)	Değerlendirmeye alınan anket sayısı	Ülke düzeyinde yanıtlanma oranı (%)	Araştırma geneli yanıtlanma oranı (%)
Avusturya	277	97	35,0	3,5
Belçika	1.154	102	8,8	3,7
Bulgaristan	357	90	25,2	3,2
Kıbrıs	276	29	10,5	1,0
Çek Cumh.	886	186	21,0	6,7
Estonya	135	15	11,1	0,5
Finlandiya	584	43	7,4	1,6
Fransa	2.937	281	9,6	10,1
Almanya	1.728	157	9,1	5,7
Yunanistan	456	78	17,1	2,8
İtalya	2.531	495	19,6	17,9
Hollanda	1.741	113	6,5	4,1
Norveç	662	45	6,8	1,6
Polonya	520	98	18,8	3,5
Portekiz	375	136	36,3	4,9
Romanya	214	72	33,6	2,6
İspanya	1.556	261	16,8	9,4
İsveç	542	68	12,5	2,5
İsviçre	305	33	10,8	1,2
Türkiye	554	92	16,6	1,2
UK & İrlanda	7.185	282	3,9	10,2
Toplam	24.975	2.773	11,1	100,0

CBOK araştırmasının Avrupa ülkeleri ve Türkiye sonuçları aşağıdaki başlıklar halinde karşılaştırılacaktır. Bunlar:

- Demografik bilgiler ve kurumsal özellikler,
- İç denetim fonksiyonu,
- İç denetimde insan kaynakları,

- İç denetim standartları,
- İç denetim faaliyetleri ve
- Diğer konular/ ortaya çıkan sorunlardır.

3.1. Demografik Bilgiler ve Kurumsal Özellikler

Araştırmaya katılanların personel kademeleri ya da organizasyonlardaki pozisyonları Avrupa ülkeleri ortalaması ile Türkiye açısından karşılaştırılmalı olarak Tablo 3'de sunulmuştur. Araştırma sonuçlarına göre beş farklı personel kademesi belirlenmiştir. Bunlardan diğer seçeneği, organizasyonlarda iç denetim faaliyetlerini yerine getiren daha az bilinen ve iç denetim müdürüne denk sayılabilecek unvanlardan oluşmaktadır. Türkiye'den araştırmaya katılanların yaklaşık % 37'si CAE iken, bu oran diğer Avrupa ülkelerinde % 29,5'dir. Diğer yandan Türkiye'den araştırmaya katılan iç denetim müdürü oranı genel ortalamanın altındadır (% 21,6'ya karşılık % 14,9). Ayrıca Türkiye'den araştırmaya katılanların % 28,7'si ise kıdemli iç denetçidir.

Tablo 3. Katılımcıların Organizasyonlardaki Pozisyonları

Pozisyon	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
İç denetim yöneticisi (CAE)	29,5	36,8
İç denetim müdürü	21,6	14,9
Kıdemli iç denetçi	23,7	28,7
İç denetim elemanı	19,3	11,5
Diğer	5,9	8,0
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.612	87

Tespit: CBOK araştırmasına Türkiye'de üst düzey iç denetim yöneticileri Avrupa ülkelerine göre daha çok ilgi göstermiştir.

Araştırmaya katılanların IIA üyelik süreleri ortalamaları Avrupa ülkeleri ve

Türkiye açısından karşılaştırmalı olarak Tablo 4'de verilmiştir. Buna göre Türkiye'den katılımcıların % 75,6'sı 1-5 yıldan beri IIA üyesi iken bu oran Avrupa genelinde % 60,3'tür. Hem Türkiye hem de diğer Avrupa ülkeleri açısından IIA üyelik sürelerindeki oranın 1-5 yıl arasında yoğunlaştığı görülmektedir. Ayrıca IIA'ya üye olmayan katılımcıların oranının Türkiye'de (% 8,1) Avrupa genelinden (% 6,4) daha yüksek olması dikkat çekicidir.

Tablo 4. Katılımcıların IIA'ya Üyelik Süreleri

Süre	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
1-5 yıl	60,3	75,6
6-10 yıl	22,6	10,5
11 ve daha fazla	10,6	5,8
Üye değil	6,4	8,1
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	100,0	86

Tespit: Katılımcılar üyelik süreleri açısından karşılaştırıldığında; Türkiye'de 1-5 yıl süre ile üye olanların oranı, Avrupa ülkeleri ortalamasından daha yüksektir. Diğer yandan IIA'ya üye olmayan katılımcıların oranının Avrupa ülkeleri ortalamasından yüksek olduğu görülmektedir.

Öneri: Türkiye'de iç denetimle uğraşanların, IIA'ya üye olmalarının sağlanmasına yönelik projeler geliştirilmeli, üyelik cazip hale getirilmelidir.

Araştırmaya katılanların eğitim düzeyleri karşılaştırmalı olarak Tablo 5'de sunulmuştur. Buna göre Türkiye'den araştırmaya katılanların tamamının en az lisans düzeyinde eğitim almış olmaları oldukça sevindiricidir. Örneğin İtalya'da en son orta/lise düzeyinde eğitim gören katılımcı oranı % 20,4 iken bu oran UK&İrlanda'da % 22,4 gibi oldukça yüksek bir düzeydedir. Diğer yandan Türkiye'de işletme alanı dışında lisans eğitimi derecesine sahip olan katılımcıların (% 39,1) oranının, Avrupa genelinin (% 12,6) oldukça üzerinde olması oldukça dikkat çekicidir.

Tablo 5. En Son Mezun Olunan Resmi Eğitim Düzeyi

Eğitim Düzeyleri	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Orta/lise	8,8	0,0
İşletme alanında lisans	22,8	27,6
İşletme alanı dışında lisans	12,6	39,1
İşletme alanında yüksek lisans	34,3	13,8
İşletme alanı dışında yüksek lisans	15,6	18,4
Doktora	2,8	1,1
Diğer	3,1	0,0
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.611	87

Tespit: Katılımcıların eğitim düzeylerine bakıldığında Türkiye'den orta ve lise düzeyinden cevap olmaması, ülkemizde iç denetimde yüksek öğretime sahip bir iş gücünün bulunduğu göstermesi açısından olumludur. Diğer yandan Türkiye'de işletme alanı dışındakilerin oranı, Avrupa ülkeleri ortalamasına göre % 26,5 daha fazla olması da dikkat çekici bir sonuçtur. İç denetim gibi disiplinler arası bir mesleğe işletme alanı dışından katılımcıların olması mesleğin dinamik gelişimi açısından da olumludur.

Öneri: İşletme lisansı dışında yüksek eğitime sahip olan iç denetim elemanlarının, işletme yüksek lisansı yapması teşvik edilmelidir.

Araştırmaya katılanların farklı alanlardaki mesleki deneyim süreleri Tablo 6'da ortalama yıl olarak verilmiştir. Buna göre mühendislik alanında geçirilen ortalama süre Avrupa geneli sonuçlar arasında en yüksek skora (6,9) sahipken, bu alandaki oran Türkiye için "diğer" seçeneğinden sonraki en düşük skorun (4,0) gerçekleştiği alandır. Diğer yandan Türkiye'deki bilgi teknolojileri alanındaki mesleki deneyim süresinin Avrupa ülkeleri ortalamasının üzerinde (7,0'a karşı 6,4) olması da dikkat çekicidir.

Tablo 6. Mesleki Tecrübenin Kazanıldığı Alanlarda Geçirilen Ortalama Süre

Mesleki Alanlar	Genel Ortalama (Yıl)	Türkiye Ortalaması (Yıl)
Muhasebe	6,4	6,2
Mühendislik	6,9	4,0
Bağımsız denetim	5,6	6,4
Finans	6,1	4,9
Bilgi teknolojileri	6,4	7,0
İç denetim	6,6	6,3
Yönetim	6,8	5,3
Diğer	6,5	3,7

İç denetimin kurum içi idari hiyerarşideki konumu ya da raporlama birimi açısından sonuçlar Tablo 7'de sunulmuş olup, Türkiye'den araştırmaya katılan iç denetim yöneticilerinin büyük bir çoğunluğunun (% 45,2) denetim komitesine raporlama yapan bağımsız bir pozisyonda olmaları oldukça olumlu bir sonuçtur. Diğer yandan araştırmaya katılan iç denetim yöneticilerinin tepe yönetime raporlama yapan kurmay/memur pozisyonda olanların araştırma genelindeki oranı % 29 iken bu oranın Türkiye'de % 0,0 olması da dikkat çekici bir bulgudur. Uygulamada iç denetim fonksiyonunun organizasyonlardaki konumu oldukça farklılık göstermektedir. Örneğin, bazı kurumlarda iç denetim fonksiyonu tepe yönetimin bir üyesi olarak kabul edilmekteyken; bazı kurumlarda ise muhasebe ya da finansman fonksiyonunun bir parçası olarak kabul edilmektedir (Prawitt, 2003: 177). Uluslararası iç denetim standartlarından "1110 Kurum İç Bağımsızlık" standardına göre iç denetim yöneticisinin, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlı olması gerekir (TİDE, 2004:7). Modern organizasyonlarda iç denetim, operasyonel unsurlardan ve fonksiyonel personel gruplarından (finansman, pazarlama v.b.) tamamen bağımsız, çeşitli problemler ve bütün kontrol prosedürleri üzerinde incelemelerde bulunabilen bir fonksiyondur (Moeller and Witt, 1999: 12-13).

Tablo 7. Kurum içi İdari Hiyerarşideki Konum ya da Raporlama Birimi*

Raporlama Hiyerarşileri	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Bir müdüre raporlama yapan personel pozisyonunda	12,0	9,7
Tepe yönetime raporlama yapan müdür pozisyonunda	18,5	25,8
Tepe yönetime raporlama yapan kurmay/memur pozisyonunda	29,0	0,0
Denetim komitesine raporlama yapan bağımsız bir pozisyonda	36,2	45,2
Diğer	4,4	19,4
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	769	31

* Bu soruya sadece İç Denetim Yöneticileri (CAEs) cevap vermiştir. Yanıt sayısı 5'in altında olan ülkeler genel ortalamanın hesaplanmasında dikkate alınmamıştır.

Tespit: Katılımcıların kurum içi hiyerarşik yapıda hangi birime raporlama yaptıkları bususunda; denetim komitesine raporlama yapanların oranının Türkiye'de Avrupa ülkelerine göre daha yüksek çıkması UIDS'lere ve kurumsal yönetim (KY) ilkelerine uyum açısından olumlu bir göstergedir.

Öneri: İç denetim biriminin/fonksiyonunun yönetim kuruluna/denetim komitesine raporlama yapması gerektiği her fırsatta vurgulanmalıdır.

Araştırmaya katılanların faaliyette buldukları kurum türü Türkiye ve Avrupa geneli açısından Tablo 8'de karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Bu noktada hem Türkiye'de hem de Avrupa genelinde halka açık şirketlerin ağırlığının fazla olduğu görülmektedir. Diğer yandan Türkiye'den araştırmaya katılanların yaklaşık % 35'inin halka açık olmayan özel sektör kuruluşlarından oluşması da önemli bir bulgudur. Ayrıca, Türkiye'den araştırmaya katılanların % 7'sine karşılık Avrupa genelinde % 25,7'sinin kamu sektöründe faaliyette bulunduğu görülmektedir. Bunun nedeni Türkiye'de kamu sektöründe modern anlamda iç denetim

anlayışının yeni oluşmaya başlaması ve bu sektördeki sertifikalı iç denetçi sayısının az olması şeklinde açıklanabilir. Ancak Türkiye'de kamu sektöründe 5018 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemeler sonucunda iç denetçi sayısında artış yaşanmıştır¹.

Tablo 8. Faaliyette Bulunan Kurumun Türü

Kurum Türü	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Hizmet sağlayıcı/Danışmanlık firması	9,1	4,7
Halka açık şirket	33,9	39,5
Halka açık olmayan özel şirket	25,0	34,9
Kamu sektörü/Devlet	25,7	7,0
Kâr amacı gütmeyen kuruluş	3,7	2,3
Diğer	2,6	11,6
Toplam Oran	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.585	86

Tespit: Türkiye'de halka açık olmayan özel şirketlerde iç denetim birimi oranının Avrupa ülkelerinden % 14,9 fazla olması, mesleğin ülkemizdeki gelişimi açısından olumludur. Çünkü; yasal olarak zorunlu olmamakla birlikte halka kapalı bir şirketin örgüt şemasında iç denetim birimi bulundurma- sı iç denetim mesleğine duyulan ihtiyacı açıkça ortaya koymaktadır. Diğer yandan kamu kuruluşları oranının Avrupa ülkeleri ortalamasına göre % 18,7 daha düşük çıkması, çalışmanın yapıldığı dönemde kamuda iç denetimin yeniden düzenlenmeye başlanmasından kaynaklanmaktadır.

Araştırmaya katılanların faaliyet gösterdikleri kurumların sektörel dağılımları Tablo 9'da Avrupa geneli ve Türkiye açısından karşılaştırmalı olarak verilmiştir. Türkiye'deki katılımcıların büyük bir çoğunluğu finansal hizmet sektöründe faaliyet gösteren kurumlarda çalışmaktadır. Ayrıca kamu sektöründe bulunan katılımcıların Türkiye ortalamasının (% 7,8) Av-

¹ Maliye Bakanlığı İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Dairesi Başkanı, XIII. Türkiye İç Denetim Kongresinde yapmış olduğu konuşmada açıklaması şöyledir; "...Yeniden bir kadro düzenlemesi yapılarak, 1300 civarında olan işletme kamu sayısı 1960'lara çıkarıldı" (TİDE, İç Denetim Dergisi, Sayı:26, s.9).

rupa geneli ortalamasının (% 26,7) oldukça altında bir seviyede olduğu görülmektedir. Diğer yandan imalat sektöründe faaliyette bulunan katılımcı oranının Türkiye'de (% 28,6) Avrupa geneli ortalamasının (% 19,3) oldukça üzerinde olması da dikkat çekmektedir.

Tablo 9. Katılımcıların Sektörel Dağılımı

Sektör Türü	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Kamu sektörü	26,7	7,8
Finansal hizmet sektörü	29,6	35,1
Finansal olmayan hizmet sektörü	24,3	28,6
İmalat sektörü	19,3	28,6
Toplam Oran	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.487	77

Teşpit: Katılımcıların sektörel dağılımı açısından üretim sektöründe Türkiye'nin oranının Avrupa ortalamasından %9,3 daha yüksek çıkması, ülkemizde üretim sektöründe faaliyet gösteren işletmelerin iç denetime daha fazla ibtiyaç duydukları şeklinde yorumlanabilir. Genellikle iş süreçlerinin karmaşıklığı ve karşılaşılan riskler açısından imalat işletmelerinin ticaret ve hizmet sektörüne göre iç denetime daha fazla ibtiyaç bissetmesi doğaldır.

Öneri: Bilgi eksikliği ve başka nedenlerle iç denetimin öneminin farkında olmayan özellikle imalat işletmelerine yönelik olarak sanayi ve ticaret odalarının üyelerini bilgilendirme çalışmaları yararlı olacaktır.

3.2. İç Denetim Fonksiyonu

Araştırmaya katılanların faaliyet gösterdikleri kurumlarda bir iç denetim fonksiyonu/departmanı olup olmadığı ya da bu fonksiyonun sadece kendileri tarafından mı gerçekleştirildiği Tablo 10'da gösterilmektedir. Tabloya göre araştırmaya katılanların faaliyet gösterdikleri organizasyonların hemen tamamına yakınında (% 95,8) bir iç denetim fonksiyonunun/birimi-

nin bulunduğu anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, iç denetim fonksiyonu mevcudiyetinin en yüksek olduğu ülkeler; Almanya, Yunanistan, Polonya ve İsviçre iken en düşük olan ülkeler ise Bulgaristan, Norveç ve Türkiye'dir.

Tablo 10. İç Denetim Fonksiyonunun/Departmanının Varlığı

Ülke	Toplam Yanıtlayan Sayısı	Oran (%)
Avusturya	91	97,8
Belçika	101	97,0
Bulgaristan	69	89,9
Kıbrıs	29	96,6
Çek Cumhuriyeti	139	96,4
Estonya	15	93,3
Finlandiya	42	92,9
Fransa	270	96,7
Almanya	144	98,6
Yunanistan	74	98,6
İtalya	458	94,5
Hollanda	113	97,3
Norveç	45	86,7
Polonya	83	98,8
Portekiz	125	92,0
Romanya	40	97,5
İspanya	256	95,7
İsveç	67	97,0
İsviçre	33	100,0
Türkiye	72	91,7
UK & İrlanda	281	97,2
Genel Ortalama	2.547	95,8

Teşpit: İç denetim fonksiyonunun ya da biriminin varlığına ilişkin olarak Türkiye oranının Avrupa ortalamasından % 4,1'den daha düşük çıkması, en azından belirli büyüklüğe ulaşmış ve halka açılmış şirketlerde iç denetimin oluşumunu teşvik edici düzenlemelere ibtiyaç olduğunu göstermektedir.

Öneri: Ülkemizde özellikle halka açık şirketlerde iç denetim zorunluluğu konusunda ilgili çevrelerde lobi faaliyetleri sürdürülmelidir.

İç denetim fonksiyonlarının faaliyet süreleri Tablo 11'de sunulmuş olup, Avrupa genelinde katılımcıların % 34'ü 0-5 yıldır, % 23,3'ü ise 5-10 yıldır faaliyette bulunan bir iç denetim birimi/fonksiyonunda yer almaktadır. Diğer yandan katılımcıların küçük bir oranı (% 16,4) 25 yıldan daha uzun bir süredir mevcut olan bir iç denetim birimi içinde görev yapmaktadır. Türkiye'de ise 0-5 yıl (% 35,5) ve 5-10 yıl (% 32,9) faaliyet süresine sahip olan iç denetim fonksiyonu oranı oldukça yüksektir. Avrupa genelinde iç denetim fonksiyonunun 20 yılı aşanların oranı % 21,9 iken, Türkiye'de bu oranın % 9 olması dikkat çekicidir.

Tablo 11. Kurumlardaki İç Denetim Fonksiyonunun Faaliyet Süreleri

Faaliyet Süreleri	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
0-5 yıl	34,0	35,5
5-10 yıl	23,3	32,9
11-15 yıl	11,8	13,2
16-20 yıl	9,0	9,2
21-25 yıl	5,5	1,3
25 yıldan fazla	16,4	7,9
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.329	76

Tespit: İç denetimin faaliyet süreleri bakımından verilen cevapların Türkiye'de ağırlıklı olarak 5-10 yıl aralığında toplanması, 20 yıl ve fazlası cevabının Avrupa ülkelerinden %12.7 daha düşük çıkması şirketlerimizde iç denetimin geçmişi olmakla birlikte son yıllarda yaygınlık kazandığını göstermesi açısından dikkat çekicidir.

Avrupa genelinde oldukça sık bir kullanım oranına sahip kurumsal yönetim ve iç denetim belgeleri Tablo 12'de sunulmuş olup, sırasıyla; yıllık iç denetim planı/devamlı iç denetim planı (% 82), iç denetim yönetmeliği (%70) ve iç denetim risk değerlendirmesi (%67)'dir. Buna karşılık iç denetim yönetmeliğinde Türkiye (% 76,1) Avrupa ortalamasının üzerinde iken, yıllık iç denetim planı/devamlı iç denetim planı (% 66,3) ve iç denetim risk değerlendirmesi (% 45,7) alanında Avrupa ortalamasının gerisinde kalmıştır.

Tablo 12. Organizasyonlarda Kurumsal Yönetim ve İç Denetim Belgelerinin Varlığı*

Belge Türü	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Kurumsal yönetim ilkeleri	48,1	40,2
Uzun vadeli stratejik plan	63,9	38,0
Denetim komitesi yönetmeliği	45,2	38,0
İç denetim yönetmeliği	69,7	76,1
İç denetim fonksiyonu misyon beyanı	53,2	50,0
İç denetim rehberi	60,3	38,0
Etik kurallar	65,4	43,5
Yıllık iç denetim planı/ Devamlı iç denetim planı	82,4	66,3
Uzun vadeli denetim planı (>1 yıl)	41,2	21,7
İç denetim risk değerlendirmesi	66,7	45,7
Toplam Yanıt Sayısı	2.766	92

* Katılımcılar bir'den çok seçenek işaretleyebildikleri için oranların toplamı % 100'e eşit değildir.

Tespit: KY ve iç denetim belgelerinin varlığı sorusuna verilen cevaplar açısından Türkiye'de Avrupa ortalamasından daha düşük çıkan belgeler şunlardır: Etik kurallar; iç denetim rehberinin varlığı, devamlı iç denetim planı ve iç denetim risk değerlendirmesidir. Dolayısıyla ülkemizde söz konusu belgelerin daha yoğun kullanımına çalışılmalıdır.

İç denetim ile ilgili sürekli üzerinde durulan konulardan birisi de "katma değer" kavramıdır. Bir denetim faaliyetinin kuruma değer katıp katmadığı denetim sonucunda elde edilen bulguların yararlı olup olmamasına bağlıdır. Denetim bulgularının yararlılığı ise, bu bulguların iletildiği kişiler açısından önemli olup olmaması ile ilgilidir (Zacchea, 2003: 23). Tablo 13'de iç denetim biriminin kurum içindeki katma değerinin ölçülmesi yaklaşımları yer almaktadır. Buna göre Avrupa genelinde katılımcıların faaliyet gösterdikleri organizasyonlarda katma değer ölçümü için en çok başvurdukları yöntemler sırasıyla; kabul edilen/uygulanan tavsiyeler (% 48), bağımsız denetçilerin iç denetim fonksiyonuna duydukları güven (% 31) ve denetlenen birimlerde yapılan anketler (% 29) şeklindedir. Türkiye'de ise en çok kullanı-

lan yöntemin % 63 gibi ciddi bir oranla kabul edilen/uygulanan tavsiyeler olması dikkat çekicidir. Ayrıca, Avrupa genelinde iç denetim birimi için formal bir katma değer ölçümü yapılmaması oranı % 35 iken, Türkiye’de bu oran % 25’dir. İç denetim fonksiyonundan elde edilen katma değer somut bir şekilde ortaya konmadığı müddetçe; kurumlar, iç denetimin katma değer yaratan kritik bir fonksiyon olduğunu açık bir şekilde görmeyecektir.

Tablo 13. İç Denetim Fonksiyonunun Katma Değerinin Ölçümü*

Ölçüm Yöntemi	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Denetlenen birimlerde yapılan anketler	28,5	12,5
Kabul edilen/ uygulanan tavsiyeler	48,2	62,5
Sağlanan maliyet tasarrufları ve iyileştirmeler	19,8	28,1
Yönetimin talep ettiği hizmet sayısı	19,0	25,0
Bağımsız denetçilerin iç denetim fonksiyonuna duydukları güven	30,6	15,6
Bütçelenen ve gerçekleşen denetim süresi	14,0	28,1
Görevin alınmasından taslak raporun hazırlanmasına kadar ki geçen süre	11,3	25,0
Önemli denetim bulgularının sayısı	19,6	34,4
Diğer	12,0	12,5
Formel bir katma değer ölçümü yoktur	35,4	25,0
Toplam Yanıt Sayısı	759	32

* Bu soru sadece iç denetim yöneticilerine (CAEs) sorulmuştur. Katılımcılar bir’den çok seçeneğe işaretleyebildikleri için oranların toplamı % 100 değildir.

Tespit: İç denetim fonksiyonunun katma değerinin ölçümü konusunda; Türkiye’nin Avrupa ortalamasından geri kaldığı alanlar şunlardır: Denetlenen birimlere anket uygulanması, bağımsız denetçilerin iç denetim fonksiyonuna duydukları güvenidir. Halbuki Uluslararası Denetim Standartları 610’a göre; “İç denetim denetlenen işletmenin bir parçasıdır. Bağımsız denetçi sayet iç denetimin özerkliğine ve amaçlarına bakmaksızın finansal tablolar hakkında bir denetim görüşü bildirir ise gerekli olan ba-

ğımsızlık derecesine ulaşamayabilir” (TÜRMOB, 2008:563). Diğer yandan Uygulama Önerisi 2050-2 “Dış Denetim Hizmetlerinin Satın Alınmada ise; “İç denetim yöneticisinin güvence ve danışmanlık hizmetlerini yerine getiren iç ve dış hizmet sağlayıcılarla, mevcut bilgileri paylaşması, faaliyetleri bunlarla eşgüdüm içinde sürdürmesi gerektiği” belirtilmektedir.

Denetim planı kaynakların denetim fonksiyonuna etkin bir şekilde tahsisini sağlamakla birlikte, kurumdaki geleceğe yönelik potansiyel problemleri ya da fırsatları öngörmeye çalışan yönetim ve diğer kesimler için psikolojik bir destek de sağlar. Denetim planı, denetimin amaç ve hedeflerini kapsamaması nedeniyle iç denetçiler ve yöneticiler arasındaki iletişim ve işbirliğinin sağlanmasına da zemin hazırlamaktadır (Braiotta, 2004: 209). Tablo 14’e göre Avrupa genelindeki iç denetim yöneticilerinin % 62’si her yıl, yaklaşık %34’ü ise yılda birkaç kere denetim planı yapmaktadırlar. Türkiye’de ise araştırmaya katılan iç denetim yöneticilerinin yaklaşık % 52’si yılda birkaç kere, % 38’i ise her yıl iç denetim planı yapmaktadır. Burada, Türkiye’de (% 7) denetim planı yapılmaması oranının, Avrupa genelinden (% 3) yüksek olması önemli bir sorundur.

Tablo 14. Denetim Planının Güncellenme Sıklığı*

Planlama Sıklığı	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Yılda birkaç kere	33,5	51,7
Her yıl	62,0	37,9
Her iki yılda bir	0,8	3,4
Her iki yıldan daha uzun bir sürede	0,8	0,0
Denetim planı yapılmamaktadır	2,9	6,9
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	735	29

* Bu soru sadece iç denetim yöneticilerine (CAEs) sorulmuştur.

Tespit: Denetim planının güncellenme sıklığına ilişkin olarak, Türkiye’de “denetim planı yapılmamaktadır” cevabını verenlerin oranının Avrupa

ortalamasından %4 fazla çıkması dikkat çekici olup, UİDS'lere göre en az yıllık denetim planı yapılması gerekmektedir.

İİA, iç denetimde planlamaya ilişkin temel açıklamalarına Planlama başlıklı 2010 kodlu standartta yer vermektedir. Bu standartta, "İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin önceliklerini belirlemek amacıyla kurumun hedefleriyle uyumlu risk odaklı planlar yapmalıdır" denilmektedir (TİDE, 2004: 131). İç denetim planının hangi esasa göre yapıldığı Tablo 15'de sunulmuş olup, Avrupa genelindeki iç denetim yöneticilerinin yaklaşık % 84'ü iç denetim planının hazırlanmasında risk odaklı bir metodoloji kullanmakta iken % 73'ü yönetimin talepleri doğrultusunda iç denetim planını şekillendirmektedir. Türkiye'de ise iç denetim planının hazırlanmasında; yönetim talepleri (% 73), risk odaklı bir metodoloji (% 67) ve uygunluk/yasal gereklilikler (% 67) ön plana çıkmaktadır. Bununla birlikte Türkiye'de iç denetim planının hazırlanmasında risk odaklı bir yaklaşımın benimsenmesi Avrupa geneline nazaran daha düşük bir seviyede kalmıştır.

Tablo 15. İç Denetim Planının Girdisi/İç Denetim Planının Hangi Esasa Göre Yapıldığı*

Denetim planı girdisi	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Risk odaklı bir yaklaşımın kullanılması	83,7	66,7
Önceki yıllara ait denetim planlarını dikkate almak	60,2	53,3
Kurum içi fonksiyon yöneticileri ile yapılan görüşmeler	56,2	33,3
Yönetimin talepleri	73,2	73,3
Denetim komitesinin talepleri	45,1	46,7
Uygunluk/yasal gereklilikler	51,8	66,7
Bağımsız denetçilerle yapılan görüşmeler ve onların talepleri	29,9	10,0
Diğer	9,8	13,3
Toplam Yanıt Sayısı	738	30

* Bu soru sadece iç denetim yöneticilerine (CAEs) sorulmuştur. Katılımcılar bir'den çok seçenek işaretleyebildikleri için oranların toplamı % 100 değildir.

Tespit: İç denetimde risk odaklı yaklaşımın kullanılması konusunda Türkiye, Avrupa ülkeleri ortalamasından % 17 daha düşük bir orana sahiptir. Geleneksel yöntemlerden risk odaklı yönetime geçiş zaman almaktadır. Diğer yandan, denetim planı yaparken fonksiyon yöneticileri ve bağımsız denetçilerle daha az görüşme yapılması bususlarında da Türkiye ortalaması Avrupa ülkeleri ortalamasından düşük çıkmış olup, bu iki busus üzerinde de durulmalı, söz konusu tarafların desteği alınmalıdır.

Öneri: Tablo 15 ve Tablo 13'ün ortaya koyduğu sonuçlar Türkiye'de iç denetçi ile bağımsız denetçi arasında ilişkinin güçlendirilmesine ihtiyaç göstermektedir. Birbirleriyle yakından ilişkili söz konusu iki meslek grubunu birbirini tanıması ve standartlara uygun şekilde birbirlerinin çalışmalarından yararlanmayı bilmeleri gerekmektedir. Dolayısıyla söz konusu iki denetim meslek grubunu kaynaştırmak için meslek örgütleri arasında ortak bilimsel çalışmalar vb. etkinlikler gerçekleştirilmelidir.

3.3. İç Denetimde İnsan Kaynakları

Araştırmaya katılanların iç denetim fonksiyonlarının/birimlerinin personel sayıları Tablo 16'da sunulmuş olup, Avrupa genelinde ortalama 42 tam zamanlı personelden oluşmaktadır. İç denetim fonksiyonu/birimi içerisinde ise sırasıyla; iç denetim personeli, sözleşmeli denetim personeli (dış kaynak ya da eş kaynak) ve iç denetim şefleri gelmektedir. Türkiye'de ise toplam ortalama personel sayısının (yaklaşık 24) Avrupa genelinde (yaklaşık 42) oldukça altında olması dikkat çekicidir. Ayrıca Türkiye'de bağımsız denetçilerin (dış kaynak ya da eş kaynak) iç denetim fonksiyonu içerisinde en fazla orana sahip personel grubu olması da önemli bir bulgudur.

Tablo 16. Ortalama Personel Sayıları (Tam zamanlı ve dengi-Ortalama)

Personel Grupları	Genel Ortalama	Türkiye Ortalaması
İç denetim yöneticileri (CAE)	2,4	4,3
İç denetim müdürleri	6,0	1,8
İç denetim şefleri	10,2	4,5
İç denetim personeli	32,6	18,0
Bağımsız denetçiler	7,6	22,1
Sözleşmeli denetim personeli	18,8	2,0
Destek personeli	5,8	5,6
Toplam ortalama personel sayısı	41,5	23,6
Toplam Yanıt Sayısı	2.374	77

Tespit: İç denetim biriminin ortalama personel sayısı bakımından Türkiye'den verilen cevapların Avrupa ortalamasından 18 kişi düşük olması, iç denetim birimlerini en az sayıda ekipte faaliyet göstermeye çalıştığı şeklinde yorumlanabilir. Ayrıca ülkemizde bağımsız denetçilerden iç denetim hizmeti alınma oranının Avrupa genelinden daha fazla çıkması da dikkate değer bir tespittir. Bağımsız denetim kuruluşları bağımsız denetim hizmeti vermedikleri müşteri işletmelerine dış kaynak veya eş kaynak şeklinde iç denetim hizmeti verebilmektedirler.

Öneri: İç denetim hizmetinin dış kaynak yoluyla bağımsız denetim veya danışmanlık kuruluşlarından alınması önerilmemekle birlikte özellikle KOBİ'lerde veya iç denetim birimi ya da fonksiyonunu oluşturma maliyetine katlanamayacak şirketler için dış kaynak veya bilgi işlem denetimi gibi uzmanlık isteyen konularda eş kaynaklardan yararlanılması mümkündür.

İç denetim birimlerinin personel yetersizliklerine ilişkin sonuçlar Tablo 17'de sunulmuş olup, araştırmaya katılan iç denetim yöneticilerinin Avrupa genelinde yaklaşık üçte biri (% 32,8), Türkiye'de ise % 37,5'i personel yetersizliklerinin olmadığını belirtmişlerdir. Diğer yandan personel yetersizliğini telafi etmek için Avrupa genelinde en çok başvurulan yöntemle-

rin başında görev kapsamını daraltmak (% 29) seçeneği gelirken, söz konusu seçeneğe ilişkin oran Türkiye'de oldukça düşüktür (% 9,4). Günümüzde iç denetimin ilgi alanı; faaliyet denetimi, risk değerlendirme, BT güvence hizmetleri ve daha fazlasını kapsayacak şekilde gelişmiştir. Bu gelişmeler, kurumların iç denetçilerden olan taleplerini etkilemiş ve iç denetçilerin yeni bilgi, beceri ve uzmanlıklara sahip olmasını gerekli kılmıştır. Kurumlar artan bilgi, beceri ve uzmanlıkları kendi bünyelerinde geliştirmek ya da dış kaynak kullanımı kararını vermekle yüzleşmişlerdir (Spekle, Elten and Kruis, 2007: 102-103). İç denetim hizmetlerinin dış kaynaktan edinilmesinin; bağımsızlığın artması, esneklik, maliyet tasarrufu, kalitenin iyileştirilmesi gibi yararları bulunmaktadır. Bununla birlikte bazı yazarlar sadakat, iş bilgisi ve değerli bir eğitim alanının kaybı gibi dezavantajlarının da bulunduğuna vurgu yapmaktadırlar (Adams, 1994: 11).

Tablo 17. Personel Yetersizliklerini Telafi Etmek İçin Kullanılan Yöntemler*

Yöntemler	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Kontrol öz değerlendirmeleri kolaylaştırmak	10,2	12,5
Görev kapsamını daraltmak	28,7	9,4
Denetim yazılımı kullanımını artırmak	12,1	18,8
Diğer birimlerden geçici personel tedarik etmek	14,0	6,3
İç denetim hizmeti sunan firmalardan destek almak	24,5	12,5
Personel yetersizliği yoktur.	32,8	37,5
Diğer	13,6	25,0
Toplam Yanıt Sayısı	766	32

* Bu soru sadece iç denetim yöneticilerine (CAEs) sorulmuştur. Katılımcılar bir'den çok seçenek işaretleyebildikleri için oranların toplamı % 100 değildir.

Tespit: İç denetim personel yetersizliğini telafi etmede "görev kapsamını daraltmak" seçeneği Türkiye'de Avrupa ortalamasından % 19,3 daha düşüktür.

Diğer yandan ülkemizde Avrupa ülkelerine göre % 6,7 daha fazla denetim yazılımı kullanılmaktadır. Her iki sonuçta Türkiye açısından olumludur.

İç denetim faaliyetlerinin hangi oranda dış kaynaktan temin edildiğine ilişkin sonuçlar Tablo 18'de sunulmuş olup, araştırmaya katılanların yaklaşık % 74'ünün halihazırda iç denetim faaliyetlerinin % 10'dan daha az bir kısmını dış kaynaklardan sağladığı görülmektedir. Geri kalan % 26'sı ise iç denetim faaliyetlerinin % 10'dan daha fazla bir kısmını dış kaynaklar vasıtasıyla gerçekleştirmektedir.

Tablo 18. İç Denetim Faaliyetleri Hangi Oranda Dış Kaynaklardan Temin Ediliyor*

Dış Kaynak Kullanım Oranı	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
%0-%10	73,5	89,7
%11-%20	12,4	3,4
%21-%30	6,9	0,0
>%30	7,2	6,9
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	726	29

* Bu soru sadece iç denetim yöneticilerine (CAEs) sorulmuştur.

Tespit: İç denetimde dış kaynak kullanımı konusunda Türkiye'deki eğilim Avrupa genelinden çok farklı olamamakla birlikte, Türkiye'den araştırmaya katılanların yaklaşık % 90'ı iç denetim faaliyetlerinin % 10'unu dış kaynaktan tedarik etmektedir. Aynı oran Avrupa ülkelerinde %73,5 olarak saptanmıştır.

3.4. İç Denetim Standartları

ÜİDS'lerin genel kullanım düzeyine ilişkin sonuçlar Tablo 19'da sunulmuş olup, katılımcıların yaklaşık % 80'i kısmen veya tamamen iç denetim standartlarını kullanmaktadır. Araştırmaya katılan 21 Avrupa ülkesinin hepsinin de iç denetim standartlarını kullanım düzeyi (kısmen ya da tamamen) % 50'nin üzerindedir. Bununla birlikte Türkiye (% 66,2) Avrupa geneli ortalamasının altında kalan 9 ülkeden biridir.

Tablo 19. İç Denetim Standartlarının Genel Kullanım Düzeyi (Tamamen/Kısmen)

Ülke	Toplam Yanıtlayan Sayısı	Oran (%)
Avusturya	90	66,7
Belçika	101	87,1
Bulgaristan	65	73,8
Kıbrıs	29	51,7
Çek Cumhuriyeti	143	91,6
Estonya	15	100,0
Finlandiya	41	95,1
Fransa	269	68,8
Almanya	139	85,6
Yunanistan	73	74,0
İtalya	445	83,8
Hollanda	112	71,4
Norveç	44	79,5
Polonya	82	91,5
Portekiz	120	71,7
Romanya	38	89,5
İspanya	254	78,7
İsveç	67	85,1
İsviçre	33	97,0
Türkiye	65	66,2
UK & İrlanda	279	79,6
Genel Ortalama	2.504	79,5

Tespit: Türkiye'de ÜİDS'lerin genel kullanım düzeyinin Avrupa ortalamasından % 13 daha düşük çıkması üzerinde durulması gereken bir husustur. Söz konusu durumun nedenleri ise Tablo 20'de sunulmuş olup, Avrupa ülkelerine göre bariz farklılıklar gösteren özelliklerimiz şunlardır:

- İç denetim personel sayısı azlığı,
- ÜİDS'lere uyumun yönetim/yönetim kurulu tarafından yeterince desteklenmemesi, değer artırıcı bir faaliyet olarak algılanmaması,
- ÜİDS'lere uyum maliyetinin yüksek olmasıdır.

Öneri: Şirket üst yönetim ve yönetim kurullarına yönelik UİDS'lerin önemini vurgulayıcı eylem planı geliştirilmelidir.

Tablo 20. İç Denetim Standartlarını Kısmen/Tamamen Kullanmama Nedenleri*

Nedenler	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Standartlar/uygulama önerileri çok karmaşıktır	7,9	6,3
Küçük ölçekli kurumlar için uygun değildir	11,5	13,8
Uyum maliyeti çok yüksektir	8,4	15,0
Uyum çok zaman alıcıdır	13,3	16,3
Bunların yerine yerel/kamu düzenlemeleri ya da standartları vardır	11,2	16,3
Benim sektörüm için uygun değildir	3,8	6,3
Uyum, yönetim/ yönetim kurulu tarafından desteklenmemektedir	14,6	32,5
Uyum, yönetim/ yönetim kurulunca değer katıcı bir faaliyet olarak algılanmamaktadır.	16,0	23,8
İç denetim birimi personel sayısı yetersizdir	11,4	36,3
Ülkemde bunlara uyulması beklenmemektedir	6,5	12,5
Diğer	9,8	6,3
Toplam Yanıt Sayısı	2.537	80

* Katılımcılar bir'den çok seçenek işaretleyebildikleri için oranların toplamı % 100 değildir.

UİDS'leri kısmen/tamamen kullanmamaya ilişkin Avrupa genelinde ön plana çıkan üç temel neden; yönetim/yönetim kurulunca değer katıcı bir faaliyet olarak algılanmaması (% 16), yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemesi (% 14,6) ve çok zaman alıcı olması (% 13,3) iken, Türkiye'deki üç temel neden ise; iç denetim birimi personel sayısının yetersizliği (% 36,3), yönetim/yönetim kurulu tarafından desteklenmemesi

(% 32,5) ve yönetim/yönetim kurulunca değer katıcı bir faaliyet olarak algılanmaması (% 23,8)'dir.

Katılanların her bir İç Denetim Standardının yeterliliğine ilişkin yargıları Tablo 21'de sunulmuştur. Buna göre Avrupa genelinde yapmış olduğu kılavuzluk açısından düşük yeterliliğe sahip olan standartlar; 2600-Yönetimin artık riskleri üstlenmesi (% 74,5) ve 1300-Kalite güvence ve geliştirme programı (% 76,4) şeklindedir. Diğer yandan Türkiye'de ise yine Avrupa genelinde olduğu gibi düşük yeterlilik skoruna sahip olan standartlar; 2600-Yönetimin artık riskleri üstlenmesi (% 72,7) ve 1300-Kalite güvence ve geliştirme programı (% 72,0)'dir. Ayrıca standartların yeterlilikleri konusunda bütün standartlar için Türkiye'deki ortalama değerler Avrupa genelinden daha düşük düzeydedir.

Tablo 21. İç Denetim Standartları Kılavuzluğunun Yeterliliği

Standartlar	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
1000-Amaç, yetki ve sorumluluklar	90,2	88,6
1100-Bağımsızlık ve objektiflik	91,9	88,6
1200-Yeterlilik ve azami mesleki özen ve dikkat	90,3	85,7
1300-Kalite güvence ve geliştirme programı	76,4	65,1
2000-İç denetim faaliyetlerinin yönetimi	86,3	75,0
2100-İşin niteliği	84,3	77,3
2200-Görev planlaması	86,8	74,4
2300-Görevin yapılması	86,9	72,1
2400-Sonuçların raporlanması	88,1	75,0
2500-İlerlemenin gözlenmesi	84,5	72,7
2600-Yönetimin artık riskleri üstlenmesi	74,5	60,0
Toplam Yanıt Sayısı	1.717	44

Tespit: Denetim standartlarının kılavuzluğunun yetersizliği konusunda 11 ayrı standarda ilişkin Türkiye'den verilen cevapların, Avrupa ortalamasından daha düşük olduğu görülmüştür.

Avrupa geneli ve Türkiye açısından bütün iç denetim standartlarında tam uyum oranları Tablo 22'de sunulmuş olup, % 67'nin altındadır. Diğer yandan Avrupa geneli ve Türkiye açısından sonuçlar arasında yüksek derecede farklılıkların bulunmadığı söylenebilir. Avrupa genelinde tam uyum oranı en yüksek olan üç standart sırasıyla; Bağımsızlık ve objektiflik (% 67), sonuçların raporlanması (% 62) ile amaç, yetki ve sorumluluklar (% 61) şeklindedir. Türkiye'de ise tam uyum derecesinin en yüksek düzeyde olduğu standartlar; bağımsızlık ve objektiflik (% 65), yeterlilik ve azami mesleki özen ve dikkat (% 64) ile sonuçların raporlanması (% 62)'dir.

Tablo 22. İç Denetim Standartlarına Tam Uyum Oranı

Standartlar	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
1000-Amaç, yetki ve sorumluluklar	61,0	57,4
1100-Bağımsızlık ve objektiflik	66,9	64,6
1200-Yeterlilik ve azami mesleki özen ve dikkat	59,4	63,8
1300-Kalite güvence ve geliştirme programı	35,5	34,8
2000-İç denetim faaliyetlerinin yönetimi	53,7	50,0
2100-İşin niteliği	52,3	54,3
2200-Görev planlaması	56,3	58,7
2300-Görevin yapılması	56,7	56,3
2400-Sonuçların raporlanması	62,3	61,7
2500-İlerlemenin gözlenmesi	49,0	48,9
2600-Yönetimin artık riskleri üstlenmesi	38,6	34,8
Toplam Yanıt Sayısı	1.706	47

Avrupa geneli ve Türkiye açısından en yüksek yeterlilik düzeyine sahip olan uygulama önerileri Tablo 23'de sunulmuş olup bunlar: bağımsızlık ve objektiflik, amaç, yetki ve sorumluluklar, yeterlilik ve azami mesleki özen ve dikkat standartları ile ilgili olanlardır. Diğer yandan yönetimin artık riskleri üstlenmesine ilişkin uygulama önerisinin yeterliliği Avrupa genelinde % 71 iken Türkiye'de bu oran yaklaşık % 57'dir.

Tablo 23. Uygulama Önerilerinin Yeterliliği

Standartlar	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
1000-Amaç, yetki ve sorumluluklar	87,1	87,5
1100-Bağımsızlık ve objektiflik	87,3	84,6
1200-Yeterlilik ve azami mesleki özen ve dikkat	86,3	84,6
1300-Kalite güvence ve geliştirme programı	74,0	60,0
2000-İç denetim faaliyetlerinin yönetimi	82,6	79,5
2100-İşin niteliği	80,9	75,0
2200-Görev planlaması	83,3	76,9
2300-Görevin yapılması	83,7	77,5
2400-Sonuçların raporlanması	84,1	76,9
2500-İlerlemenin gözlenmesi	80,5	75,0
2600-Yönetimin artık riskleri üstlenmesi	70,6	56,8
Toplam Yanıt Sayısı	1.338	40

3.5. İç Denetim Faaliyetleri

İç denetim birimleri tarafından gerçekleştirilen faaliyetlerin sonuçları Tablo 24'de sunulmuş olup, Avrupa genelinde iç denetçiler tarafından en sık gerçekleştirilen faaliyetler: Faaliyet denetimleri (% 80), iç kontrol testi/ sistemlerin değerlendirilmesi (% 78), kontrol çerçevesinin izlenmesi ve geliştirilmesi (% 62) ile hile ve usulsüzlüklerin araştırılması (% 61) şeklindedir. Türkiye'de ise en sık gerçekleştirilen iç denetim faaliyetleri: Faaliyet denetimleri (% 69), hile ve usulsüzlüklerin araştırılması (% 65), iç kontrol testi/ sistemlerin değerlendirilmesi (%60) ve son olarak mali denetim (% 52) şeklinde sıralanmaktadır. Diğer yandan bağımsız denetime destek sağlama faaliyetinde Türkiye ortalamasının (% 22) Avrupa geneli ortalamasından (%41) oldukça düşük olduğu görülmektedir. Bununla birlikte işlerin yapılabilirlik değerlendirmesi konusunda ise Türkiye ortalamasının (% 38) Avrupa geneli ortalamasından (% 22) yüksek olduğu görülmektedir.

Tablo 24. İç Denetim Birimi Tarafından Gerçekleştirilen Faaliyetler

Faaliyetler	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
İşlerin yapılabirlik değerlendirmeleri	22,3	37,7
Şirket gizlilik politikalarına uyum	40,4	40,3
Kurumsal yönetim koşullarına uyum	52,4	41,6
Kontrol çerçevesinin izlenmesi ve geliştirilmesi	62,1	50,6
Şirket devralma/ birleşmeleri	9,5	9,1
Kurumsal risk yönetimi	38,0	23,4
Etik ilkelere uyum denetimleri	43,1	45,5
Bağımsız denetime destek sağlama	40,9	22,1
Sağlık, emniyet ve güvenlik	18,9	15,6
Mali denetim	57,0	51,9
Bilgi risk değerlendirmesi	49,8	46,8
Bilgi teknolojileri biriminin değerlendirilmesi	45,1	39,0
İç kontrol testi/Sistemlerin değerlendirilmesi	77,8	59,7
Hile ve usulsüzlüklerin araştırılması	61,0	64,9
Strateji ve şirket performansı arasındaki ilişki	26,5	22,1
Yönetimin etkinliğinin denetimi	45,7	29,9
Faaliyet denetimleri	79,6	68,8
Kalite/ ISO denetimleri	14,7	6,5
Kaynak yönetimi ve kontrolleri	28,6	28,6
Güvenlik sorunları	34,5	22,1
Sosyal denetimler ve sürdürülebilirlik denetimleri	20,2	23,4
Özel projeler	36,9	22,1
Denetçiler yönelik teknik yeterlilik eğitimi	39,5	32,5
Toplam Yanıt Sayısı	2.466	77

Tespit: İç denetim biriminin gerçekleştirdiği faaliyetler açısından Türkiye'nin Avrupa ortalamasından bariz şekilde düşük olduğu üç alan; yönetimin etkinliğinin denetimi, kurumsal risk yönetimi ve bağımsız denetime destek sağlamadır. Söz konusu alanlarda düşük çıkan ortalamalar yükseltilmeye çalışılmalıdır.

İç denetim faaliyetleri ile ilgili olarak Avrupa geneli ile Türkiye'deki gelecek 3 yıla yönelik eğilim sonuçları Tablo 25'de sunulmuş olup, çok ciddi farklılıklar bulunmamaktadır. Bununla birlikte artış beklentisi görülen alanlar; danışmanlık/tavsiye, kurumsal yönetim denetimleri, bilgi teknolojileri denetimleri ve yönetim denetimleridir. Diğer yandan uygunluk denetimleri, finansal süreç denetimleri ve faaliyet denetimlerinde ise önemli bir oranda düşüş yaşanacağı beklentisi vardır. Ayrıca söz konusu 6 yıllık zaman periyodunda hile soruşturmaları oranının sabit kalacağı da söylenebilir. Türkiye'de ise özellikle danışmanlık/tavsiye ve bilgi teknolojileri denetimlerindeki artış beklentisinin önemli bir seviyede olduğu görülmektedir.

Tablo 25. İç Denetim Faaliyetlerinin Değerlendirilmesi-Harcanan zaman (%)

İç Denetim Faaliyetleri	Dönem (2006–2009)	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Uygunluk denetimi	3 yıl önce	22,6	28,3
	2006'da	21,2	26,7
	3 yıl sonra	18,5	24,7
Danışmanlık/ Tavsiye	3 yıl önce	8,3	9,8
	2006'da	10,8	9,6
	3 yıl sonra	12,3	15,6
Finansal süreç denetimleri	3 yıl önce	15,4	13,4
	2006'da	13,7	15,4
	3 yıl sonra	12,8	12,9
Hile soruşturmaları	3 yıl önce	5,4	13,0
	2006'da	5,1	11,0
	3 yıl sonra	5,5	12,0
Kurumsal yönetim	3 yıl önce	5,1	4,6
	2006'da	7,4	4,6
	3 yıl sonra	9,1	6,6
Bilgi teknolojileri denetimleri	3 yıl önce	6,9	3,0
	2006'da	8,3	5,4
	3 yıl sonra	10,7	9,4
Faaliyet denetimleri	3 yıl önce	23,8	19,6
	2006'da	22,9	21,2
	3 yıl sonra	21,1	15,7
Yönetim denetimleri	3 yıl önce	5,5	3,7
	2006'da	6,2	3,9
	3 yıl sonra	6,5	4,1

Tespit: İç denetim faaliyetlerinin değerlendirilmesinde barçanan zaman açısından Türkiye'nin Avrupa ortalamasından yüksek olduğu alan bile soruşturması iken, düşük olduğu alanlar; kurumsal yönetim, bilgi teknolojileri denetimi ve yönetim denetimidir.

Denetim sonuçlarının üst yönetime raporlanmasında sorumluluğun kime ait olduğuna ilişkin sonuçlar Tablo 26'da sunulmuş olup, Avrupa genelinde (% 63) esas sorumluluğun iç denetim yöneticisine ait olduğunu düşünmektedir. Türkiye açısından da sonuç benzerdir.

Tablo 26. Denetim Tespitlerinin/ Sonuçlarının Üst Yönetime Raporlanmasındaki Temel Sorumluluğun Kime Ait Olduğu

Taraflar	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Denetlenen/müşteri	2,5	1,6
İç denetim yöneticisi (CAE)	63,2	67,3
İç denetim müdürü	21,1	23,0
Hem iç denetim müdürü hem de denetlenen	5,4	1,6
Hem iç denetim yöneticisi hem de denetlenen	5,1	3,3
Diğer	1,3	1,6
Sonuçlar formal bir şekilde raporlanmamaktadır	1,4	1,6
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.113	61

Tespit: Denetim tespitlerinin/sonuçlarının üst yönetime raporlanmasındaki temel sorumluluğun kime ait olduğu konusunda Türkiye ve Avrupa oranları önemli ölçüde benzer olup, iç denetim yöneticisi ve iç denetim müdürlerinin sorumlu olduğu konusunda katılımcılar aynı görüştedir.

Denetçi raporunu sunduktan sonra, kurum yöneticileri raporda yer alan bulguları değerlendireceklerdir. IIA'nın 2500 kodlu standardında, iç dene-

tim yöneticisinin denetim raporunda ayrıntıları belirlenen gerekli yönetim aksiyonlarının etkin bir şekilde uygulanmasını ya da üst düzey yöneticilerin bu raporda belirlenen aksiyonları yerine getirmemenin riskini kabul etmelerini sağlamak amacıyla izleme prosedürleri oluşturması gerektiği ifade edilmektedir. Ancak izleme faaliyetleri zaman zaman iç denetimi, kurumun bir bileşeni değil de sanki bir şirket polisine de dönüştürebilmektedir (Moeller, 2005: 424). Bu noktada iç denetçilerin izleme faaliyetlerindeki rol ve sorumluluklarının sınırları iyi bir şekilde belirlenmelidir.

Aksiyonların izlenmesindeki sorumluluğa ilişkin sonuçlar Tablo 27'de sunulmuş olup, aksiyonların izlenmesinde Avrupa genelinde % 47, Türkiye'de ise yaklaşık % 43 oranında iç denetçi ve denetlenen birlikte sorumlu olmalıdırlar. Burada aksiyonlar için hiçbir formal izlemenin yapılması oranının Avrupa genelinde % 3,5 düzeyinde iken Türkiye'de bu oranın % 13,1 olması Türkiye açısından olumsuz bir göstergedir.

Tablo 27. Aksiyonların İzlenmesindeki Temel Sorumluluğun Kime Ait Olduğu

Taraflar	Genel Ortalama (%)	Türkiye Ortalaması (%)
Denetlenen/müşteri	13,2	11,5
İç denetçi	34,5	32,8
Hem iç denetçi hem de denetlenen	47,4	42,6
Diğer	1,4	0,0
Formel bir izleme yoktur	3,5	13,1
Toplam Oran (%)	100,0	100,0
Toplam Yanıt Sayısı	2.114	61

Tespit: Aksiyonların izlenmesindeki sorumluluk açısından da Türkiye ve Avrupa ortalamaları önemli ölçüde benzer olup, hem iç denetçi, hem de denetlenen/müşteri cevapları ilk sıralarda belirtilmiştir. Ancak, "formel bir izleme yoktur" cevabının Türkiye ortalamasının yaklaşık % 10 fazla olması, izleme konusuna daha çok önem verilmesi gerektiğini göstermektedir.

3.6. Diğer Konular/Ortaya Çıkan Sorunlar

Beş farklı iç denetim faaliyet alanına ilişkin gelecek 3 yıl içerisinde meydana gelmesi düşünülen değişimin yönü ve oranlarına ilişkin sonuçlar Tablo 28'de sunulmuş olup, incelenen beş iç denetim alanının hepsinde de gerek Avrupa geneli gerekse Türkiye açısından bir artış beklentisi söz konusudur. Buna göre Avrupa genelinde % 81 ile risk yönetimi ve yaklaşık % 64 ile de kurumsal yönetim katılımcıların yüksek düzeyde artış beklendikleri denetim faaliyetleridir. Türkiye'de ise katılımcıların % 90'ı risk yönetimi, % 78'i ise kurumsal yönetimin iç denetim faaliyetleri arasındaki rolünün artacağını belirtmişlerdir.

Tablo 28. Gelecek 3 Yıl İçerisinde İç Denetim Faaliyetlerinde Meydana Gelecek Değişimin Yönü (%)

İç Denetim Faaliyetleri	Genel Ortalama (%)*		Türkiye Ortalaması (%)*	
Finansal süreçlerin incelenmesi	39,0	19,6	55,7	14,8
Risk yönetimi	81,4	3,1	90,0	0,0
Kurumsal yönetim	63,9	5,1	78,3	5,0
Mevzuata uyum	43,2	15,0	50,0	18,3
Faaliyet denetimi	39,6	18,1	55,7	13,1
Toplam Yanıt Sayısı	2.007		61	

* Artış ve azalış oranları arasındaki fark değişim olmayacağını düşünenleri temsil etmektedir.

Tespit: İç denetim faaliyetlerinin gelecekteki yönü açısından Türkiye'nin Avrupa ortalamasından daha yüksek çıktığı faaliyetler sırasıyla; finansal süreçlerin incelenmesi, faaliyet denetimi, mevzuata uyum, kurumsal yönetim ve risk yönetimidir.

İç denetim biriminin halihazırda ve gelecek üç yılda üstleneceği rollere ilişkin sonuçlar Tablo 29'da sunulmuş olup, Avrupa genelinde iç denetim fonksiyonunun hâlihazırda en aktif olduğu alanlar sırasıyla; mevzuata uyum değerlendirmelerinin izlenmesi (% 67), risk yönetimi (% 66), hile önleme ve tespiti (% 64), kurumsal yönetim (% 51) ve IT yönetiminin değerlendirilmesi (% 45) şeklindedir. Diğer yandan Avrupa genelinde iç denetim fonksiyonunun muhtemelen gelecek üç yıl içerisinde üstleneceği rollerin başında, bilgi yönetim sistemlerindeki gelişimin incelenmesi (% 41); stratejik çerçeveler (% 37); strateji ve performans ölçütlerinin dengelenmesi (%36); örnek alma (% 35); kurumsal sosyal sorumluluk (% 35) ve kurum personelinin eğitim ve öğretiminin geliştirilmesi (% 35) yer almaktadır.

Tablo 29. İç Denetim Biriminin Hâlihazırda Üstlendiği ve Gelecek 3 Yıl İçinde Üstleneceği Roller

Roller	Genel Ortalama(%)*		Türkiye Ortalaması(%)*	
	Şu anda bir rolü var	Gelecek 3 yıl içinde muhtemelen bir rol üstlenecek	Şu anda bir rolü var	Gelecek 3 yıl içinde muhtemelen bir rol üstlenecek
Strateji ve performans ölçütlerinin dengelenmesi	20,1	35,7	15,5	48,3
Örnek alma (Benchmarking)	26,6	34,9	33,9	41,1
Kurumsal yönetim	50,9	32,9	43,1	48,3
Kurumsal sosyal sorumluluk	19,6	34,5	30,9	38,2
Kurum personelinin eğitim ve öğretiminin geliştirilmesi	43,2	35,5	40,4	45,6
Felaketten kurtarma	23,3	23,1	20,7	46,6
Kanıt ile ilgili sorunlar	35,6	22,0	45,6	28,1
Gelişmekte olan pazarlar	10,3	20,1	8,6	32,8
Çevresel sürdürülebilirlik	12,3	25,8	10,7	33,9

Makam tazminatı/üst yönetici ücretleri	11,3	15,7	8,6	12,1
Hile önleme ve tespiti	64,0	24,5	81,0	13,8
Küreselleşme	13,3	20,0	14,0	21,1
Entelektüel varlık ve bilgi birikimi değerlendirmesi	15,4	25,4	10,5	47,4
IT yönetiminin değerlendirilmesi	44,9	33,9	46,4	44,6
Bilgi yönetim sistemlerindeki gelişimin incelenmesi	20,7	40,9	28,1	45,6
Şirket birleşme ve devralmaları	17,2	23,0	15,8	38,6
Proje yönetimi	37,0	28,1	28,1	38,6
Denetim komitesine eğitim verme	23,6	33,5	17,9	42,9
Mevzuata uyum değerlendirmelerinin izlenmesi	66,8	20,9	66,1	32,1
Risk yönetimi	66,3	26,0	56,1	38,6
Stratejik çerçeveler	21,3	36,8	13,2	60,4
Toplam Yanıt Sayısı	1.939		58	

* Her bir rol unsuru için verilen değerlerin toplamı % 100'e eşit değildir. Bunun nedeni tabloda, söz konusu rollerden iç denetim fonksiyonu ile ilgili olmadığını düşünenlere yer verilmemesidir.

Tespit: Türkiye'de iç denetim biriminin balibazırda üstlendiği Avrupa ortalamasından bariz bir şekilde yüksek olduğu roller sırasıyla; hile önleme ve tespiti (% 17), kurumsal sosyal sorumluluk (% 11,3) ve kanıt ile ilgili sorunlardır (% 10). Avrupa ortalamasından bariz bir şekilde azalış gösterdiği roller ise sırasıyla; risk yönetimi (%1 0,2), proje yönetimidir (% 9).

Gelecek 3 yıla yönelik öngörülerde ise Türkiye ortalamasının yüksek olduğu roller sırasıyla; stratejik çevreler (% 23,6), felaketten kurtarma (% 23,5), entelektüel varlık ve bilgi birikimi değerlendirmesi (% 22), şirket birleşme ve devralma (% 15,6). Gelecek 3 yıla ilişkin öngörülerde Türkiye ortalamasının düşük olduğu rol ise hile önleme ve tespittir (% 10,7).

4. Sonuç

IIA tarafından dünya genelinde 1972 yılında başlanan ve düzenli aralıklarla yapılan CBOK araştırmasının son versiyonunun sonuçları, ECIA üyeleri ile Türkiye açısından karşılaştırılmış olup, böylece Avrupa ülkelerine göre Türkiye iç denetim uygulamalarında güçlü ve zayıf olduğumuz alanlar saptanmıştır. Türkiye'de iç denetim, mali kesimce benimsenmiş, kamu kesiminde ise yasal zorunlulukla birlikte hızla gelişmekte ve reel kesimde ise KY ilkelerinin önem kazanmasıyla birlikte, gittikçe yaygınlaşmaktadır. Türkiye'de iç denetim uygulamalarının daha da başarılı olması, UİDS'lere uyulması ve üyesi olmaya çalıştığımız Avrupa Birliği ülkeleri ile benzer çizgiye gelmek için çalışma kapsamında tespitlerden yararlanarak oluşturulan öneriler aşağıda toplu bir şekilde özetlenmiştir.

Bunlar:

- Türkiye'de iç denetimle uğraşanların, TİDE'ye üye olmalarının sağlanmasına yönelik projeler geliştirilmeli, üyelik cazip hale getirilmelidir.
- İşletme lisansı dışında yüksek eğitime sahip olan iç denetim elemanlarının, işletme yüksek lisansı yapması teşvik edilmelidir.
- İç denetim biriminin/fonksiyonunun yönetim kuruluna/denetim komitesine raporlama yapması gerektiği her fırsatta vurgulanmalıdır.
- Bilgi eksikliği ve başka nedenlerle iç denetimin öneminin farkında olmayan özellikle imalat işletmelerine yönelik sanayi ve ticaret odaları üyelerini bilgilendirme çalışmaları yapılmalıdır.
- Halka açık şirketlerde iç denetim zorunluluğu konusunda ilgili çevrelerde lobi faaliyetleri sürdürülmelidir.
- Türkiye'de iç denetçi ile bağımsız denetçi arasındaki ilişkinin güçlendirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu iki denetim meslek örgütü arasında ortak bilimsel çalışmalar vb. etkinlikler gerçekleştirilmelidir.
- Şirket üst yönetim ve yönetim kurullarına yönelik UİDS'lerin önemini vurgulayıcı eylem planı geliştirilmelidir.

- KOBİ'lerde ve/veya iç denetim birimi/fonksiyonunu oluşturma maliyetine katlanamayacak şirketler için dış kaynaktan; bilgi işlem denetimi gibi uzmanlık isteyen konularda ise eş kaynaktan yararlanılabilir.
- Aksiyonların izlenmesine daha fazla önem verilmelidir.

KAYNAKLAR

- Adams, Michael B.; "Agency Theory and the Internal Audit", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 9, No. 8, 1994, pp. 8–12.
- Braiotta, Louis; *Audit Committee Handbook*, John Wiley & Sons, Hoboken, 2004.
- Burnaby, Priscilla; Susan Hass; A Summary of The Global Common Body of Knowledge 2006 (CBOK) Study in Internal Auditing, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24, No. 9, 2009, pp. 813–834.
- European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA); *Common Body of Knowledge in Internal Auditing-A State of the Art in Europe*, Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin, 2009.
- Leung, Philomena; Barry J. Cooper; "Internal Audit ? An Asia-Pacific Profile and the Level of Compliance with Internal Auditing Standards", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24, No. 9, 2009, pp. 861-882.
- Marais, Marinda; Priscilla A. Burnaby; Susan Hass; Elmarie Sadler and Houdini Fourie; "Usage of Internal Auditing Standards and Internal Auditing Activities in South Africa and All Respondents", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 24, No. 9, 2009, pp. 883-898.
- Moeller, Robert R.; *Brink's Modern Internal Auditing*, Sixth Edition, John Wiley&Sons, New Jersey, 2005.
- Moeller, Robert R.; Herbert Witt; *Brink's Modern Internal Auditing*, Fifth Edition, John Wiley&Sons, New York, 1999.
- Prawitt, Douglas F.; "Managing The Internal Audit Function", *Research Opportunities in Internal Auditing* (Editors: Andrew D. Bailey; Audrey A. Gramling and Sridhar Ramamoorti), The Institute of Internal Auditors (IIA), The United States of America, 2003, pp. 171–229.
- Spekle, Roland F.; Hilca J. van Elten; Anne-Marie Kruijs; "Sourcing of Internal Auditing: An Empirical Study", *Management Accounting Research*, No. 18, 2007, pp. 102–124.

- The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), *A Global Summary of The Common Body of Knowledge 2006*, Florida-USA, 2007.
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), *Uluslararası İç Denetim Standartları: Mesleki Uygulama Çerçevesi Türkçe Çevirisi*, 2004.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB), *Uluslararası Denetim ve Güvence Standartları*, Yayın No:339, Ankara, 208.
- Zacchea, Nicholas M.; "Risk-Based Audit Target Selection Can Increase The Probability of Conducting Value-Added Audits", *Journal of Government Financial Management*, Sipping 2003, Vol. 52, No. 1, pp. 22–28.





A. Murathan BAYRI - Serkan ERSOY
Türkiye İç Denetim Enstitüsü

**TİDE BÜNYESİNDE İÇ DENETİM KONUSU AKADEMİK TEZ
VERİ TABANI OLUŞTURULMASINA YÖNELİK BİR ÇALIŞMA**

Ali Kamil Uzun
Gürdoğan Yurtsever
Dr. Engin Ergüden
A. Murathan Bayrı
Serkan Ersoy
Doğan Aktay

ÖZET

İç denetim, günümüzde büyük önem kazanan kurumsal yönetim uygulamalarının temelinde yer alan, bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Kuruluşun, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

Bu bağlamda son yıllarda gerek ulusal ve gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim alanında çok boyutlu düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Ülkemizde başta bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sigortacılık ve kamu mevzuatında iç denetim ile ilgili çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Belirtilen düzenlemeler iç denetimin önemini çok büyük oranda arttırmış ve bağımsız bir meslek olma niteliğini güçlendirmiştir.

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların çok önemli yeri bulunmaktadır. Bu açıdan iç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Bu kapsamda TİDE - Türkiye İç Denetim Enstitüsü bünyesinde çeşitli konularda faaliyet gösteren çalışma komitelerinden biri olan ve mesleğimizin akademik gelişiminde stratejik önemi bulunan TİDE – Akademik İlişkiler Komitesi; iç denetim mesleğinin akademik dünyada tanınması, meslek konusunda yapılan akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi amacıyla faaliyet göstermektedir.

TİDE - Akademik İlişkiler Komitesi; “ Meslekte akademik gelişimin ulusal çözüm ortağı olmak” vizyonu ve “İç Denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, kariyer yapılmasını teşvik etmek amacıyla danışmanlar, akademisyenler, öğrenciler, eğitim kurumları, iş ve kamu kurumları ile ilişkileri geliştirmek ve desteklemek” misyonu ile belirlediği stratejileri çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmektedir.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme Çalışma Grubu tarafından, ülkemizdeki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan elde edilen sonuçların derlendiği "Akademik Tez Veritabanı - Akademik Tez Envanteri Raporu" hazırlanmıştır. İç denetimle ilgili günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan bu araştırma sonuçları genel ola-

rak değerlendirildiğinde; ülkemizde “iç denetim” konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı görülmektedir.

Anılan raporda elde olunan sonuçlar ışığında detaylı değerlendirme ve öneriler yapılmakla birlikte, oluşturulan tez veri tabanının güncellenmesi konusunda aksiyoner kararlar alınması, çalışmanın sürekli güncellemelele derinliğinin sağlanarak muhafaza edilmesi önem arz etmektedir. Ulusal Tez Merkezi üzerinden erişilen akademik tezlere ait verilerin periyodik olarak güncellenmesi gerekeceği çalışma grubunca öncelikle değerlendirilmiştir.

Bunun yanı sıra, iç denetim konusunda meslek mensuplarının katkılarıyla yapılan bir anket çerçevesinde akademik ortamda iç denetimle ilgili olarak kat edilmesi gereken adımlar ve buna yönelik beklentiler araştırılmış, iç denetim veya denetimin başlı başına bir lisans, yüksek lisans veya doktora programının konusunu oluşturması konusundaki düşünceler etüd edilmeye çalışılmıştır.

Elde olunan tüm sonuçların, anılan raporun TİDE tarafından YÖK, üniversiteler, meslek kuruluşları ve kamuoyu ile paylaşılması sonrasında iç denetimin geleceğinin akademik alanda ulaşması hayal edilen nokta tartışmaya açılmış olmaktadır.

Bu bildiriye, yukarıda belirtilen araştırmadan elde edilen sonuçlar ile birlikte Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi bünyesinde yürütülmekte olan projelere de kısaca değinilerek; iç denetim mesleğinin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentileri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1. Giriş

Son yıllarda başta finansal krizlerin benzerlerinin yaşanmaması için alınması gereken önlemlerle ilgili süren çok boyutlu tartışmalarda üzerinde en fazla mutabakata varılan husus, kurumların kurumsal yönetim uygulama-

larının geliştirilmesi gerekliliğidir. Başarılı kurumsal yönetim uygulamalarının temelinde ise iç denetim yer almaktadır. İç denetim fonksiyonu, kurum değerinin korunması ve geliştirilmesinde yönetim kurullarının, denetim komitelerinin ve üst yönetimin temel dayanağı olmasının yanı sıra, kurum dışı paydaşlar için de en önemli güvence rolünü üstlenmiş durumdadır. Özellikle son yıllarda gerek ulusal, gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim ile ilgili çok çeşitli düzenlemeler yapıldığı görülmektedir.

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların yadsınamaz bir payı vardır. Mevcut çalışmaların öncelikle bilinmesi, sonra da artırılmasına yönelik çalışmalar yürütülmesi büyük önem taşımaktadır. Bu amaca yönelik Türkiye’de tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmıştır¹.

Bu bildiriye, öncelikle iç denetim mesleğini tanıtıcı bilgilere yer verilmiş, yukarıda belirtilen araştırmadan elde edilen sonuçlar ile birlikte, iç denetim konusunda meslek mensuplarının katkılarıyla yapılan bir anket çerçevesinde iç denetim mesleğinin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentiler ortaya konulmaya çalışılmıştır.

2. İç Denetim Mesleğine Genel Bakış

2.1. Temel Kavramlar ve Standartlar

2.1.1. Denetim Nedir?

Denetim deyimi, dilimizde murakabe, kontrol, revizyon kelimeleriyle eş anlamlı ya da yakın anlamlı bir kelimedir. Teftiş, inceleme, yoklama ve tahkikat gibi kelimeler de denetim deyimi yerine veya benzeri anlamlarda kullanılmaktadır. Genel ifadeyle denetim, standarttan sapmaların tespit edilmesi faaliyetleri bütünüdür.

¹ İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitimden Beklentileri, Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler, XXIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildirisi, Alanya, Nisan 2010.

Genel anlamda denetim, iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik süreç olarak tanımlanabilir. Tanımdan da anlaşılacağı gibi denetimin unsurları şu başlıklar altında toplanabilir²:

(i) Denetim bir süreçtir: Denetim faaliyeti çeşitli evreler halinde gerçekleştirilir. Birbirini izleyen bu evrelerin başlangıç ve sonucu arasındaki faaliyetler belirli bir plan dâhilinde sürdürülür.

(ii) İktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddialar: İşletmenin, iktisadi faaliyetleri ile ilgili olarak hazırladığı çeşitli raporlar ve beyanlar, işletme açısından bir iddia niteliğindedir. Söz konusu raporlar ve beyanlar, işletme tarafından hazırlanmış ve menfaat gruplarına sunulmuştur. Denetim, bu iddiaların doğruluğu ve güvenliğinin araştırılmasıdır.

(iii) Önceden saptanmış ölçütler: Denetçi, işletmenin iddiası niteliğindeki finansal tabloları önceden saptanmış ölçütlerle karşılaştırarak, bu ölçüte göre doğruluk ve güvenilirliğe karar verir. Bu ölçütler, kanunlar, anlaşmalar, yönetim tarafından saptanmış hedefler ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri olabilir. Söz konusu ölçütler, aslında denetimin türünü belirlemek bakımından da önemlidir. Eğer vergi amaçlı bir denetim söz konusu ise önceden saptanmış ölçüt vergi yasaları, muhasebe denetimi ise yetkili otoriteler tarafından saptanmış muhasebe standartları veya düzenlemelerdir. Esas alınan ölçüt, SPK tarafından belirlenmiş sermaye piyasalarında muhasebe standartları veya BDDK tarafından belirlenmiş uluslararası standarttaki mali tablolar olabilir.

(iv) Tarafsızca kanıt toplama ve kanıtları değerlendirme: Denetçi işletmenin iddialarının doğruluğunu araştırmak için işletme ve işletmeyle ilgili kişi ve kuruluşlardan bağımsız olarak yeterli ve uygun nitelikte kanıt toplamak zorundadır.

² Kaval, 2005; 3-4.



(v) İlgili duyanlara bildirme: İşletmeyle ilgili finansal olaylarla birçok kişi ve kuruluşun doğrudan veya dolaylı ilgisi bulunmaktadır. Denetçi bu ilgililere, işletmenin finansal bilgileri konusunda yaptığı denetim sonucunda ulaştığı sonucu yazılı bir raporla açıklar. Bu aşama denetimin son aşamasını oluşturur³.

Yukarıda da belirtilmiş olduğu üzere, denetim kavramı ile birlikte, kontrol, teftiş ve revizyon gibi kavramlar da kullanılmaktadır. Bu kavramlar ve denetim ile ilişkisi aşağıda açıklanmaya çalışılmıştır:

Kontrol deyimi, Fransızca olup, Osmanlıca murakabe sözcüğüne karşılık gelmekte, bir işin doğru ve düzenli olarak yapılıp yapılmadığının inceleme veya araştırma, bir şeyin gerçeğe veya aslına uygunluğuna bakma, gözden geçirme, yoklama, araştırma anlamlarını taşımaktadır⁴.

Denetimin başlangıcı veya denetimden önce gelen faaliyetler, kontroldür. Herhangi bir şeyin istenilen biçimde sonlanması için veya belli bir hedefe ulaşmak için bazı önlemler alınır. Bu önlemler sonuçları elde etme ve kontrol altında tutmayı hedefler. Önce önlemler alınır, sistemler kurulur, daha sonra uygulanır, uygulamanın sonuçları da ölçülür. Amaçlanan sonuçlara ne derece uygun davranıldığı ortaya konulmaya çalışılır. İşte bu süreç içinde amaçlara ulaşmak için alınan önlemler bir kontrol faaliyetidir. Denetim faaliyeti ile bu hedeflere ulaşma derecesi veya sapmaların tespiti yapılmaktadır.

Murakabe sözcüğü, gözetlemek anlamına gelen Arapça'daki "rakabe" kökünden türetilmiş bir sufi pratiğidir. Dikkatle izlemek, ilgilenmek, gözleri açık tutmak anlamlarını da taşır. Metaforik açıdan kişinin manevi kalbine dikkatini yöneltmesi ve yaratıcısından gelecek sezgiyi beklemesini ifade eder⁵.

³ Başpınar, 2005; sf 35.

⁴ Baklacioğlu, 1992; 22.

⁵ <http://tr.wikipedia.org/wiki/Murakabe/07.08.2008>.

Teftiş deyimi, Latince, "inspecere" sözcüğünden gelmekte olup, işlerin ilgililerce doğru yürütülüp yürütülmediğini inceleme, araştırma ve değerlendirme anlamına gelmektedir⁶.

Teftiş denetimin daha dar kapsamlı olanıdır. Denetim bir şeyin geneli için uygulanırken, teftiş bu genel içinde daha özel durumlara uygulanır.

Aşağıda belirtildiği gibi, buna uygunluk denetimi ismi de verilir. Herhangi bir alanda uygulanması gereken standart veya norm belirlenmiştir. Teftiş buna ne derecede uyulduğunu belirlemek amacıyla yapılır.

Teftişin denetimden farklılığını üç başlık altında toplamak mümkündür:

- (i) Teftiş genellikle işletme personeli tarafından yürütülmektedir.
- (ii) Finansal olmayan olaylar da teftiş kapsamına girmektedir.
- (iii) Teftiş belirli amaçlarla yapılmaktadır. Daha çok üst yönetimin astlara verdiği yazılı (mevzuat bütünü içinde) ve sözlü talimatlara uyulup uyulmadığı araştırılmaktadır.

Bu itibarla teftişin, denetim kavramına oranla daha dar bir alanı kapsadığı söylenebilir⁷.

Tabkikat, tahkik kelimesinin çoğulu olup, bir ifade olay veya kaydın doğru olup olmadığını araştırma ve meydana çıkarma anlamına gelmektedir.

Revizyon, gözden geçirmek, tekrar incelemek anlamına gelmektedir. Buradaki gözden geçirme eleştirel bir gözle yapılmaktadır. Revizyon, daha çok finansal olayların incelenmesi ve denetlenmesi için kullanılmaktadır. Revizyon, işletme personeli tarafından yapılabileceği gibi işletme dışı ki-

⁶ Teftiş faaliyetini yürüten müfettişler tarafından yapılan soruşturma faaliyetleri, teftişin kapsamının daha geniş olduğu şeklinde yorumlanmamalıdır. Müfettiş tarafından yapılan soruşturma ve tahkikat gibi derinlemesine incelemeler denetime bağlı olmasına rağmen ayrı bir faaliyet olarak kabul edilmelidir.

⁷ Kaval, 2005; 4.

şiler tarafından da yapılabilir. Çoğu kez muhasebe kayıtları tamamlandıktan ve geçici mizan çıktıktan sonra hesapların vergi kanunlarına veya uygulanan diğer muhasebe sistemine uygunluğunun bir kez daha incelenmesi anlamına gelmektedir.

2.1.2. İç Denetim Nedir?

İç denetim; işletme varlıklarının korunmasını, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğinin denetimini, faaliyetlerin etkinliğinin geliştirilmesini ve konulmuş yönetsel politikalara uygunluğunun desteklemede örgüt planını ve kabul edilmiş tüm eş güdümlü yöntem ve önlemleri içerir.⁸

İç denetimin genel tanımı, işletmenin her türlü etkinliğini üst yönetim tarafından belirlenen plan, politika, prosedür ve kurallara uygunluk açısından denetlemek, geliştirmek, iyileştirmek ve işletmeye değer katmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir şekilde güvence altına alan danışmanlık hizmetidir. İç denetçiler, günümüzdeki yeni iç denetim yaklaşımına göre risk yönetimi, iç kontrol, yönetim süreçlerinin etkinliği ve verimliliğin değerlendirilmesi ve geliştirilmesi amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek işletmenin amaçlarına ulaşmasında katkıda bulunmaktadır.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) iç denetimin tarifini şu şekilde yapmıştır:

“İç denetim; bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim; risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.”⁹

İç denetim kendi başına yürütülen bir faaliyet olmayıp, yönetimin sorumluluğundaki iç kontrol sistemi ve dış denetimle de ilişkilidir. Dünya

⁸ Muhasebe, Denetim ve Etik Kurallar, 2004; 149.

⁹ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008;3,7.

genelinde iç denetime ilişkin standart ve uygulama önerileri Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), iç kontrole ilişkin standart ve yaklaşımlar COSO (Comitte of Sponsoring Ornazitaions) ve dış denetime ilişkin standart ve uygulama önerileri de Uluslararası Sayıştaylar Birliği olarak isimlendirebileceğimiz INTOSAI tarafından geliştirilmekte ve güncellenmektedir.

İç denetim, işletmeye hizmet amacıyla, işletmenin faaliyetlerini incelemek ve değerlemek için işletme içinde kurulmuş bir değerlendirme fonksiyonudur. Organizasyonun yönetimi, faaliyetleri ile ilgili bilgi sistemlerini kapsayacak kontrollerin yeterliliği ve etkinliği değerlendirilmelidir. Bu değerlendirme kapsamında;

- Operasyonların etkinliği ve verimliliği,
- Finansal ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü,
- Faaliyetlerin yasa, düzenleme ve sözleşmelere uyumluluğu,
- Varlıkların korunması,
- Risk yönetiminin etkinliği

kontrol edilmeli, incelenmeli, yönetsel hedeflere ulaşabilme noktasında değerlendirilerek, raporlanmalıdır.

Bir organizasyonun amaçlarına sağlıklı bir biçimde ulaşmasını sağlayacak önlemler ve yordamlar dizisine “kontroller” adı verilmektedir. Bu kontrollerin oluşturduğu bütün ise “iç kontrol sistemi” olarak ortaya çıkar. İç kontrol sistemi ve iç denetimle ilişkilerine izleyen ana bölümde değinilecektir.

İç denetim biriminin temel görevleri, işletmenin muhasebe ve iç kontrol sistemleri ile mali durum ve faaliyet sonuçlarını incelemek ve önerilerde bulunmaktır. Bu doğrultuda, iç denetçiler risk yönetiminin tam, etkin ve verimli olduğu konusunda üst yönetime ve yönetim kuruluna objektif bilgi sağlarlar. İç denetim faaliyetlerini yürüten iç denetçiler, genellikle işletmenin kendi personeli olduğu için, denetim fonksiyonunu üst yönetimin belirlediği çerçeve içerisinde, ancak tarafsız şekilde yerine getirirler.



İç denetim, bir organizasyonun risk yönetimi, kontrol ve kurumsallıkla ilgili süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disipline edilmiş bir yaklaşım getirerek organizasyonun amaçlarına ulaşmasına yardım eder.

İç denetimde de dış denetim faaliyetinde olduğu gibi, denetim planlaması, elde edilen bilgilerin gözden geçirilmesi ve değerlendirilmesi, denetim sonuçlarının ilgili yönetim kademesine raporlanması ve izlemeden oluşan sistematik bir süreç vardır. İç denetim, bir kuruluş veya şirketin her bir biriminin faaliyetlerinin uygunluk, etkinlik ve performansını ölçmeyi ve üretilmiş her türlü bilginin güvenilirliğinin mevzuat ve muhasebe açısından incelenmesini ve tüm bulguların üst yönetime raporlanmasını kapsar.

İç denetimin finansal denetim yönü, finansal tabloların doğruluğunun araştırılmasından çok, finansal tablolara temel oluşturan muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmak ve bu bilgileri elde etmek için kullanılan kayıt ortamını ve raporlama sistemini gözden geçirmektir.

İç denetimde, kontrol, risk yönetim ve yönetim süreçleri ayrı ayrı değerlendirilir. İç denetimle mali denetim, uygunluk denetimi, sistem ve performans denetimleri yapılır. Günümüzde hızla gelişen teknolojilerin işletmelerde artarak kullanımı nedeniyle iç denetim, bilgi teknolojileri denetimini de içermelidir. İç denetçilerin bilgi teknolojileri konusundaki bilgi ve tecrübelerinin geliştirilmesi bu açıdan kaçınılmazdır.

İç denetim, yönetimin bir parçası olduğu halde, fonksiyonel anlamda bağımsızlığa sahip bir mekanizma olarak faaliyette bulunmakta ve bu nedenle kurumlarda yönetsel hesap verilebilirlik sorumluluğunun yerleşmesine katkı sağlamaktadır. Ayrıca, iç denetim, bireysel işlemleri incelemek yerine sistem odaklı bir denetim faaliyetine dayanmakta, program sonuçlarının kalitesi üzerine yoğunlaşmaktadır. Her organizasyon kendi denetim ihtiyaçlarını belirleyip, iç denetim sisteminin rolünü ve görevlerini buna göre tanımlayabilmektedir.

Öte yandan iç denetim, Avrupa Birliği Komisyonu, IMF, Dünya Bankası, Birleşmiş Milletler, NATO, OECD, Avrupa Merkez Bankası gibi uluslararası kuruluşlar tarafından uygulanan ve üyesi ülkelere de referans olarak gösterilen bir denetim sistemidir.

İç denetimin, teftiş ve soruşturma gibi klasik denetim uygulamalarına nazaran yeni bir kavram olmasından dolayı, böyle bir uygulamanın gerekli olup olmadığı, faaliyet alanının ne olduğu uygulamayla hangi yeni faydaların sağlanacağı, iç denetimin yetkisinin ne olması gerektiği, mevcut denetim uygulamalarına nazaran ne gibi farklılıklara sahip olduğu haklı olarak sorgulanmaktadır¹⁰.

2.1.3. İç Kontrol

Genel anlamıyla kontrol, planlanan bir amaca ulaşıp ulaşılmadığının araştırılmasıdır. Kontrol kelimesi denetim anlamına gelen Latince'de ve İngilizce'de yer alan "control" kelimesinden gelmektedir. Denetim ve kontrol aynı kökten gelmekle birlikte anlam olarak birbirinden farklıdır. Şöyle ki, denetim iş sürecinden bağımsız ve uzman kişiler tarafından yapılır; kontrol ise sistem içerisinde yer alan otomatik olarak veya iş sürecine dâhil personel tarafından yürütülen kontrol faaliyetini kapsar.

Kontrol ile denetim kavramı arasındaki benzerlik, her ikisinin de olması gerekenle fiili durumu karşılaştırmakta olmasıdır. Bu iki kavram arasındaki başlıca farklılıklar ise şöyle sıralanabilir:

- Kontrol sürekli devam eden bir faaliyettir, denetim belli bir periyotta yapılır.
- Kontrol eş anlı yürütülür, denetim geçmişe dönüktür.
- Kontrolde mekanik araçlar kullanılabilir, denetim insan gücüyle gerçekleştirilir.
- Kontrolde işletmeden bağımsız olmak gerekmez, denetimde bağımsızlık şarttır¹¹.

¹⁰ Başpınar, 2006; 24.

¹¹ Uzun, 1999; 5-6.



İç kontrolü, işletmelerde yönetim sorumluluğu taşıyanlar, muhasebe meslek mensupları, denetçiler, yasa koyucular amaçlarına göre farklı şekillerde tanımlanmaktadır.

Değişik meslek örgütlerinde tarihi süreç içinde değişen tanımlar yapılmıştır. Önceleri işletme içinde manuel olarak ve kişilerin insiyatifinde yürütülen muhasebe uygulamalarında hata ve hileleri ortaya çıkarmaya ve dolayısıyla varlıkların kötüye kullanılmasını önlemeye yönelik bir sistem olarak düşünülürken, daha sonra işletmede yönetimin en önemli fonksiyonlarından olan kontrolün uygulanması olarak algılanmaya başlanmıştır. İşlerin yürütülmesinde verimlilik, zaman kazanma, düzenlilik unsurları da ilave olmuştur. Son olarak gelinen aşamada denetim firmaları tarafından da benimsenen tanım şöyledir:

“En geniş anlamda, bir işletme veya diğer bir kuruluştaki yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer personel tarafından etkilenen ve bu kişilerin içinde bulunduğu;

- * faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği (performans amaçları),*
- * finansal raporlamanın güvenilirliği (raporlama amaçları),*
- * yürürlükteki mevzuata ve diğer düzenlemelere uyum (mevzuata uyum),*

şeklinde sınıflandırılacak üç gruptaki amaçlara yönelik makul bir güvence temin etmek üzere tesis edilen bir süreçtir.”¹²

Bu tanım iç kontrol sisteminin amaçlarını, niteliğini, kimlerin sorumluluğunda olduğunu çıkarmaya yeter bir tanımdır. Her şeyden önce iç kontrol sistemi işletme içinde bir birim değil, tüm örgüte yayılmış sistemler bütünüdür. İşletmede tüm faaliyet ve fonksiyonlarla ilgisi vardır. Kendisi bir sistemdir ve kendisinin de alt sistemleri vardır. Kendisi özetlenerek üç noktaya indirilmiş amaçları gerçekleştirme sorumluluğunda olan üst yönetimin bir alt sistemidir. Yani bu amaçları gerçekleştirmek ve bunlar için gerekli sistemlerin kurulması da üst yönetime düşer. Üst yönetim bu

¹² Kaval, 2005; 121-122.



amaçların gerçekleştirilebilmesi için alt sistemler kurar. Bu alt sistemler, iç kontrol sisteminin unsurlarıdır. Ancak, sorumluluğun üst yönetimde olması diğer personeli ilgilendirmediği veya ilgilendirmeyeceği anlamına gelmez. Tüm personelin tutum ve davranışları bu üç amaca yönelik olarak düzenlenir ve herkes bu sistem içinde yer alır.

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nün bir çalışmasında da iç kontrol; *“bir işletmenin, işletmeye ait politikaların ve hükümet programlarının istenilen sonuçlara ulaşması; bu programlar için kullanılan kaynakların, belirlenen kurumsal amaç ve hedeflerle uyumlu olması, programların israf, hile ve kötü yönetimden korunması, güvenilir ve zamanında bilginin elde edilmesi, korunması, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında kullanılması amacıyla oluşturulan organizasyon, politika ve prosedürler bütünü”* olarak tanımlanmıştır¹³.

2.1.4. İç Denetim İle İç Kontrolün Farklılıkları

İşletmeler, ülkemizde de olduğu gibi, yasalar gereği iç denetim birimleri ve sistemleri kurmak durumunda kalabilirler. Ülkemizde bankalarla sigorta ve reasürans şirketlerinin iç denetim birimi kurması zorunluluğu bulunmaktadır. Halen TBMM'nde beklemekte olan Türk Ticaret Kanunu Tasarısı ile iç denetim sermaye şirketleri için zorunlu bir mesleki organ olarak planlanmaktadır. İç denetim ile iç kontrol sık sık birbirine karıştırılan iki kavramdır.

İç denetim, işletmenin kendi iç kontrollerinin tatmin edici düzeyde işlediğini teyit etmek amacıyla kendi yararına sürdürdüğü bir denetimdir. İç kontrol ise işletme varlıklarını korumak ve her türlü kayıpları önlemek, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlamak, işletme faaliyetlerinin etkinliğini geliştirmek ve yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amaçlarını gerçekleştirmek için bir işletmedeki örgüt yapısı, uygulanan yöntemler ve ölçülerin tamamıdır. Günümüzde işletmelerin teknolojik açıdan ve personel yönünden büyümeleri, yönetilmelerini

¹³ Keskin 2006; 12-13.



zorlaştırmıştır. Bu nedenle yöneticiler bizzat gözlem ve kontrol olanağın-
dan yoksun, kendilerine sunulan muhasebe ve istatistik verilerinden ya-
rarlanarak işletmeyi yönetmek zorunda kalmışlardır. Ancak, bu raporları
olduğu gibi kabul etmek yerine, raporların dayandıkları verileri analiz et-
mek gerekir ki, bu analiz işlemine iç kontrol denilmektedir.

İç kontrol, yukarıda belirtildiği gibi, bir işletmenin yönetim kurulu üye-
leri, yönetim ve diğer personeli tarafından etkilenen ve faaliyetlerin et-
kinliği ve verimliliği, finansal raporlamanın güvenilirliği ve ilgili yasal dü-
zenlemelere uygunluk gibi amaçlara ulaşmada dikkate alınacak yeterli
güveni sağlamak üzere tasarlanmış bir süreçtir.

Buradan da anlaşılacağı üzere, iç kontrolün amacı, kişilere riskleri yönet-
meleri konusunda yardımcı olmak, dolayısıyla işletmenin hedeflerine
ulaşmasını sağlamaktır. İç kontrol sistemlerinin genel çerçevesini belirle-
mek ve riskler değiştiğinde bu çerçeveyi güncellemekle şirket üst yöneti-
mi sorumludur.

İç denetim faaliyeti ise, iç kontrol süreçlerinin riskleri kabul edilebilir bir
düzeyde yönetmek için gerektiği gibi çalıştığı konusunda objektif bir gü-
vence vererek, yönetimin faaliyetlerine destek olur. İç denetim, aynı za-
manda, danışmanlık hizmetleri vererek, yönetimin iç kontrol sistemini
geliştirme çabalarını kolaylaştırır. Örgütsel değişikliklerin sistem üzerin-
deki etkileri hakkında önerilerde bulunarak yönetime destek olur.

Görüldüğü gibi, iç denetim aslında iç kontrol işleminin bir parçasıdır. İç
kontrol, iç denetçiler, yöneticiler, bağımsız denetçiler, ortaklar gibi çok
sayıda kişiyi ilgilendirir. İç denetçi, iç kontrol konusunda uzman bir kişi
olarak çalışmalarını sürdürür.

2.2. Uluslararası İç Denetim Standartları

İşletmelerde iç denetim faaliyetleri, farklı endüstri ve ortamlarda, çeşitli

yasal düzenlemeler, ölçek ve özellikleri farklı kurumsal yapılarda gerçek-
leştirilmektedir. Söz konusu farklılıklar içinde iç denetimin tanımına uy-
gun yerine getirilmesine yönelik olarak, iç denetim uygulamalarının te-
mel ilkelerini tanımlamak, katma değerini ifade ve teşvik etmek, perfor-
mansının değerlendirilmesine imkân sağlamak amacıyla Uluslararası İç
Denetçiler Enstitüsü tarafından “Uluslararası İç Denetim Standartları” ge-
liştirilmiştir¹⁴.

Uluslararası standartlar, farklı endüstri ve ortamlarda, ölçek ve özellik-
leri farklı kurumsal yapılarda gerçekleştirilen iç denetim faaliyetinden
beklenen sonuçların etkili bir şekilde gerçekleştirilmesine imkân tanı-
maktadır.

Haziran 1999’da Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) yönetim kuru-
lunda yapılan oylama ile yeni bir iç denetim tanımı ve yeni bir Mesleki
Uygulama Çerçevesi kabul edilmiştir. Genel anlamda çerçeve, bilgi ile
rehberliğin birbirine nasıl uyacağına dair yapısal bir plan sunmaktadır.
Çerçeve, uyumlu bir sistem olarak, mesleğe yararlı teknik, yöntem ve
kavramların geliştirilmesi, yorumlanması ve uygulanmasına imkân sağla-
maktadır¹⁵.

Bu standartlara uyum sağlamak esastır. Uyum sağlanamadığı durumlar
özel durum açıklaması gerektirir¹⁶.

Mesleki Uygulama Çerçevesi, “İç Denetimin Tanımı”, “Etik Kurallar,
“Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları (kısaca Uluslara-
rası İç Denetim Standartları veya Standartlar)” ve “Uygulama Önerileri’ni”
kapsamaktadır.¹⁷ Mesleki Uygulama Çerçevesi “Kırmızı Kitap (Red Bo-
ok)” olarak da bilinmektedir.

¹⁴ Uzun, 2008.

¹⁵ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008;3.

¹⁶ Uzun, 2008.

¹⁷ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 3.



Standartlar, iç denetim biriminin faaliyetlerinin değerlendirilmesi ve ölçülmesinde kullanılan kıstaslardır. Standartlar, iç denetim uygulamasının nasıl olması gerektiğini gösterir. Standartlar, iç denetçilerin bulunduğu her türlü kurum ve şirkette, iç denetim mesleğinin tamamına hizmet etmek için oluşturulmuştur¹⁸.

Standartlar, Mesleki Uygulama Çerçevesinin bir parçasıdır¹⁹. Mesleki Uygulama Çerçevesi'nde, üç takım standart vardır: Nitelik, performans ve uygulama standartları. Nitelik Standartları, iç denetim faaliyetlerini yürüten kurum ve fertlerin özelliklerine yöneliktir. Performans Standartları, iç denetim faaliyetlerinin tabiatını açıklar ve bu hizmetlerin performansını değerlendirmekte kullanılan kalite kıstaslarını sağlar. Nitelik ve Performans Standartları, tüm iç denetim hizmetlerine uygulanırken, Uygulama Standartları, belirli görev türlerine tatbik edilir²⁰.

İç denetçiler, iç denetim hizmetlerini Standartlar'a uygun şekilde yerine getirmelidirler. Standartlar iç denetim mesleğinin zorunlu rehberliği olarak kabul edilmektedir ve tüm iç denetim mesleği mensuplarını bağlamaktadır²¹. Uygulama Önerileri ise zorunlu olmasa da Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü tarafından ısrarla tavsiye edilmektedir²².

Standartların amaçları şunlardır²³:

İç denetim uygulamasının olması gerektiği gibi temsil eden temel ilkeleri tanımlamak,

Katma değerli iç denetim faaliyetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve oluşturmak,

İç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak, Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri canlandırmak,

¹⁸ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 4.

¹⁹ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 16.

²⁰ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 4.

²¹ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 5.

²² Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 5.

²³ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 16.

İç denetim faaliyetleri, çok çeşitli hukuki ve kültürel ortamlarda; amacı, boyutu, karmaşıklığı ve yapısı çok farklı kurumlarda, kurum içinden ve dışından kişiler tarafından gerçekleştirilmektedir²⁴. Tüm dünyada iç denetim, değişik ortamlarda ve farklı büyüklük, amaç ve yapıya sahip kuruluşlarda yapılır. Ayrıca, farklı ülkelerdeki kanunlar ve gelenekler birbirinden farklıdır. Bu farklılıklar, her bir ortamdaki iç denetim uygulamasını etkileyebilir²⁵.

Bununla birlikte, iç denetim faaliyetinin gerçekleştirildiği ortamın etkisine rağmen, standartlar, iç denetim mesleğinin bir disiplin içinde yürütülmesi ve katma değer yaratma özelliğinin ortaya çıkabilmesi bakımından büyük öneme sahiptir.

Standartlarla ilgili açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, iç denetim faaliyeti, bu faaliyeti yerine getirecek iç denetçilerin nitelikleriyle, bu faaliyetin nasıl yapılacağını belirten çalışma yaklaşımlarının tanımlandığı bir özelliğe sahiptir. Olağanüstü koşulların ifadesi olan kriz dönemlerinde yürütülen kriz yönetiminde sahip olduğu standartlarla iç denetimin etkili bir yönetim aracı olarak kullanılması akılcı bir yaklaşım olacaktır. Yönetim fonksiyonları içinde standartları mevcut bir iç denetim fonksiyonu kriz koşullarında işletme üst yönetimi için güvenilir bir yönetim aracı olarak tercih edilmelidir²⁶.

Uluslararası İç Denetim Enstitüsü'nün Etik Kuralları, iç denetim mesleği ve uygulamasıyla ilgili ilkeler ile bu ilkelerin uygulamaya dönük yorumlanmasına yardımcı olan ve iç denetçilerden beklenen davranış şeklini tanımlayan Davranış Kurallarından oluşmaktadır. Etik Kuralların ana amacı, iç denetim mesleğinde etik kültürü geliştirmektir. Kurallar, iç denetim hizmeti veren tüm kurumları ve kişileri bağlar. Etik Kuralları doğ-

²⁴ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 29.

²⁵ Uluslararası İç Denetim Standartları 2008; 4.

²⁶ Uzun ve Yurtsever, 2009; 491-514.



rultusunda, iç denetçilerin aşağıdaki ilkeleri uygulamaları beklenir:

- **Dürüstlük:** İç denetçilerin dürüstlüğü bir güven unsuru olup, verdikleri hükümlere itimat edilmesini sağlar.

- **Objektiflik:** İç denetçiler, inceledikleri faaliyetle ilgili bilgileri toplarken, değerlendirirken ve raporlarken objektif davranır ve kendilerinin veya başkalarının menfaatlerinden etkilenmez.

- **Gizlilik:** İç denetçiler, elde ettikleri bilginin değerine ve sahipliğine saygı gösterir. Yasal veya mesleki bir zorunluluk olmadığı sürece, gerekli yetkilendirmeyi almaksızın bu bilgileri açıklamazlar.

- **Yetkinlik:** İç denetçiler, iç denetim hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde gereken bilgi, beceri ve tecrübeye sahip olmalıdır.

Kısaca uluslararası iç denetim standartları olarak da bilinen Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları, iç denetimin nasıl yürütüleceğine ilişkin olarak, kurumlar ve iç denetçiler bazında genel kuralları belirler. Standartlar, iç denetim faaliyetinin bağımsızlığını korumaya yönelik önlemleri, denetçilerin görevlerini yaparken uygulayacakları yöntemleri ve kalite güvence koşullarını düzenlemektedir. IIA ve bağlı kuruluşların üyelerinin bu standartlara uyması zorunludur.

IIA, ilk uluslararası iç denetim standartlarını 1978 yılında yayınlamıştır. Ancak standartlar, sistemli bir şekilde gözden geçirilir ve geliştirilir. Standartlar, nitelik, performans ve uygulama standartlarından meydana gelmektedir²⁷.

Yetkin bir iç denetim fonksiyonu, iyi yönetişimin önemli bir unsurudur. Bu yaklaşımla İç Denetim Enstitüsü'nün revize ettiği Uluslararası Mesleki Uygulama Standartları 01.01.2002 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Eski halinde, bağımsızlık, mesleki yeterlik, denetimin kapsamı, denetim faaliyetleri ve iç denetim departmanının yönetimi başlıklarında toplanan standartlar yeniden düzenlenmiştir²⁸.

²⁷ www.tide.org.tr/26.02.2010.

²⁸ Eşkazan, 2002; 30-31.

2.2.1. Nitelik Standartları

Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerini yürüten tarafların ve kurumların özelliklerine yöneliktir. Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerinin amaç, yetki ve sorumluluklarının standartlarla uyumlu olması ve bir düzenlemeyle yazılı olarak açıkça tanımlanmasını gerekli kılmaktadır. Ayrıca, iç denetim faaliyetlerinin bağımsız ve objektif olmasını, iç denetçilerin ise gerekli vasıflara ve mesleki özene sahip olmasını ister.

1000-1999 arasında kodlanan nitelik standartları şunlardır²⁹:

- 1000 Amaç, Yetki ve Sorumluluklar
- 1100 Bağımsızlık ve Objektiflik
 - 1110 Kurum İçi Bağımsızlık
 - 1120 Bireysel Objektiflik
 - 1130 Bağımsızlık ve Objektifliği Bozan Etkenler
- 1200 Yeterlilik ve Azami Mesleki Özen ve Dikkat
 - 1210 Yeterlilik
 - 1220 Azami Mesleki Özen ve Dikkat
 - 1230 Sürekli Mesleki Gelişim
- 1300 Kalite Güvence ve Geliştirme Programı
 - 1310 Kalite Programı Değerlendirmeleri
 - 1311 İç Değerlendirmeler
 - 1312 Dış Değerlendirmeler
 - 1320 Kalite Programında Raporlama
 - 1330 Standartlara Uygunluğun Kullanımı
 - 1340 Uygunsuzluğun Açıklanması

2.2.2. Performans Standartları

Performans standartları iç denetim faaliyetlerinin niteliğini tanımlamakta ve bu hizmetlerin performansının ölçülebilmesinde kullanılacak kriterler sunmaktadır. Performans standartları, iç denetim yöneticisinin iç denetim faaliyetini kuruma değer katacak şekilde yönetmesini gerekli kılar ve iç

²⁹ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 19-24.



denetimin risk yönetimi, kontrol ve kurumsal yönetim sistemlerine katkıda bulunacak şekilde yapılmasını ister. İç denetçilerin görevlerini planlarken, yerine getirirken ve sonuçlarını raporlarken uymaları gereken temel kurallar da bu standartların konusuna girmektedir.

2000-2999 arasında kodlanan performans standartları şunlardır³⁰:

- 2000 İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi
- 2010 Planlama
- 2020 Bildirim ve Onay
- 2030 Kaynak Yönetimi
- 2040 Politika ve Prosedürler
- 2050 Koordinasyon
- 2060 Yönetim Kuruluna ve Üst Yönetime Raporlama
- 2100 İşin Niteliği
- 2110 Risk Yönetimi
- 2120 Kontrol
- 2130 Yönetişim
- 2200 Görev Planlaması
- 2201 Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler
- 2210 Görev Amaçları
- 2220 Görev Kapsamı
- 2230 Görev Kaynaklarının Tahsisi
- 2240 Görev İş Programı
- 2300 Görevin Yapılması
- 2310 Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması
- 2320 Analiz ve Değerlendirme
- 2330 Bilgilerin Kaydedilmesi
- 2340 Görevin Gözetim ve Kontrolü
- 2400 Sonuçların Raporlanması
- 2410 Raporlama Kistasları
- 2420 Raporlamaların Kalitesi

³⁰ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 25-34.



- 2421 Hata ve Eksiklikler
- 2430 Görevlendirmelerde Standartlara Aykırılıkların Açıklanması
- 2440 Sonuçların Raporlanması
- 2500 İlerlemelerin Gözlenmesi
- 2600 Yönetimin Artık (Bakiye) Riskleri Üstlenmesi

2.2.3. Uygulama Önerileri

Uygulama önerileri, Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarının yorumlanmasında ve standartların hangi iç denetim ortamlarına uygulanacağı konusunda yardımcı olurlar. Ancak zorunlu değildir. Nitelik ve performans standartları iç denetim hizmetlerinin tamamında uygulanırken uygulama önerileri güvence ve danışma gibi belli durumlara özeldir. Her bir ana nitelik ve performans standardının altında bir uygulama standardı seti mevcut olup, güvence hizmetleri ve danışma hizmetleri için oluşturulmuşlardır. Güvence hizmetleri, iç denetçinin bir süreç, sistem veya bir başka konu hakkında bağımsız görüş veya kanaat sunabilmek için eldeki bulguları objektif bir şekilde değerlendirmesini içerirken, danışmanlık hizmetleri tabiatı gereği tavsiye niteliğinde olup, genellikle görevlendirmeyi talep eden müşterinin özel talebi üzerine gerçekleştirilmektedir.

Uygulama önerilerinden bazıları, tüm iç denetçilere uygulanabiliyorken; bazıları çevresel etkenler, bilgi teknolojileri, kamu denetimi gibi konularda rehberlik sağlayacak şekilde ve IIA'nın ilgili komiteleri tarafından yapılan çalışmalarla hayata geçirilerek belirli bir sektörün, belirli bir denetim ortamının veya belirli bir coğrafi alanın ihtiyaçlarını karşılamak üzere geliştirilmiş olabilir³¹.

2.2.4. Geliştirme ve Uygulama Yardımları

Geliştirme ve Uygulama Yardımları; Etik Kuralları, Standartlar ve Uygulama Önerilerinde sunulan kılavuzluk bilgilerinin uygulanmasında yar-

³¹ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 41-433.



dımcı olup, Mesleki Uygulamalar Setinin en büyük ve en kapsamlı bölümünü oluşturmaktadır.

Geliştirme ve Uygulama Yardımları, konferans ve seminerler, araştırma raporları, eğitim setleri ve iç denetim faaliyetlerinin uygulanmasına ilişkin ilgili diğer ürün ve hizmetlerden oluşur.

2.3. İç Denetimin Fonksiyonları

Daha önce belirtilen ve Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün (The Institute of Internal Auditors-IIA) Haziran 1999'da kabul etmiş olduğu iç denetim tanımı incelendiğinde iç denetim faaliyetinin temelde iki tane fonksiyonunun olduğu görülmektedir³².

- Güvence sağlama,
- Danışmanlık.

Diğer bir deyişle, iç denetim güvence sağlama ve danışmanlık hizmetleri verme şeklinde iki farklı boyutu/yüzü bulunmaktadır³³.

"Güvence sağlama" fonksiyonu aslında denetim faaliyetinin en klasik olarak nitelendirilebilecek fonksiyonudur. Güvence Hizmetleri (Assurance Services), Kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerine dair bağımsız bir değerlendirme sağlamak amacıyla bulguların objektif bir şekilde incelenmesidir. Mali yapıya, performansa, mevzuat ve düzenlemelere uyuma, bilgi sistemleri güvenliğine ve ihtimam denetimine (due diligence; ayrıntılı durum tespit çalışması) yönelik görevler bu kapsamdaki örneklerdir³⁴. Güvence hizmetleri, iç denetçinin, bir süreç, sistem veya bir başka konu hakkında bağımsız görüş veya kanaat sunabilmek için, eldeki bulguları objektif bir şekilde değerlendirmesini içerir. Güvence görevlerinin nitelik ve kapsamı iç denetçi tarafından belirlenir. Güvence hizmetlerinin, genellikle, üç tarafı vardır: (1) Süreç, sistem veya ele

³² Yurtsever, 2008; 44.

³³ Midyat, 2010.

³⁴ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 36-37.

alınan diğer bir konunun doğrudan içinde olan kişi veya grup (süreç sahibi), (2) Değerlendirmeyi yapan kişi veya grup (iç denetçi), (3) değerlendirmeyi kullanan kişi veya grup (kullanıcı)³⁵.

İç denetimin güvence fonksiyonu kapsamında; işletmeyi büyük zararlara uğratabilecek risklerin tespit edilmesi, bu risklerin engellenmesi mümkün olabilecektir. Özellikle operasyonel riskler konusunda işletmenin yönetimine yapılan raporlamalar bu tür risklerin azaltılması bakımından önem taşımaktadır. İç denetim faaliyetinin bulunmadığı durumda bu risklerin bilinebilmesi ve bu şekilde önlem alınabilmesi imkânının büyük oranda azalacağı ortadadır.

Danışmanlık Hizmetleri (Consulting Services): Herhangi bir idari sorumluluk üstlenmeden, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden, niteliği ve kapsamı denetlenen ile birlikte kararlaştırılan istişari faaliyetler ve bununla bağlantılı diğer hizmetlerdir. Usul ve yol göstermek, tavsiyede bulunmak, işleri kolaylaştırmak ve eğitim vermek, bu kapsamdaki faaliyet örnekleridir.³⁶ Belirtildiği gibi danışmanlık hizmetlerinde herhangi bir idari sorumluluk üstlenilmemesi son derece önemlidir.³⁷ Danışmanlık hizmetleri, tabiatı gereği tavsiye niteliğinde olup genellikle görevlendirmeyi talep edenin özel talebi üzerine gerçekleştirilir. Danışmanlık hizmetlerinin nitelik ve kapsamı, değerlendirme talep edenle iç denetçi arasındaki sözleşmeye tabidir. Danışmanlık hizmetlerinin genellikle iki tarafı vardır: (1) Tavsiye veren kişi veya grup (iç denetçi), (2) Tavsiye talep eden ve alan kişi veya grup (görevin müşterisi). İç denetçi danışmanlık hizmeti verirken, objektifliğini muhafaza etmeli ve idari sorumluluk almamalıdır³⁸.

³⁵ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 15.

³⁶ Uluslararası İç Denetim Standartları, 2008; 35.

³⁷ Yurtsever, 2008; 45.

³⁸ Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2008, s.15.

İç denetimin danışmanlık fonksiyonu kapsamında da;³⁹ iç denetim birimlerindeki nitelikli personelin görüşlerinden yararlanmak suretiyle kurumun faaliyetleri gelişecek ve kuruma sağlanan katma değer artacak, iş süreçlerinin hatalı oluşturulması ve bundan kaynaklanan riskler önemli oranda azaltılacaktır. Hatalı iş süreçlerinin oluşturulması nedeniyle ortaya çıkabilecek riskler ve olumsuz sonuçlar bazen çok büyük olabilmekte ve geç fark edilmesi nedeniyle büyük zararlara neden olabilmektedir. İç denetimin, süreçlerin oluşturulması aşamasında verdiği danışmanlık hizmetleri ile hatalı iş süreci ve uygulamaların oluşmasının önüne başlangıçta geçilebilecektir.

Esasında bu iki boyut birbirine tamamlamakta ve iç denetim faaliyetinin amaç ve fonksiyonunun icra edilebilmesine imkân tanımaktadır. Danışmanlık fonksiyonu olmayan ve salt güvence sağlamaya yönelik bir iç denetim dış denetim faaliyetinden farksız bir nitelik kazanacak ve fonksiyon itibarıyla zayıflayacaktır. Böylece, denetimin amaç ve fonksiyonlarına tam olarak ulaşılması mümkün olmayacaktır. Çünkü denetim faaliyetinin esas gayesi kurumun faaliyetlerinin, çalışmalarının geliştirilmesidir.⁴⁰ Danışmanlık işlevi yazılı anlaşmalarla tanımlanan resmî görevlerden daimî veya geçici yönetim komitelerinde veya proje ekiplerinde yer almak gibi danışmanlık hizmet ve faaliyetlerine kadar farklı ve değişik kapsamlarda olabilir⁴¹. Danışmanlık hizmetleri, iç denetimin katma değer sağlayıcı yönünü zenginleştirir. Danışmanlık hizmeti genellikle güvence hizmetlerinin doğrudan sonucu olmakla birlikte, güvence işlevinin danışmanlık görevlerinden çıkabileceği de kabul edilmelidir⁴².

İç denetimin fonksiyonlarına ilişkin açıklamalardan da anlaşılacağı üzere; işletme yönetim kurulu için işletme yönetimi ile birlikte güvence ve danışmanlık sağlayan iç denetimin kriz koşullarında vazgeçilmez bir işlevi bulunduğunu ifade edebiliriz.

³⁹ Yurtsever, 2008;:50.

⁴⁰ Midyat, 2010.

⁴¹ Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2008, s.43.

⁴² Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi, 2008, s.46.

İç denetimin danışmanlık ve güvence rolleri, kriz yönetiminde iç denetim faaliyetinden nasıl yararlanılabileceği konusunda işletme yönetimine ışık tutmaktadır.

2.3.1. İç Kontrol Sistemi

İç kontrol sistemi, işletme üst yönetimi tarafından alınan ve yukarıdaki bölümde özetlenen amaçlarla bağlantılı olan kararların uygulamaya geçirilebilmesinde uygulanan temel ilkeler, yöntemler ve önlemlerden meydana gelen sistemdir.

İç kontrol sistemi ile işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara ayrılmakta, her fonksiyona farklı kişiler tahsis edilerek kişilerin birbirlerini kontrol etmeleri sağlanmakta, iyi bir belge, kayıt ve rapor sistemi ile kişilerin sorumlulukları belirlenmekte, hata ve hile yapmaları önlenmekte, varlıklara erişim sınırlanarak işletmede kayıplara ve kötü niyetli davranışlara izin verilmemektedir.

Her şey belirli bir düzen içinde yapılmaktadır. Böylece faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik sağlanmaktadır. Kurulan bilgi ve belge akış sistemi içinde her şey zamanında kayda geçmekte, kayda geçenlerin doğruluğu kontrol edilmekte, bunlar üst yönetime özetlenerek raporlanmaktadır. Raporlanan bilgiler olması gereken/gerçekleşen karşılaştırmasına olanak sağlamakta, böylece yöneticiler işletmede olumsuz gelişmelere veya verimsizliklere zamanında müdahale olanağını bulabilmektedirler. Böylece birincil amaç sağlanmaktadır.

Muhasebe bilgilerini de kapsayan bu raporlama sistemi sayesinde finansal raporların güvenilirliği de sağlanmaktadır. Üst yönetime doğru çıktıkça daha özet hale gelen bilgi ve tablolar sadece üretim, satış gibi miktar hareketlerini değil, parasal hareketleri de kapsayacak şekilde hazırlanmaktadır. Böylece, mali tabloların zamanında üretilmesi mümkün kılınırken, bunların güvenilirliği de sağlanmaktadır.



Üçüncü amaç mevzuata uymayı sağlamakla ilişkilidir. Eğer bir sistem kuruluyor ve sistem içinde mevzuata aykırı bir işleme izin verilmiyor ise doğal olarak uyum sağlanmış olacaktır.

İyi bir iç kontrol sisteminin temel özelliği mutlak anlamda değilse de makul derecede güvence veren bir sistem tesis edilmesi gerekliliğidir. İç kontrol sisteminin iyi bir şekilde tasarlanmış ve fonksiyonel olması o işletmede belirlenen amaçların gerçekleştirileceğine güvence vermez. Ayrıca, kesin somutlaştırılmış, değişmesi zor sistemlerden meydana gelmez. Değişen çevre koşulları ve mevzuata göre değiştirilebilir olmalıdır. Bu amaçlar, iç kontrol sisteminin işletmede sağladığı fonksiyonları açıklamaktadır. Fonksiyonel olarak bakıldığında iç kontrol sistemi; yönetsel kontrol fonksiyonu ve muhasebe kontrol fonksiyonu sağlamaktadır.

Yönetsel kontrol; işlemlerin, işletme üst yönetiminin belirlediği hedefler doğrultusunda etkin ve verimli bir şekilde yürütülebilmesine yönelik, yönetim politikalarına bağlılığı artıran ve mali olaylar ve muhasebe kayıtlarıyla direkt ilişkisi bulunmayan yöntemlerdir. İstatistiksel analizler (üretim raporları, satış raporları gibi), zaman ve hareket etütleri (iş akış şeması gibi birbirini izleyen işlerin planlanması), eğitim programları ve kalite kontrol sistemleri yönetsel kontrollere örnek gösterilebilir.

Muhasebe kontrolü, daha çok işletme varlıklarının hata, hile veya hırsızlık gibi durumlara karşı korunması, mali tabloların zamanında ve doğru düzenlenebilmesi için alınan önlemler ve kurulan sistemler sayesinde yerine getirilir. İşletmede kurulan belge düzeni sayesinde, her bir personelin sorumluluğunda olan varlıklar kolayca ortaya çıkartılabilir, hata ve hileler doğduğunda hatalı işlemi kimin yaptığı belirlenebilir. Bu durumda tesis edilmiş kayıt yöntemi sayesinde tüm bilgiler zamanında muhasebeye intikal ediyorsa muhasebe kontrolü de yapılmış olur. Bunun sayesinde muhasebede yılsonu veya ara mali tabloların zamanında ve doğru hazırlanabilmesi imkân dairesine girer⁴³.

⁴³ Kaval, 2005; 122-123.



2.3.2. Risk Yönetimi

İşletmeler faaliyette buldukları her alanda çok çeşitli riskler ile karşı karşıyadırlar. Piyasa, kredi, operasyon, likidite, faaliyet, uyum, itibar, yasal, ülke gibi riskleri bu kapsamda belirtebilmek mümkündür. Bu risklerden bazıları işletme bünyesinden kaynaklanmakla birlikte, bazıları işletmenin dışındaki genel ekonomik yapıdan kaynaklanmaktadır.

Bir işletmenin faaliyetini güvenli bir şekilde sürdürebilmesi, hedeflediği amaçları gerçekleştirebilmesi bakımından karşı karşıya kaldığı “tüm” riskleri bilmesi, tespit etmesi, ölçmesi, değerlendirebilmesi, bunları doğru bir şekilde yönetebilmesi son derece önemlidir.

Etkin bir risk yönetim sisteminin oluşturulması, çeşitli risklerden kaynaklanacak zararların ortaya çıkmasına engel olacaktır. Risk yönetiminin amacı riskten kaçınmak değil, riski yöneterek, fırsatlardan yararlanarak işletme için maksimum faydanın elde edilebilmesidir.

İç denetim işletmedeki risk yönetim sistemine ilişkin yaptığı denetim çalışmaları ve değerlendirmeleri ile bu sistemi etkinleştirmede çok önemli bir role sahiptir. İç denetimin tespit ve bulgularının dikkate alınması, risk yönetim sisteminin etkinleştirilmesine imkân tanıyarak işletmenin faaliyetlerini daha güvenli bir şekilde gerçekleştirebilmesini mümkün kılacaktır⁴⁴.

2.3.3. Kurumsal Yönetim

Dilimize Kurumsal Yönetişim veya Kurumsal Yönetim olarak çevrilen Corporate Governance kavramı şirketlerde son dönemde üzerinde en çok durulan konuların başlarında gelmektedir. Kurumsal Yönetim, bir şirketin, hak sahipleri ve kamuoyunun menfaatlerine zarar vermeyecek şekilde, mali kaynakları ve insan kaynaklarını kendine çekmesini, verimli çalışmasını ve bu sayede de hissedarları için uzun dönemde ekonomik kazanç yaratarak istikrar sağlamasını mümkün kılan kanun, yönetmelik ve gönüllü özel sektör uygulamaları bileşimidir⁴⁵.

⁴⁴ Uzun, ve Yurtsever, 2009; 491-514.

⁴⁵ Millstein, 2010.



Kurumsal yönetimle ilgili düzenlemeler dört temel ilkeye odaklanmaktadır: Adillik, Şeffaflık, Hesap verebilirlik ve Sorumluluk. Adillik ilkesi, şirket yönetiminin bütün hak sahiplerine karşı eşit davranmasının ifadesidir. Bu ilke, azınlık hissedarlar ve yabancı ortaklar da dahil olmak üzere hissedar haklarının korunmasını ve yapılan sözleşmelerin uygulanmasını ifade etmektedir. Şeffaflık ilkesi, şirketin kamuoyu ile doğru, açık ve karşılaştırılabilir bilgi paylaşımını gerektirmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi, yönetim kurulunun tepe yönetim performansını bağımsız bir şekilde izlemesini ve tepe yöneticilerin hissedarlara karşı hesap verebilirliğinin temin edilmesini gerektirmektedir. Sorumluluk ilkesi, şirketlerin hissedarları için değer yaratırken toplumsal değerleri yansıtan kanun ve düzenlemelere uyum gösterecek şekilde faaliyet göstermesini ifade etmektedir⁴⁶.

Son yıllarda, iş aleminde yıllarca faaliyet sürdüren dünya devi şirket ve kurumların bir anda yok olduğuna tanık olduk. Oluşumu için uzun yıllar uğraş verilen kurumsal itibarın bir gecede yitirildiği görüldü. Şirket ve kurumlarla birlikte hissedarlar, yatırımcılar, üst düzey yöneticiler ve çalışanlar da iş, servet ve itibarlarını kaybettiler. Yaşanan ve bedeli çok pahalı olan deneyimler sonucu, şirket ve kurumların kurumsal varlık ve itibarlarının sürdürülebilirliği için “Kurumsal Yönetim” anlayışına sahip olmanın ve “Kurumsal Yönetim İlkeleri”ne uyum göstermenin hayati bir önem taşıdığı anlaşılmıştır⁴⁷.

Kurumsal Yönetim; şirket yönetiminde, iş süreçlerinde ve paydaşlarla ilişkilerde, eşitlik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk yaklaşımıyla şirket faaliyetlerinin etkinlik ve verimliliği, raporlama güvenilirliği, yasal düzenlemelere uygunluk, paydaşların hak ve çıkarlarının korunması için güvence sağlayan yaklaşım ve ilkelerin ifadesi olarak, şirket ve kurumların varlıklarının sürekliliğini hedeflemektedir⁴⁸.

⁴⁶ www.tkyd.org/tr/2010.

⁴⁷ Uzun, 2006.

⁴⁸ Uzun, 2006.

Kurumsal varlığın sürdürülebilirliğinin güvencesi olan kurumsal yönetimin uygulama etkinliğinde; yönetim kurulunun liderliği, denetim komitesinin etkin gözetimi, kurumsal risk yönetimi, uluslararası standartlarda iç ve dış denetimin rol ve sorumlulukları bulunmaktadır. İç denetim, şirket ve kurumlarda yönetsel hesap verebilirlik müessesinin yerleşmesine çok büyük katkı sağlamaktadır⁴⁹.

Kurumsal yönetim içinde iç denetimin rolünü değerlendirdiğimizde; süreçlerin iyileştirilmesi, insan kaynağının gelişimi, kurumsal performans ve verimlilik yönetimi, iç iletişim, iyi uygulamaların paylaşılması, katma değer yaratılmasında rolü olduğunu görüyoruz⁵⁰.

İç denetim, güvence ve danışmanlık faaliyetleri fonksiyonel anlamda bağımsız ve tarafsız yürütülmesi gerekli bir faaliyettir. Bu nedenle kurum ve kuruluşlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine katkı sağlamaktadır. Risk yönetiminin bir parçası olarak önleyici niteliği bulunmaktadır. Kurumsal yönetim kalitesini geliştirir, kurumsal değeri yükseltir. Pay ve menfaat sahipleri için güvence sağlar. Kurumsal itibarın sigortasıdır⁵¹.

İç denetimin rol ve sorumlulukları, şirket ve kurumların pay ve menfaat sahipleri, yönetim kurulu ve kamunun aydınlatılması ve şeffaflık açısından sigorta teşkil etmektedir⁵².

İç denetim, işletmenin kurumsal yönetim uygulamalarına yönelik yaptığı etkinlik ve verimlilik değerlendirmeleri ile bu uygulamalardaki eksikliklerin giderilmesi, yönetimin bilinçlendirilmesi, adillik, şeffaflık, hesap verebilirlik ve sorumluluk ilkelerine uygun yönetim uygulamalarının geliştirilmesi ve bu şekilde işletmenin kurumsal devamlılığı ve itibarının artırılarak, amaçlarının gerçekleştirilmesine önemli rol üstlenmekte, *şirket ve ku-*

⁴⁹ Uzun, 2006.

⁵⁰ Uzun, 2008.

⁵¹ Uzun, 2008.

⁵² Uzun, 2006.



rumlarda yönetsel hesap verebilirliğin yerleşmesine katkı sağlamaktadır⁵³.

Sonuç olarak; etkin yürütülen bir iç denetim faaliyeti ile işletmenin iç kontrol ve risk yönetimi sistemleri ile kurumsal yönetim süreçlerinin iyileştirilerek etkinliklerinin artırılması ve bu şekilde işletmenin hedef ve amaçlarının gerçekleştirilebilmesinin mümkündür.

3. İç Denetimle İlgili Akademik Çalışmalar Üzerine Bir Araştırma

Bir mesleğin gelişiminde akademik çalışmaların çok önemli yeri bulunmaktadır. Bu açıdan iç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Ülkemiz akademik kurumlarında hazırlanan mesleğimizi ilgilendiren konularda yüksek lisans ve doktora tezlerine Ulusal Tez Merkezi üzerinden erişilerek, TİDE bünyesinde akademik tez veri tabanı oluşturulmasını sağlayarak meslek üzerine yapılan akademik çalışmaların izlenmesi ve gelişimine destek olmak, üniversitelerimizde mevcut olan iç denetim üzerine akademik eğitim programlarını incelemek ve mesleğin ihtiyaçları doğrultusunda gelişimine katkı sağlamak amacıyla faaliyet gösteren TİDE Akademik İlişkiler Komitesi Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme Çalışma Grubu tarafından, Türkiye'deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan elde edilen sonuçların derlendiği "Akademik Tez Veritabanı - Akademik Tez Envanteri Raporu"⁵⁴ hazırlanmıştır.

Çalışma grubu üç ayda bir yaptığı revizyonlar çerçevesinde söz konusu verileri güncellemektedir. Bu çerçevede Nisan 2010'da yapılan son revize edilen iç denetimle ilgili akademik çalışmaları ortaya koyan bu araştırmadan elde edilen sonuçlara aşağıda yer verilmiştir.

⁵³ Uzun, 2008.

⁵⁴ Akademik Tez Envanteri Raporu, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi, Ocak 2010.

3.1. Ulusal Tez Veri Tabanı Üzerinde Yürütülen Araştırmanın Sonuçları

3.1.1. Özet Sonuçlar

"Ulusal Tez Veritabanı"ndan birer örneğine yer verilmek üzere alt çalışma grubunca, paylaşarak ulaşılan toplam 164 (yüz altmış dört) adet akademik tezdən 62 (altmış iki) adedine ait örneklere erişilmiş ve bir araya getirilmiştir. Bu durum aşağıdaki tablo ile özetlenmiştir (Tablo I).

Örneğine ulaşılamayan 102 (yüz iki) adet tezle birlikte kümülatif olarak elde olunan sonuçlar bu bildiriye başlıca hususlar itibarıyla analiz edilmeye çalışılmıştır.

Tablo I

Tez Türü	Metne Erişilemeyen	Tez Metnine Ulaşılan	Genel
Doktora	14	15	29
Yüksek Lisans	88	47	135
Genel Toplam	102	62	164

164 (yüzaltmışdört) adet tezin, 29'unun (yirmidokuz) doktora tezi, 135'inin (yüzotuzbeşinin) ise yüksek lisans tezi olduğu görülmektedir. Doktora tezlerinin üniversiteler ölçütünde dağılımı ise aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Tablo II).

Tablo II

İlgili Üniversite	Doktora Tez Adedi
Marmara	7
İstanbul	5
Çukurova	3
Dokuz Eylül	3
Erciyes	3
Anadolu	2
Ankara	2
Dumlupınar	2
Balıkesir	1
Gazi	1
Genel Toplam	29

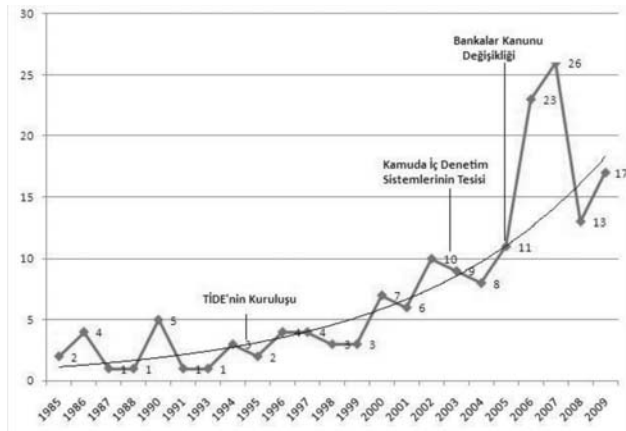
Aşağıda yer verilen tabloda ise doktora tezlerinin üniversiteler ve yıllar bazında dağılımı yer almaktadır (Tablo III).

Tablo III

Yıllar	Anadolu	Ankara	Balıkesir	Çukurova	Dokuz Eylül	Dumlupınar	Erciyes	Gazi	İstanbul	Marmara	Genel Toplam
1990									1		1
1997					1						1
1998	1										1
2000			1						1		2
2003		1		1							2
2004									1		1
2005		1								2	3
2006				2			1			1	4
2007	1				2	2			1	1	7
2008									1		1
2009							2	1		3	6
Genel Toplam	2	2	1	3	3	2	3	1	5	7	29

3.1.2. Tez Veri Tabanından Hareketle Geliştirilen Temel Analizler

3.1.2.1. Yıllara Göre Kümülatif Görünüm



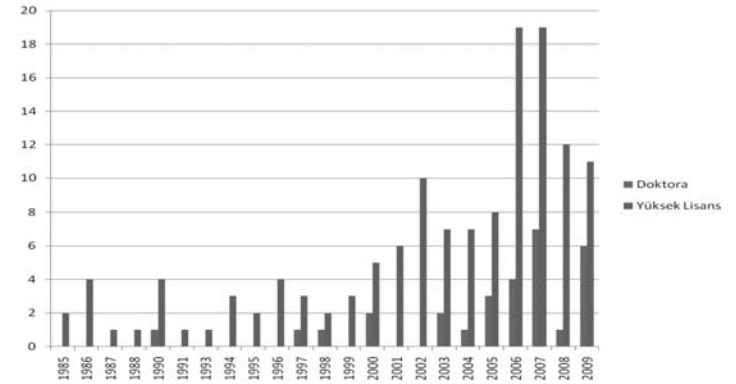
Şekil I



Yukarıda yer verilen şekilde özetlenen eğilim ölçütünde akademik tezler incelendiğinde, (Şekil I) 2000'li yıllarda artış eğiliminin ortaya çıktığı, kamuda iç denetim sistemlerinin tesisi ve Bankalar Kanunu değişikliğini takiben bu eğilimin arttığı görülmektedir. 2008 yılında göreceli bir azalışa rağmen, 2009 yılında tez sayısının tekrar artışa geçtiği görülmektedir. Araştırmanın 2010 yılı içinde ilki Ocak, ikincisi Nisan Aylarında yapılan veri güncellemelerine rağmen halen Ulusal Tez Merkezi veri bankasına yansımayan tezlerin varlığı da düşünüldüğünde artış trendinin sevindirici yönde olduğu ifade edilebilir.

3.1.2.2. Akademik Tezlerin Türlerine Göre Dağılımı

Doktora ve yüksek lisans tezlerinin yıllar ölçütündeki görünümü de bir önceki grafikte benzeşmekte olup, yüksek lisans tezleri 2006 yılından sonra ciddi şekilde sayısal artış göstermiştir (Şekil II). Kuşkusuz bu veriler ve aşağıdaki grafik, diğer bilim dalları ve alt branşlardaki akademik çalışmalarla birlikte mukayese edildiğinde daha sağlıklı ve anlaşılabilir değerlendirmelerin yapılması mümkün olacaktır. Bu açıdan, mesleki olarak elde olunan bu sonuçların değerli bir veri teşkil ettiği değerlendirilmektedir⁵⁵.



Şekil II

⁵⁵ TİDE AİK, Akademik Dünyada İç Denetim, 2010; 50-53.



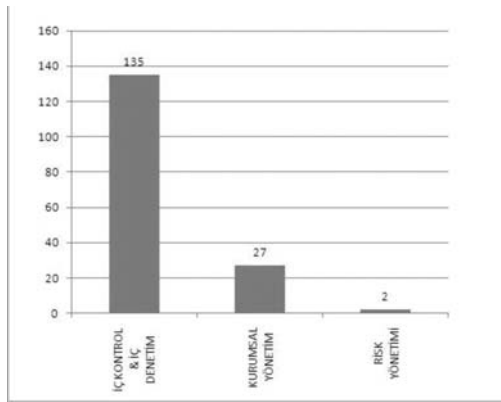
3.1.2.3. Akademik Tezlerin Konularına Göre Dağılımı

Çalışma grubu tarafından başlangıç aşamasında belirlenen alt konu başlıklarına yakın bir değerlendirme de iç kontrol & iç denetim, kurumsal yönetim ve risk yönetimi üzerine yazılmış tezlerin sayısal dağılımına bakılarak yapılabilir (Tablo IV- Şekil III).

Tablo IV

Konu	Tez Adedi	Oran
İç Kontrol ve İç Denetim	135	82.32 %
Kurumsal Yönetim	27	16.45 %
Risk Yönetimi	2	1.21 %
Genel Toplam	164	100.00 %

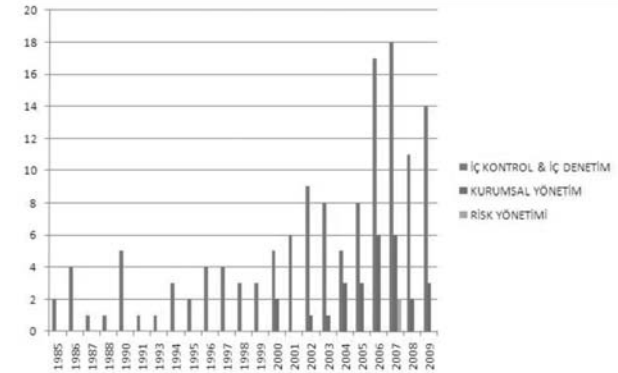
İç kontrol & denetim temalı tezlerin tüm tezler içinde % 82,32 oranında pay aldığı, kurumsal yönetimin % 16,47, risk yönetimi konusunun ise % 1,21 düzeyinde kaldığı görülmektedir.



Şekil III

Benzer şekilde yıllar bazında konulara göre dağılımın arz ettiği görünüm de izleyen şekilde verilmeye çalışılmıştır (Şekil IV). İç kontrol ve iç dene-

timin diğer konulara göre daha çok çalışıldığı ortadadır. Oysa kurumsal yönetim, risk yönetimi gibi konular potansiyeli bulunan önemli konu başlıkları olarak karşımıza çıkmakla birlikte, iyi işleyen bir iç denetim sisteminin bu alt sistemler tesis edilmeden kurulması imkânının bulunmadığı değerlendirilmektedir.



Şekil IV

3.1.2.4. Tezlerin Sektörel Bazda Dağılımı

Tezlerde esas temalar bir tarafa, incelemeye aldıkları sektörler bazında dağılımı incelenmeye değer bir görünüm arz etmektedir. Genel bir içerikle yapılan çalışmaların (% 40,85) yarıya yakını teşkil ettiği söylenebilecek olmakla birlikte, bankacılık ve kamu dışındaki sektörlerde akademik çalışma sayısının yeterli olmadığı görülmektedir.

Bankacılık, sigortacılık ve sermaye piyasaları (aracı kurumlar), iç denetim uygulamalarının zorunlu olarak öngörülmesi alanlar olmaları itibarıyla izleyen dönemlerde çalışma sayısının artması beklenebilir.

Meclisteki Türk Ticaret Kanunu Tasarısının, sermaye şirketlerinde iç denetim komitesinin teşkili ve iç denetim uygulamasıyla ilgili maddelerinin aynen kabulü halinde çalışma yapılabilecek alt sektörler ve alanların sa-

yısının artacağı beklenebilir. Reel sektördeki kapasitenin bu konudaki çalışmaların sayısını arttırması beklenmektedir.

Aşağıdaki tabloda mevcut sayısal ve oransal dağılım özetlenmiştir (Tablo V).

Tablo V

Sektör	Tez Adedi	Oran
Genel	67	40.85%
Bankacılık	41	25.00%
Kamu Yönetimi	17	10.37%
Aracı Kurumlar / Sermaye Piyasaları	9	5.48%
Turizm	8	4.88%
Sanayi İşletmeleri	4	2.44%
Kooperatifçilik	3	1.83%
Perakendecilik	3	1.83%
Sağlık	3	1.83%
Tekstil	3	1.83%
Finans	2	1.22%
Tekstil	2	1.22%
İlaç	1	0.61%
Sivil Havacılık	1	0.61%
Genel Toplam	164	100.00%

3.1.2.5. Üniversiteler Arası Dağılım

İç denetim konulu akademik çalışmalara ev sahipliği yapan üniversiteler incelendiğinde Marmara, İstanbul ve Gazi Üniversitelerinin ilk üçte yer aldığı görülmektedir. Marmara Üniversitesi, 46 (kırkaltı) tez sayısı ile % 28,04'lük oranla ilk sırada yer almakta; İstanbul Üniversitesi 27 (yirmiyedi) tez sayısı ile % 16,46'lık oranla ardından gelmekte; Gazi Üniversitesi ise 24 (yirmidört) tez sayısı ve % 14,63'lük oranla üçüncü sırada yer bulmaktadır. Bu üç üniversitemize bağlı enstitülerde yapılan çalışmalar, toplam çalışmaların % 60'ına yaklaşmaktadır. Bunları Dumlupınar, Dokuz Eylül ve Erciyes Üniversiteleri izlemektedir (Tablo VI).

Tablo VI

Üniversite	Doktora Tezi	Y.Lisans Tezi	Genel Toplam	Toplam Bazında Yüzdese Analiz
Marmara	7	39	46	28.04%
İstanbul	5	22	27	16.46%
Gazi	1	23	24	14.63%
Dumlupınar	2	6	8	4.88%
Dokuz Eylül	3	4	7	4.27%
Erciyes	3	3	6	3.66%
Anadolu	2	3	5	3.05%
Ankara	2	2	4	2.44%
Süleyman Demirel		4	4	2.44%
Çukurova	3		3	1.83%
Sakarya		3	3	1.83%
Yıldız Teknik		3	3	1.83%
Afyon Kocatepe		2	2	1.22%
Karadeniz Teknik		2	2	1.22%
İTÜ		2	2	1.22%
Kırıkkale		2	2	1.22%
Kocaeli		2	2	1.22%
Selçuk		2	2	1.22%
Celal Bayar		1	1	0.61%
Balıkesir	1		1	0.61%
Başkent		1	1	0.61%
Dicle		1	1	0.61%
Gebze YTE		1	1	0.61%
Hacettepe		1	1	0.61%
K.Maraş Sütçü İmam		1	1	0.61%
Mimarsinan		1	1	0.61%
Niğde		1	1	0.61%
Uludağ		1	1	0.61%
Uşak		1	1	0.61%
Yeditepe		1	1	0.61%
Genel Toplam	29	135	164	100.00%

3.1.2.6. Tezlerin Başlangıç Dönemleri

İç denetim konusunda ilk akademik tez çalışmalarının yapıldığı üniversiteler, İstanbul ve Gazi Üniversiteleri olarak öne çıkmış, bunu Marmara Üniversitesi izlemiştir. Öncü üniversiteler ve akademik çalışmaların ilk yapıldığı yıllar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir (Tablo VII).

Tablo VII

İlk Tez Yılı	Üniversite
1985	Gazi Üniversitesi
1985	İstanbul Üniversitesi
1990	Marmara Üniversitesi
1994	Karadeniz Teknik Üniversitesi
1997	Anadolu Üniversitesi
1997	Dokuz Eylül Üniversitesi
1997	Sakarya Üniversitesi
1998	Dumlupınar Üniversitesi

2000 yılından başlayarak bunları takip eden üniversiteler ve ilk çalışma yılları ise aşağıdaki tabloda yer almaktadır (Tablo VIII).

Tablo VIII

İlk Tez Yılı	Üniversite
2000	Balıkesir
2000	Hacettepe
2001	Selçuk
2002	Yıldız Teknik
2003	Ankara
2003	Çukurova
2003	Kocaeli
2004	Erciyes
2004	Yeditepe
2005	Celal Bayar
2005	Dicle
2006	Kırıkkale
2006	Mimar Sinan
2006	Süleyman Demirel
2007	Afyon Kocatepe
2007	Niğde
2008	Gebze YTE
2009	Kahramanmaraş Sütçü İmam

3.1.2.7. Tez Danışmanlarının Unvanlarına Göre Dağılımı

İç denetim konusunda yapılmış akademik çalışmalara danışmanlık veren akademisyenlerin⁵⁶ unvansal dağılımı aşağıdaki şekilde irdelenmiştir (Tablo IX).

Tablo IX

Akademik Unvan	Doktora	Yüksek Lisans	Genel Toplam
Profesör	27	64	91
Doçent	2	35	37
Yrd. Doçent		33	33
Doktor		3	3
Genel Toplam	29	135	164

Aşağıdaki tabloda ise iç denetim konulu akademik çalışmalara danışman statüsüyle en çok katkı sağlayan akademisyenlerin isimlerine yer verilmiştir (Tablo X).

Tablo X

İç Denetim Konularında Danışman Statüsüyle En Çok Tez Yöneten Akademisyenler	Tez Adedi
Prof. Dr. Cemal İbiş	8
Prof. Dr. Salih Özel	6
Prof. Dr. Nurcan Cömert Doyrangöl	5
Prof. Dr. Nejat Bozkurt	4
Prof. Dr. Hasan Kaval	4

⁵⁶ Bu tabloda yer alan akademik unvanların tezlerin hazırlandığı yıllarda ilgililerin uhdele- rindeki akademik unvanlar olduğu dikkate alınmalıdır.

3.2. İç Denetim Konusundaki Akademik Beklentiler Üzerine Bir Anket Çalışması

TİDE üyeleri yanında, iç denetim meslek mensuplarına yönelik olarak hazırlanarak duyurulan bir anket ile mesleğin akademik ihtiyaçları konusundaki eğilimler tespit edilmeye çalışılmıştır. 142 (yüz kırk iki) katılımcı tarafından doldurulan ankette ortaya çıkan eğilimler aşağıda analiz edilmiştir. Anket sonuçlarının incelenmesinden, katılımcıların % 80'ine yakınının iç denetim konusuyla iştigal eden kişilerden oluştuğu anlaşılmıştır.

Katılımcılardan akademik dünyadan beklentilerini hazırlanan toplam 14 soruda, önem düzeylerine bağlı olarak işaretlemeleri istenmiştir. Aşağıda yer verilen konu başlıkları katılımcıların ağırlıklı önem verdikleri hususlara dair tercihlerini yansıtmaktadır.

3.2.1. İç Denetim Uygulamaları Üzerine Daba Fazla Akademik Çalışma Yapılması

Katılımcılardan 91 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim uygulamaları üzerine daba fazla akademik çalışma gerçekleştirilmesinin** önemli görüldüğünü ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 64,08 ağırlıklı en yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.2. İç Denetim Alanındaki Akademik Yayınlar

Katılımcılardan 90 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, iç denetim alanındaki bilimsel yayınların sayısının artırılmasının önemli görüldüğünü ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 63,38 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.3. Akademik Dünya ile İş Dünyası Arasındaki İlişkilerin Güçlendirilmesi

Katılımcılardan 88 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **akademik dünya ile iş dünyası arasındaki ilişkilerin güçlendiril-**

mesinin önemli görüldüğünü ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 61, 97 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.4. Oluşturulacak Programlarda Teori Pratik Dengesinin Sağlanması

Katılımcılardan 84 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim konulu eğitim programlarında teori ile pratik uygulamalar arasındaki dengenin tesis edilmesinin** önemli görüldüğünü ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 59,15 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları görülmektedir.

3.2.5. Yüksek Lisans ve Doktora Programları Oluşturulması

Katılımcılardan 84 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim konusunda lisans üzeri eğitim ve doktora programlarının tesis edilmesinin** önemli bulduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 59,15 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.6. Yüksek Lisans ve Doktora Çalışmalarının Yapılması

Katılımcılardan 82 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim alanında yüksek lisans ve doktora çalışmalarının yapılmasının** önemli bulunduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 57,75 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.7. Yabancı Akademik Çalışmaların Takibi

Katılımcılardan yine 82'sinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim konusunda yurt dışında yürütülen akademik çalışmaların takip edilmesinin** önemli bulunduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 57,75 ağırlıklı yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.8. Akademik Çalışmaların Niteliğinin Yükseltilmesi

Katılımcılardan 72 kişinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim konusundaki akademik çalışmaların niteliğinin yükseltilmesinin** önemli bulunduğunu ortaya koymaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 50,70 ağırlıkla yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.9. Lisans Düzeyindeki Eğitim Konularının İçeriğinin Güçlendirilmesi

Katılımcılardan yine 72'sinin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **lisans seviyesindeki eğitim konularının iç denetim yönünden güçlendirilmesini** önemli bulduğu ortaya çıkmaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 50,70 ağırlıkla yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

3.2.10. Akademik Çalışmaların Farklı Sektörleri İçermesi

Katılımcılardan 71'inin en yüksek ihtiyaç olarak işaretlediği husus, **iç denetim konusundaki akademik çalışmaların farklı sektörler bazında düzenlenmesinin** önemli bulunduğu ortaya çıkmaktadır. Katılımcıların bu konuyla ilgili olarak yöneltilen soruyu % 50 ağırlıkla yüksek derecede önemli buldukları ortaya çıkmaktadır.

Yukarıda irdelenen anket sonuçları ile değerlendirmeye alınan diğer konular aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Tablo XI).

Tablo XI

Sıra No	Ders / Konu	Öncelik Sıralaması	Oran
1	İç denetim uygulamaları üzerine daha fazla akademik çalışma gerçekleştirilmesi	91	64.08%
2	İç denetim alanında bilimsel yayın yayınlanması	90	63.38%
3	Akademik dünya ile iş dünyası arasındaki ilişkilerin geliştirilmesi	88	61.97%
4	Oluşturulacak programlarda teori-pratik dengesinin sağlanması	84	59.15%
5	İç denetim yüksek lisans ve doktora programlarının oluşturulması	84	59.15%
6	İç denetim alanında yüksek lisans ve doktora çalışmalarının yapılması	82	57.75%
7	Yurtdışındaki iç denetim konusundaki akademik çalışmaların yakından takip edilmesi	82	57.75%
8	Yapılan akademik çalışmaların niteliğinin güçlendirilmesi	72	50.70%
9	Lisans seviyesinde eğitim konularının içeriğinin iç denetim konusuna yönelik olarak güçlendirilmesi	72	50.70%
10	Yapılan akademik çalışmaların farklı sektörleri içermesi	71	50.00%
11	Yüksek Lisans seviyesinde eğitim konularının yeterliliğinin artırılması	65	45.77%
12	Denetim kulüplerinin kurulması ve faaliyetlerinin teşvik edilmesi	57	40.14%
13	Zorunlu staj uygulamasının yaygınlaştırılması	45	31.69%
14	İç denetimin üniversitelerde ayrı bir lisans bölümü olarak yer alması	43	30.28%

3.2.11. İç Denetim Alanında Çalışacakların Alması Gereken Eğitimler

Katılımcılardan, iç denetim mesleğini icra edecek kişilerin alması gereken eğitim ve dersleri önem dereceleri bazında işaretlemeleri istenmiştir. Bu amaçla 23 temel konu başlığı verilerek, eğilimler tespit edilmeye çalışılmıştır.

Katılımcıların en önemli gördüğü eğitim ve dersler bazındaki eğilimleri aşağıdaki tabloda özetlenmiştir (Tablo XII).



Tablo XII

Sıra No	Ders / Konu	Öncelik Sıralaması	Oran
1	Denetim	122	85.92%
2	İç Kontrol	116	81.69%
3	Raporlama	108	76.06%
4	Uluslararası İç Denetim Standartları	106	74.65%
5	Meslek Etiği	97	68.31%
6	Bilgisayar Destekli Denetim	95	66.90%
7	Yabancı Dil	90	63.38%
8	Finansal Tablolar Analizi	85	63.38%
9	Muhasebe & Finansal Raporlama Standartları	80	56.34%
10	Bilgi Teknolojileri	78	54.93%
11	Finansal Muhasebe	75	52.82%
12	Hukuk, Vergi ve Kamu Mevzuatı	75	52.82%
13	Kurumsal Yönetim	75	52.82%
14	Yönetim ve Organizasyon	69	48.59%
15	Finans & Ekonomi	55	38.73%

Denetim, raporlama, iç kontrol ve uluslararası denetim standartlarıyla meslek etiğimin öncelikli olarak tercih gördüğü bu çalışmada, muhasebe, finansal tablolar analizi, finansal raporlama standartları, bilgi teknolojileri ve hukuk konularının yanı sıra yabancı dil eğitiminin de en önemli gereksinimler olduğu ortaya çıkmaktadır.

Bankacılık, Sermaye Piyasası, Kambiyo Mevzuatları, Dış Ticaret ve Pazarlama dersleriyle sosyoloji ve psikoloji konuları ise orta düzeyde önem atfedilen hususlar olarak dikkat çekmektedir.

4. Mesleki Akademik Gelişim İçin Yapılan Çalışmalar

4.1. TİDE Akademik İlişkiler Komitesi

TİDE - Türkiye İç Denetim Enstitüsü bünyesinde çeşitli konularda faaliyet gösteren çalışma komitelerinden biri olan ve mesleğimizin akademik gelişiminde stratejik önemi bulunan TİDE – Akademik İlişkiler Komitesi;

iç denetim mesleğinin akademik dünyada tanınması, meslek konusunda yapılan akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi amacıyla faaliyet göstermektedir.

TİDE - Akademik İlişkiler Komitesi; **“Meslekte akademik gelişimin ulusal çözüm ortağı olmak” vizyonu ve “İç Denetim mesleği ile ilgili bilgi, beceri ve yetkinlikleri geliştirecek akademik programların geliştirilmesi, kariyer yapılmasını teşvik etmek amacıyla danışmanlar, akademisyenler, öğrenciler, eğitim kurumları, iş ve kamu kurumları ile ilişkileri geliştirmek ve desteklemek”** misyonu ile belirlediği stratejileri çerçevesinde faaliyetlerini sürdürmektedir.

TİDE - Akademik İlişkiler Komitesi faaliyetlerini kendi içinde oluşturduğu dokuz (9) çalışma grubu ile yürütmektedir. Söz konusu çalışma grupları; **Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme, AGEP- IAEP Program Tanıtımı ve Katılım Teşvik Programı, Denetim Kulüpleri ve Denetim Kariyer Teşvik Programı, Türkçe Kaynak Geliştirme Programı, Meslek Tarihi ve Müzecilik⁵⁷, Staj Programı, Tanıtım ve Dış ilişkiler Geliştirme, Meslek Etiği, Meslek Kütüphanesi** Çalışma Grupları olarak görev yapmaktadırlar. Aşağıda bu çalışma gruplarının faaliyetlerinden kısaca söz edilecektir.

4.1.1. Akademik Tez Envanterinin ve Eğitim Programlarının Geliştirilmesi

İç denetim mesleği konusunda yapılan akademik çalışmaların öncelikle bilinmesi ve daha sonra da teşvik edilmesi, mesleğin gelişimi için büyük önem taşımaktadır. Bu nedenle daha önce de belirtildiği gibi Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) bünyesinde faaliyet gösteren komitelerden birisi olan Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme Çalışma Grubu tarafından, Türkiye’deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan

⁵⁷ TİDE Akademik İlişkiler Komitesi 2009 Yılı Faaliyet Raporu, Ocak 2010.

elde edilen sonuçların derlendiği “Akademik Tez Veritabanı - Akademik Tez Envanteri Raporu” hazırlanmıştır⁵⁸.

Ülkemiz akademik kurumlarında hazırlanan mesleğimizi ilgilendiren konularda yüksek lisans ve doktora tezlerine ulaşarak, meslek üzerine yapılan akademik çalışmaların izlenmesi ve gelişimine destek olmanın yanı sıra, üniversitemizde mevcut olan iç denetim üzerine akademik eğitim programlarını incelemek ve mesleğin ihtiyaçları doğrultusunda gelişimine katkı sağlamak amacıyla 2010 yılında yeni bir çalışma başlatılmış ve üniversitemizde denetim ile ilgili akademik programların iş dünyasının beklentileri ve akademik kurumların ihtiyaçları çerçevesinde değerlendirilmesi hedeflenmektedir.

4.1.2. TİDE-AGEP Akademik Gelişim Programı

IIA - Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün IAEP - Internal Auditing Education Partnership olarak adlandırdığı akademik gelişim programının tanıtımını ve Türkiye'de uygulanmasına yönelik gerekli hazırlıkları başlatmak, bu program esas alınarak ülkemize özgü bir akademik gelişim programı geliştirmek ve uygulanmasını sağlamak amacıyla faaliyetlerini yürüten IIA - IAEP Program Tanıtımı ve Katılım Teşvik Programı Çalışma Grubu tarafından IAEP program içeriğini kriterleri itibarıyla şu anda Türkiye'de aynı şekilde uygulamak mümkün olmadığından, bu program esas alınarak TİDE AGEP (Akademik Gelişim Programı) adı altında bir gelişim programı geliştirilmiştir.

Geliştirilen bu programın amaçlarını;

- TİDE – Akademik eğitim program işbirliğinin sürekliliği ve gelişmesi
- Üniversitelerin bu alanda daha donanımlı mezunlar vermesine katkı
- İç Denetim alanında akademisyen yetişmesine destek
- İç Denetim alanında araştırmaların desteklenmesi
- IIA - IAEP Programı kabul sürecine hazırlık şeklinde belirtmek mümkündür.

⁵⁷ Akademik Tez Envanteri Raporu, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi, Ocak 2010.



Akademik Gelişim Programı (AGEP) ile;

- TİDE'nin mesleki bilgi kaynaklarından üniversite akademik eğitim programlarının yararlandırılması, uluslararası iç denetçi sertifikasyon sınavı için hazırlık, staj ve meslek mensuplarımızın katkılarıyla uygulamaya dönük eğitim, araştırma desteği, mezuniyet sonrası iş ve kariyer imkanları konularında üniversite öğrencilerinin bilinçli tercih yapılmasına yardımcı olunması,
- Akademisyenler için; kaynak ve materyal temini, akademisyenlerin kendilerini geliştirmeleri için mesleki kongre ve eğitimlere katılma konusunda imkân sağlanması,
- Üniversiteler için; Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programlarının, mesleğimizin küresel organizasyonu IIA tarafından geliştirilen IAEP kriterleri ile uyumlu olarak geliştirilmesine rehberlik edilerek uluslararası platformda kabul ve destek görmesinin sağlanması amaçlanmaktadır.

4.1.3. Denetim Kulüpleri ve Denetim Kariyer Teşvik Programı

İç denetim mesleğini tanıtmak, meslek ile ilgili kariyer fırsatlarını anlatmak, iç denetim ile ilgili öğretim üyesi ve görevlileriyle öğrencilerle ilişkileri geliştirecek sürekli platformların oluşturulması amacıyla kurulan çalışma grubu, Marmara, Trakya, Selçuk ve Dumlupınar Üniversiteleri'nde denetim kulüp veya öğrenci topluluklarının teşkilini tesis etmiştir. Bu çalışmalar kapsamında ilgili bölgelerdeki sanayi ve ticaret odalarıyla da temaslar sağlanarak, iç denetimle ilgili farkındalık yaratma çalışmaları yapılmaktadır.

4.1.4. Türkçe Kaynak Geliştirme Programı

Denetim konusunda Türkçe olarak kaynak sayısının kısıtlı olması nedeniyle, iç denetim konusunda kaynak geliştirmek ve meslektaşların ihtiyacı olan kaynaklara erişimini kolaylaştırmak amacıyla Türkçe Kaynak Geliştirme Programı geliştirilmiştir.

Bu kapsamda;

- Yerli ve yabancı mesleki yayınların iç denetim, iç kontrol, kurumsal



yönetim, IT denetimi şeklinde dört ana kategoride ele alınarak kaynak taraması yapılması,

- Bu kaynakların derlenmesi ve yayın listelerinin hazırlanması,
- İç denetimle ilgili internet sitelerinin araştırılarak örnek çalışmaların belirlenmesi,
- İç denetim ile ilgili ulaşılabilen tüm Türkçe kaynakların envanterinin hazırlanması (Kitaplar, CD'ler, makaleler, tezler, internet siteleri),
- Oluşturulacak veritabanının TİDE üyelerine sunulmasına yönelik teknik altyapının hazırlanması,
- Veritabanının güncelliğinin sağlanmasına yönelik çalışmalar yapılması,
- Yabancı yayınların Türkçeleştirilmesi için çalışmalar yapılması amaçlanmaktadır.

4.1.5. Meslek Tarihi ve Müzecilik

Mesleğin tarihi gelişiminin belgelenmesi ve kurumsal hafıza kayıtlarının oluşturulması, mesleki birikim ve gelişimi, meslek kültürü ile ilgili değerleri ifade eden her türlü görsel ve yazılı belgeler, araç ve gereçler, vb. varlıkların orjinal veya suretlerinin toplanarak koruma ve bakım altına alınması, sergilenmesi amacıyla meslek müzesi oluşturulması amaçları çerçevesinde çalışmalar yürütmektedir.

4.1.6. Staj Programı

İş dünyası ile mesleğe yeni katılacak öğrenciler arasında, kurulacak elektronik altyapı ve bilgi bankası kanalıyla staj olanaklarını canlandırmak ve ilgilenen taraflara hizmet sağlamak amacıyla yakın zaman içinde teşkil olunan bir çalışma grubudur.

4.1.7. Tanıtım ve Dış İlişkiler Geliştirme

İç denetim mesleğinin, TİDE'nin tanıtımı, dış ilişkilerin güçlendirilmesi ve artırılması alanlarında görev yapmak üzere yakın zaman içinde tesis edilmiştir. Akademik Forum ve Kongrelerin düzenlenmesine dair kalıcı uygulamalar geliştirmek ve aksiyoner çalışmalar yürütmek amacıyla görevler üstlenmektedir.

4.1.8. Meslek Etiği

Denetim elemanına ve meslek personeline yakışan davranış kalıpları bütün içerisinde kalacak hususlara dair yaklaşımlar geliştirmek, çalışma ve yayınlar yapmak üzere yakın zaman içinde tesis edilmiştir.

4.1.9. Meslek Kütüphanesi

TİDE bünyesinde mevcut kütüphanenin, süreli yayınların belli bir sistematığe dayalı olarak tüm kullanıcılara hizmet verecek şekilde kavuşturulması; yeni yayınların kütüphaneye kazandırılması konusunda görev yapmaktadır.

Yıldız Teknik Üniversitesi'ndeki ilgili akademik programdan sağlanan profesyonel destekle mevcut kütüphanenin daha işlevsel ve kullanışlı hale getirilmesi, tüm kaynakların web üzerinden aranabilmesine yönelik sistemler geliştirilmesi üzerinde çalışmaktadır.

4.2. Akademik Forum

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, iç denetim mesleğinin akademik gelişimine katkı ve destek sağlamak amacıyla üniversitelerimiz ile akademik ilişkilerin geliştirilmesine stratejik olarak önem ve öncelik vermektedir. Bu kapsamda TİDE'nin dolayısıyla iş dünyasının akademik dünya ile bağını güçlendirmek, karşılıklı işbirliğinin kapsamını ve yönünü tayin etmek amacıyla İlk Akademik Forumunu (Akademik Forum 2010) Marmara Üniversitesi ve Muhasebe Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı ile birlikte düzenlemektedir.

13 Mayıs 2010 tarihinde Marmara Üniversitesi Haydarpaşa Kampüsü Konferans Salonunda düzenlenecek olan Akademik Forumun ana teması "İç Denetim mesleğinin akademik gelişiminde iş dünyasının beklentileri, üniversitelerimizin ihtiyaçları" olarak belirlenmiştir. Mesleğin uygulamacılarıyla akademisyenlerini bir araya getirecek olan Akademik Forum 2010 da aşağıdaki başlıklarla ilgili konularda sunulabilecek tebliğler tartışılacaktır:

İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde İş Dünyasının Beklentileri, Üniversitelerin İhtiyaçları,

İç Denetim Uygulamalarına Yönelik Global Genel Bilgi Tabanı Araştırması,

Kamuda İç Denetçi İstihdam Süreci ve İç Denetçi Adayları Eğitim Programının Değerlendirilmesi,

İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde Kamu Yönetiminin Beklentileri, Üniversitelerin İhtiyaçları,

İç Denetimde Başarılı Olmak İçin Gereken Yetkinlikler,

Üniversitelerde Denetim Üzerine Akademik Programların Uluslararası Standartlarda Geliştirilmesi ve Bir Pilot Uygulama Örneği,

Üniversite Denetim Kulüplerinin Mesleki Kariyer Açısından Rolü ve Denetim Kulüplerinin Faaliyetleri,

İç Denetim Mesleğinin Geleceğini Belirleyen Küresel Gelişmeler Açısından İç Denetçilerin Eğitimi Üzerine Bir Değerlendirme: Türkiye İçin Öneriler,

Meslek ile ilgili akademik çalışmaların gündemini oluşturduğu paylaşım platformu sağlamak amacıyla düzenlenen ve ilki 2010 yılında İstanbul'da gerçekleştirilecek olan "Akademik Forum" iki yıl aralıklarla bir üniversitemiz ile birlikte ve üniversitenin merkezinin bulunduğu şehirde icra edilecektir.

5. Değerlendirme ve Sonuç

İç denetim bir kuruluşun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Kuruluşun, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur.

Son yıllarda başta finansal krizlerin benzerlerinin yaşanmaması için alınması gereken önlemlerle ilgili süren çok boyutlu tartışmalarda üzerinde en fazla mutabakata varılan husus, kurumların kurumsal yönetim uygulamalarının geliştirilmesi gerekliliğidir. Başarılı kurumsal yönetim uygula-

lamalarının temelinde ise iç denetim yer almaktadır. İç denetim fonksiyonu, kurum değerinin korunması ve geliştirilmesinde yönetim kurullarının, denetim komitelerinin ve üst yönetimin temel dayanağı olmasının yanı sıra, kurum dışı paydaşlar için de en önemli güvence rolünü üstlenmiş durumdadır.

Bu bağlamda son yıllarda gerek ulusal ve gerekse de uluslararası düzeyde iç denetim alanında çok boyutlu düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Ülkemizde başta bankacılık ve sermaye piyasası mevzuatı olmak üzere, sigortacılık ve kamu mevzuatında iç denetim ile ilgili çok önemli düzenlemeler yapılmıştır. Belirtilen düzenlemeler iç denetimin önemini çok büyük oranda arttırmış ve bağımsız bir meslek olma niteliğini güçlendirmiştir.

İç denetim mesleği ile ilgili konularda yapılan akademik çalışmalar, mesleğin gelişimi için kritik öneme sahiptir. Bu kapsamda Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi Akademik Tez Envanteri ve Eğitim Programları Geliştirme Çalışma Grubu tarafından, Türkiye'deki tüm üniversitelerde iç denetim konusunda yapılan yüksek lisans ve doktora tezleri araştırılmış, araştırmadan elde edilen sonuçların derlendiği Akademik Tez Envanteri çıkarılmıştır.

İç denetim konusundaki günümüze kadar yapılmış olan akademik çalışmaları ortaya koyan ve bir önceki bölümde özetlenen araştırma sonuçları genel olarak değerlendirildiğinde; ülkemizde "iç denetim" konusunda yeter düzeyde akademik çalışma yapılmadığı, çalışmaların bir kaç üniversitede yoğunlaştığı görülmektedir. Önemli olabilecek bazı alt konu başlıklarının (denetim komitesi) hazırlanan akademik tezlerde ana konu olarak işlenmediği, reel sektör uygulamalarına yönelik çalışmaların yok denecek sayıda olduğu görülmektedir. Fakat sevindirici bir gelişme olarak yüksek lisans ve doktora çalışmalarının 2000'li yıllar ve özellikle de 2006 yılından sonra artış gösterdiği ifade edilebilir. Her ne kadar henüz yetersiz olsa da bu çalışmaların mesleğin gelişimi açısından önemi açıktır.



Türkiye İç Denetim Enstitüsü bir önceki bölümde de söz edildiği üzere, iç denetim mesleğinin akademik dünyada tanınması, meslek konusunda yapılan akademik çalışmaların teşvik edilmesi ve akademik ilişkilerin geliştirilmesi amacıyla yürütmekte olduğu faaliyetleri, mesleğin akademik ihtiyaçlarının belirlenmesi ve akademik gelişimde öncü roller üstlenmek suretiyle şekillendirmektedir. Ülkemizde iç denetim konusunda Türkçe kaynak sayısının oldukça kısıtlı olduğu gerçeğinden hareketle ve önceki bölümlerde özetlenen çalışmalar ışığında, iç denetim mesleğinin akademik ihtiyaçları ve akademik eğitimden beklentilere aşağıda yer verilme-ye çalışılmıştır.

Bu ihtiyaç ve beklentiler, akademik dünyadan, ve Türkiye İç Denetim Enstitüsü'nden beklentiler olarak iki alt başlıkta özetlenmiştir:

5.1. Akademik Dünyadan Beklentiler

İç denetim, iç kontrol, risk yönetimi, kurumsal yönetim gibi iç denetim ile doğrudan veya dolaylı olarak ilişkili bulunan konularda yüksek lisans ve doktora çalışmalarının gerçekleştirilmesine ve sayısının artırılmasına yönelik öğrencilerin bilgilendirilmesi, teşvik edilmesi ve yönlendirilmesinde fayda vardır. Lisans programlarına iç denetim dersleri konulması gerekmektedir. Denetim konusundaki yüksek lisans programlarının yaygınlaştırılması, daha fazla üniversitede bu tür programların açılması gereği üzerinde değerlendirme yapılmalıdır. İç denetim konusunda doktora programlarının oluşturulması, önemle üzerinde durulması gereken bir ihtiyaçtır.

İç denetim konusundaki mevcut akademik çalışmaların niteliklerinin artırılması, araştırma ile elde olunan veri bankası üzerinde yürütülecek çalışmaların da katkısıyla mümkündür.

İç denetim uygulamalarından hareketle hazırlanacak akademik çalışmalara ihtiyaç vardır. Eğitim programlarında teori-pratik dengesinin kurulmasında fayda vardır. Üniversitelerde verilen denetim derslerine uygula-

macı kişilerin daha fazla davet edilerek, öğrencilere teori-pratik dengesi sağlanmış programların oluşturulması; büyük önem taşımaktadır.

İç denetim konulu akademik çalışmaların farklı sektörleri içerecek şekilde teşvik edilmesi, reel sektöre yönelik çalışmaların artırılması önem taşımaktadır.

Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programlarının yer aldığı tüm üniversitelerde TİDE-AGEP projesinin desteklenmesi ve uygulanması için çalışılmalıdır.

Türkçe kaynakların geliştirilmesine ve ihtiyacı olanların kaynaklara erişimini kolaylaştırmak amacıyla çalışmaların gerçekleştirilmesi, yurtdışında yayımlanan yabancı kaynakların Türkçe'ye çevrilmesinin sağlanması, kritik öneme haizdir.

İç denetim konusunda yurtdışındaki akademik araştırmalar konusunda araştırmalar ve karşılaştırmalar yapılması, ortaya çıkan ihtiyaçların akademisyenler ile paylaşılması, başlatılan çalışmaların sürekliliğine olan ihtiyacın başlıca nedeni olmalıdır.

5.2. Türkiye İç Denetim Enstitüsü'ne Düşen Görevler

Akademik tez envanterinin güncelliğinin sağlanması, meslek mensupları ve akademisyenlere düzenli olarak bildirim, elde olunan sonuçların sürekli olarak değerlendirmeye tabi tutulması, TİDE'nin görevi olmalıdır. Akademik çalışmaların özendirilmesi, sayısının artırılmasına yönelik çalışmaların yürütülmesi; bu itibarla akademisyenler ve öğrencilerle olan iletişimin güçlendirilmesi kritik düzeyde önemlidir.

İç denetim ana konu başlığı çerçevesinde, üniversitemizde mevcut akademik eğitim programlarının incelenmesi; mesleğin ihtiyaçları doğrultusunda gelişimine katkı sağlanması açısından büyük önem taşımaktadır.

Yurtdışı uygulamalar ve yabancı kaynakların akademik dünya ile paylaşılması önemlidir.

Muhasebe ve Öğretim Üyeleri Bilim ve Dayanışma Vakfı (MÖDAV) gibi kurumlar ile mesleki ve düzenleyici kurumlar ile yakın işbirliği ve temas sağlanması gerekmektedir.

TİDE'nin mesleki konularda bir tez danışma merkezi olarak algılanması ve kabul edilmesine yönelik çalışmaların artarak sürdürülmesi gerekmektedir. Yüksek lisans ve doktora tezlerinin kitap olarak basımında çalışmalar yürütülmesi; bu konudaki yayın standartlarının belirlenmesi gerekmektedir.

Üniversitelerde denetim kulüplerinin kurulması, faaliyetlerine destek sağlanması ve teşvik edilmesi, arttırılarak sürdürülmesi gereken başlıca faaliyet olmalıdır.

Meslek ile ilgili akademik çalışmaların gündemini oluşturduğu paylaşım platformu sağlamak amacıyla "Akademik Forum" düzenlenmesi, bu forumun 2 yıl aralıklarla bir üniversite ile birlikte ve üniversitenin merkezinin bulunduğu şehirde gerçekleştirilmesi, tanıtımının sağlanması gerekmektedir.

KAYNAKLAR

- **Akademik Tez Envanteri Raporu**, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) Akademik İlişkiler Komitesi, Ocak 2010.
- **Baklacioğlu**, Sadık, *Türkiye'de Bağımsız Muhasebe Denetim Sistemi*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt 47, Sayı, 3-4, Ankara, 1992.
- **Başpınar**, Ahmet, *Türkiye'de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bakış*, Maliye Bakanlığı Maliye Dergisi, Sayı 148 (Ocak-Nisan), Ankara, Ocak, 2005.
- **Eşkan**, Ali Rıza, *İyi Yönetişim İçin İç Denetim ve Kalite Güvence Değerlemesi*, İç Denetim Dergisi, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayını, Bahar 2002 Sayısı, İstanbul, 2002.

- **Kaval**, Hasan, *Muhasebe Denetimi*, Gazi Kitabevi, 2. Baskı, Ankara, Ekim 2005.
- **Keskin** Anıl, Duygu, *İç Denetim Sistemi, Kontrol Öz Değerlendirme*, Beta Yayınları, İstanbul, 2006.
- **Midyat**, C. Sabri, *Teftiş ve Geleneksel Denetimden İç Denetime 1*, www.stratejikboyut.com/haber/teftis,-geleneksel-denetimden-ic-denetime-1--28070.html, (02/03/2010)
- **Millstein**, Ira.M, www.tkyd.org/tr/content.asp?PID={1985BCDE-CF50-4CB7-B392-A55F540A7B2B} (02/03/2010)
- **TİDE Akademik İlişkiler Komitesi**, *2009 Yılı Faaliyet Raporu*, Ocak 2010.
- **TİDE Akademik İlişkiler Komitesi**, *Akademik Dünyada İç Denetim*, İç Denetim Dergisi, TİDE Yayını, Bahar 2010, Sayı: 26, İstanbul, Nisan 2010.
- **TİDE Akademik İlişkiler Komitesi**, *İç Denetim Mesleğinin Akademik Eğitimi Beklentileri, Mesleki Akademik Gelişim İçin Öneriler*, XXIX. Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu Bildirisi, Alanya, Nisan 2010.
- **Muhasebe, Denetim ve Etik Kurallar**, Türkiye Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Birliği Ders Notu, İstanbul, Mart, 2004.
- **Uluslararası İç Denetim Standartları**, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayını, Print Center, İstanbul, 2008.
- **Uzay**, Şaban, *İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Dış Denetim Karar Sürecindeki Yeri ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma*, SPK Yayın No: 132, Ankara, 1999.
- **Uzun**, Ali, Kamil, *İşletmelerde İç Denetim Faaliyetinin Rolü ve Katma Değeri*, http://www.denetimnet.net (26/10/2008)
- **Uzun**, Ali, Kamil, *Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü*, Referans Gazetesi (19/08/2006)
- **Uzun**, Ali, Kamil; **Yurtsever**, Gürdoğan, *Kriz Yönetiminde İç Denetim'in Rolü, Kriz Yönetimi*, Derleyenler: Haluk Sümer, Helmut Pernsteiner, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul, Eylül 2009.
- **Yurtsever**, Gürdoğan, *İç Denetimin Danışmanlık Fonksiyonu*, İç Denetim Dergisi, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayını, Kış 2008, Sayı 21.





Dr. Mehmet Ünsal MEMİŞ
Çukurova Üniversitesi - İİBF İşletme Bölümü

KAMUDA İÇ DENETÇİ İSTİHDAM SÜRECİ VE İÇ DENETÇİ ADAYLARI EĞİTİM PROGRAMININ DEĞERLENDİRİLMESİ

ÖZET

10.12.2003 tarihinde kabul edilen ve 24.12.2003 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde iç kontrol ve iç denetim süreci başlamış oldu. İlgili kanun hükümlerince birinci, ikinci ve üçüncü düzey mevzuatlar çerçevesinde kamuda iç denetçilerin istihdam edilmesi düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanuna eklenen geçici 5. madde ile 31.12.2005 tarihinden itibaren 31.12.2007 tarihine kadar iki yıl süreyle kamu idarelerine iç denetçi atamaları sınavsız olarak yapılmıştır. 1.1.2008 tarihinden itibaren ise kamu idarelerine iç denetçi atamaları ancak; "İç Denetçi Adayları Belirleme Sınavı" ile seçilmiş olup, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenen "İç Denetçi Aday-

ları Eğitim Programı”na katılıp, program sonunda yapılan sertifika sınavında başarı göstererek sertifika alanlar arasından yapılacaktır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kontrol ve denetim açısından kamuda ciddi bir değişim yaşanmakta ve bu değişimin aktörleri de iç denetçiler olmaktadır. Çalışma, değişimin aktörleri olacak iç denetçilerin istihdam edilme süreçlerini incelemesi ve ilk kez gerçekleştirilen “İç Denetçi Adayları Belirleme Sınavı” ile tespit edilen iç denetçi adaylarının eğitim programını incelemesi ve değerlendirmesi yönüyle önemlidir. Çalışma; eğitim programının yeterliliğini ve etkinliğini, olumlu ve aksayan yanlarını ortaya koyması açısından, bundan sonraki iç denetçi adayı eğitim programlarının etkinliğinin ve verimliliğinin artırılmasına katkı sağlaması yönüyle de ayrıca önemlidir.

1. GİRİŞ

Günümüzde birçok ülkede özel sektör ve kamu sektöründe kurumların olmazsa olmazı olan iç denetim, ülkemizde 2003 Aralık ayından itibaren gerçekleştirilen yasal ve idari düzenlemeler çerçevesinde kamu idarelerinde uygulanmaya başlamıştır. İç denetime geçiş sürecinde kamu idarelerindeki iç denetim faaliyetlerini yürütecek olan ilk iç denetçiler, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu geçici 5. madde ile getirilen düzenleme bağlamında 31.12.2005 tarihinden 31.12.2007 tarihine kadar atanmışlardır. 1.1.2008 tarihinden itibaren atanacak olan iç denetçilerin belirlenme, eğitime ve atanma süreçleri çalışmanın bundan sonraki kısmında ilgili mevzuat çerçevesinde incelenmektedir.

2. 5018 ve KAMUDA İÇ DENETİM

83 madde ve 19 geçici maddeden oluşan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 24.12.2003 tarihinde 25326 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu Kanunun amacı; kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve ve-

rimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektedir (5018 Madde1).

Kanunun kapsamına baktığımızda ise, bu Kanun, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsamaktadır (5018 Madde2).

Kanunun 2.maddesinde belirtilen kapsam dahilinde merkezi yönetim kapsamındaki genel bütçeli ve özel bütçeli kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve belediyeler ile il özel idarelerinden oluşan mahalli idarelerde iç denetçi istihdam edilmeye başlanmıştır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda 5 maddede [63-67] iç denetimle ilgili düzenlemelere yer verilmiştir.

Madde 63: İç Denetim

Madde 64: İç Denetçinin Görevleri

Madde 65: İç Denetçinin Nitelikleri ve Atanması

Madde 66: İç Denetim Koordinasyon Kurulu

Madde 67: İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Görevleri

İç denetim başlıklı madde 63’de:

“İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarenin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve ge-



nel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabilir.” (5018 Madde 63)

Kanun maddesinde iç denetim, mali yönetim ve kontrol sisteminin bir unsuru olarak tanımlanmıştır.

İç denetçinin görevlerinin yer aldığı madde 64’de:

“Kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır” denilmek suretiyle idarelerde yıllık iç denetim programı hazırlama görevinin iç denetçilerde, programın onay işleminin ise üst yöneticilerde olduğu belirtilmiştir. İlgili kanun maddesinde iç denetçilerin görevleri maddeler halinde belirtilmiştir. Buna göre iç denetçi:

- a) Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.
- b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.
- c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.
- d) İdarenin harcamalarının, mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek.
- e) Mali yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.
- f) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.
- g) Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir.

İç denetçi görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile mali hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir. (5018 Madde 64).

İç denetçinin nitelikler ve atanması ile ilgili hükümlerin yer aldığı madde 65’de:

“İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticinin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir” (5018 Madde 65) demek suretiyle yönetmeliklere gönderme yapmıştır. İlgili yönetmelik ilerleyen kısımlarda incelenecektir.

Kanunun iç denetçi atamalarında yetkinin üst yöneticide olduğunu belirtmesi nedeniyle kamu idarelerinde üst yöneticilerin kimler olduğuna bakmakta fayda vardır. Millî Savunma Bakanlığı haricindeki tüm bakanlıklarda üst yönetici “müsteşar”, MSB’de “bakan”, genel müdürlüklerde “Genel Müdür”, üniversitelerde “Rektör”, illerde “Vali ve belediyelerde ise “Belediye Başkanları”dır.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu madde 66’da düzenlenmiştir. Buna göre: “Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu, yedi üye-

den oluşur. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanır. Bunların 67. maddede belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olması şarttır. Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, mubasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasından olması şartı aranır. Üyeler, bu sürenin sonunda yeniden atanabilirler” (5018 Madde 66).

İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevleri madde 67’de düzenlenmiştir. Buna göre:

“İç Denetim Koordinasyon Kurulu, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermeye üzere aşağıdaki görevleri yürütür”:

- İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek.
- Uluslararası uygulamalar ve denetim standartlarıyla uyumlu risk değerlendirme yöntemlerini geliştirmek.
- Kamu idarelerinin denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak.
- Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda önerilerde bulunmak.
- Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak.
- İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek.
- İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak.
- İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak.
- İşlem hacimleri ve personel sayıları dikkate alınmak suretiyle idareler ile ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek.



- İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek.
- İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.
- Kalite güvence ve geliştirme programını düzenlemek ve iç denetim birimlerini bu kapsamda değerlendirmek (5018 Madde67).

İDKK, kamu idarelerinde yürütülen iç denetim faaliyetlerinin kalitesini sağlamak ve gözetmek, iç denetim birimleri ile Maliye Bakanlığı arasında köprü işlevi görmek vb kritik görevleri üstlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda iç denetimle ilgili düzenlemelerinin yer aldığı maddeler incelenmiştir. Çalışmanın bundan sonraki kısmında 5018’e göre iç denetçi istihdam süreci incelenmiştir.

3. 5018’E GÖRE İÇ DENETÇİ İSTİHDAM SÜRECİ

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre kamuda iç denetçi istihdamı, 8.10.2005 tarihli ve 25960 sayılı resmi gazetede yayımlanan “İç Denetçi Adayları Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği” hükümlerine göre gerçekleştirilmektedir. Bu yönetmelik, Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar haricindeki genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde görevlendirilecek iç denetçileri kapsamakta ve 5018 sayılı kanun madde 65 uyarınca hazırlanmıştır. Ayrıca 2006 yılında iki ve 2009 yılında bir olmak üzere “İç Denetçi Atamalarında Uyulacak Esaslar ve Usuller Hakkında Tebliğ” başlıklı üç sıra tebliğ yayımlanmıştır. Bu yönetmeliğin ilgili hükümleri ve çıkarılan tebliğler temel alınarak kamuda iç denetçi istihdam süreci aşağıda incelenmiştir.

Aday belirleme sınavı

Madde 5 - İç denetim eğitimine tabi tutulacak iç denetçi adayları; Kurulca yapılacak veya Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığına, Millî Eğitim Bakanlığı Ölçme ve Değerlendirme Merkezine ya da uygun başka bir kuruma yaptırılacak aday belirleme sınavıyla belirlenir.

Uluslararası geçerliliği olan CIA (Certified Internal Auditor), CISA (Certi-



fied Information System Auditor), CCSA (Certified Control Self Assessment) ve CGAP (Certified Government Auditing Professional) sertifikalarından birini almış olanlar, aday belirleme sınavından muaf olup Kurula gerekli belgelerini göndererek iç denetçi eğitimine katılırlar.

Aday belirleme sınavına başvuru şartları

Madde 6 - Aday belirleme sınavına katılacak olanların 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilen şartlar ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir.

a) En az dört yıl süreli eğitim veren yükseköğretim kurumları ile denkliği Yükseköğretim Kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki eş-değer eğitim kurumlarından birini bitirmek.

b) Aşağıda belirtilen süre zarfında çalışmış olma şartını yerine getirmek:

1) Yardımcılıkta geçen süreler dahil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl.

2) Yardımcılıkta geçen süreler dahil olmak üzere, mesleğe yarışma sınavına tabi tutulmak suretiyle alındıktan sonra yapılan yeterlik sınavında başarı göstermek kaydıyla uzman olarak en az sekiz yıl.

3) Araştırma görevliliğinde geçen süreler dahil olmak üzere, doktora unvanını almış öğretim elemanı olarak en az sekiz yıl.

4) Müdür ve daha üst unvanlarda en az sekiz yıl.

c) İç denetçi aday belirleme sınavı son başvuru tarihinden önceki iki yıl içinde alınmış olması kaydıyla, İngilizce, Almanca veya Fransızca dillerinden birinden Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavından (KPDS) veya Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavından (ÜDS) en az elli puan almış olmak.

d) Son başvuru tarihi itibarıyla kırkbeş yaşından büyük olmamak.

e) Sicil raporu düzenlenen son üç yıl içinde olumsuz sicil almamış olmak.

f) Uyarma ve kınama cezaları hariç disiplin cezası almamış olmak.

g) Yurdun her yerinde çalışabilecek sağlık durumuna sahip olmak.

h) Kurulun belirlediği etik kurallara uygun öz geçmişe sahip olmak.

Aday belirleme sınavı ve konuları

Madde 10 - İç denetçi aday belirleme sınavı, Kurulun belirlediği tarihte, Ankara'da yapılır. Başvuru yoğunluğuna göre Kurul başka sınav merkezlerinin açılmasına karar verebilir.

İç denetçi aday belirleme sınavı aşağıdaki konulardan oluşur.

a) Genel yetenek ve genel kültür.

b) Genel iktisat, işletme ve maliye.

c) Temel hukuk bilgisi ve idare hukuku.

d) Genel muhasebe.

Aday belirleme sınav sonuçlarının değerlendirilmesi

Madde 11 - Kurulun, iç denetçi aday belirleme sınavından 100 tam puan üzerinden 70 ve üzeri puan almış kişiler arasından başarı sırasına göre belirleyeceği sayıda aday, gruplar halinde eğitim programına alınır. Kurul, 70 puanı aşan adaylar arasından programa kabul edilecek iç denetçi aday sayısının yüzde 10'u kadar adayı puan sırasına göre yedek olarak belirleyebilir.

Eğitimde yer verilecek konular

Madde 13 - İç denetçi adayları, Kurulca belirlenen müfredat ve programa göre, aşağıdaki konuları da kapsayacak şekilde, Maliye Bakanlığınca eğitime tabi tutulur.

a) İç denetim standartları ve risk yönetimi;

1) İç denetim standartları ve meslek ahlak kuralları,

2) İç kontrol, denetim ve yönetime ilişkin risk modelleri,

3) Risk değerlendirme yöntemleri,

4) Mali yönetim ve mali kontrol,

5) İstatistikî yöntemler.

b) Denetim yöntemi ve uygulamaları;

1) Denetim türleri ve teknikleri,

2) Performans ölçümü,

- 3) Bilgisayar destekli denetim teknikleri,
 - 4) Denetim raporu yazım şekilleri ve raporlama.
- c) Muhasebe;
- 1) Genel muhasebe,
 - 2) Devlet muhasebesi,
 - 3) Mali tablolar analizi,
 - 4) Bilgisayarlı muhasebe uygulamaları.
- d) Mevzuat;
- 1) Bütçe,
 - 2) Kamu malları, ihale ve harcama mevzuatı,
 - 3) Kamu personel mevzuatı,
 - 4) İdare hukuku,
 - 5) Yargılama usul hukuku,
 - 6) Avrupa Birliği mali mevzuatı.

İlgili yönetmelik hükümlerine göre iç denetçi adaylarına; iç denetim standartları ve risk yönetimi, denetim yöntemi ve uygulamaları, muhasebe ve mevzuat şeklinde dört ana başlık altında kapsamlı bir eğitim verilmektedir.

Eğitim süresi

Madde 14 - Eğitim süresi üç aydan az olmamak üzere Kurul tarafından belirlenir. Eğitime kabul edilen iç denetçi adayları eğitim süresince kurumlarından izinli sayılır.

Sertifika sınavı

Madde 15 - Eğitim tamamlandıktan sonra iç denetçi adayları, Kurulun belirlediği yer ve tarihte sertifika sınavına tabi tutulur. Sertifika sınavı, programın tamamlanmasından itibaren 30 gün içinde yapılır. Eğitim programına mazeretsiz beş günden fazla süreyle katılmayanlar sertifika sınavına kabul edilmez.



Sınav sonuçlarının değerlendirilmesi

Madde 18 - Sınav komisyonu, önceden belirlenmiş cevap anahtarına göre cevap kâğıtlarını değerlendirerek yüz tam puan üzerinden puantlama yapar. Sınavda başarılı sayılabilmek için her bir sınavdan en az altmış puan alınması ve dört sınav ortalamasının yetmiş puan ve üzerinde olması gereklidir.

Sertifikanın verilmesi

Madde 21 - Kurulca, sertifika sınavında başarılı olanlara aldıkları puanı da gösteren sertifika verilir.

Bu sertifika iç denetçiliğe atandıkları tarihten itibaren üç yılda bir İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelik hükümlerine göre derecelendirilir.

Geçici Madde 1 - Kanunun Geçici 5 inci maddesi hükmünce kamu idarelerine iç denetçi olarak atananlara, atandıkları tarihten itibaren üç yılda bir derecelendirilecek iç denetçi sertifikası verilir.

Geçici Madde 2 - Kanunun Geçici 5 inci maddesi hükmünce sertifika eğitimi ve sınavına tabi tutulmadan iç denetçi olarak atanan denetim elemanlarına, iç denetim sisteminin uygulanmasına yönelik iç denetim sertifika programında yer alan eğitim konularını ihtiva edecek şekilde Maliye Bakanlığınca üç ay eğitim verilir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre Kamuda iç denetçi adaylarının belirlenmesinde yukarıda incelenen yönetmelik esas alınacaktır. Ancak 5018 sayılı kanunda düzenlenen Geçici 5. madde ile, iç denetime geçiş sürecinde, yönetmelikte belirtilen genel esasların dışına çıkılarak, ilk iç denetçi atamaları, gerek iç denetçi adaylarının belirlenmesi gerekse sertifikaya hak kazanma aşamalarında herhangi bir sınav şartı aranmaksızın gerçekleştirilmiştir.



5018 Geçici Madde 5- (Değişik: 22/12/2005-5436/9 md.)

31.12.2005 tarihi itibarıyla;

- a) ...
 b) ...
 c) Sayıştay Denetçisi, Başbakanlık Müfettişi, Yüksek Denetleme Kurulu Denetçisi, Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı, Bütçe Kontrolörü, Muhasebat Kontrolörü, Gelirler Kontrolörü, Millî Emlak Kontrolörü, Tasfiye İşleri ve Döner Sermaye İşletmeleri Kontrolörü, Hazine Kontrolörü kadrolarında çalışmakta olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kamu idarelerinde İç Denetçi,
 d) Bakanlık, Müsteşarlık, Başkanlık ve Genel Müdürlüklerde Müfettiş veya Kontrolör olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kendi idarelerinde, özel bütçeli idarelerde, mahallî idarelerde ve sosyal güvenlik kurumlarında İç Denetçi,
 e) Muhasebe, Millî Emlak ve Vergi Denetmenleri ile bu görevlerde daha önce en az beş yıl bulunanlar, özel bütçeli idareler ile mahallî idarelerde; Belediye Müfettişi ve Hesap İşleri Murakıbbı olanlar ile bu görevlerde daha önce en az beş yıl bulunanlar, mahallî idarelerde İç Denetçi,
 Olarak 31.12.2007 tarihine kadar atanabilirler.

(c), (d) ve (e) bentlerinde belirtilen görevlere atananlar bu Kanunun öngördüğü sistemin uygulanmasına yönelik eğitime tâbi tutulurlar. Atamalarda ilgilinin ve idaresinin muvafakati alınır (5018 Geçici 5.madde).

Kamuda ilk iç denetçiler, 5018'de düzenlenen Geçici 5. maddede belirtilen meslek gruplarında öngörülen sürelerde hizmet vermiş olup, kamu idarelerine iç denetçilik başvurusunda bulunan ve başvurusu üst yönetici tarafından kabul edilenler arasından atanmıştır. Geçici 5. maddeye göre iç denetçi atamaları, 1.1.2006 ile 31.12.2007 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir.

Bu süre zarfında, 5018 sayılı Kanun kapsamındaki 261 kamu idaresine

tahsis edilmiş olan toplam 1369 iç denetçi kadrosuna; 207 kamu idaresinde toplam 771 iç denetçi atanmıştır. Atamalar, idarenin türüne göre aşağıda tablo halinde gözlenmektedir.

Tablo 1. Geçici 5.Madde Kapsamında Gerçekleştirilen İç Denetçi Atamaları

	Genel Bütçe	Özel Bütçe	SGK	Mahalli İdareler	Toplam
İç Denetçi Kadrosu Verilmiş Kurum Sayısı	34	68	2	157	261
İç Denetçi Ataması Yapılmış Kurum Sayısı	27	65	2	113	207
Ataması Yapılmış İç Denetçi Sayısı	219	249	22	281	771

1.1.2008 tarihinden itibaren iç denetçi atamaları; ilgili yönetmelik hükümlerine göre gerçekleştirilmiş olan iç denetçi adayları belirleme sınavını kazanmış, üç aydan az olmamak üzere İDKK tarafından koordine edilen ve Maliye Bakanlığı tarafından gerçekleştirilen iç denetçi adayları eğitim programına tam zamanlı olarak katılmış, eğitim sonrasında yapılmış olan sertifika sınavında başarı göstererek kamu iç denetçi sertifikası almış olanlar arasından yapılacaktır. Sertifika almış olanlar, sınırlama olmaksızın tüm kamu idarelerine başvurabileceklerdir.

Kamuda iç denetçi olarak atanabilmek için gerekli aşamalar, özet halinde sırası ile aşağıdaki gibidir:

- İDKK tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıllık yüksek öğrenim görmüş olup, kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya İDKK tarafından belirlenen alanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak,
- İDKK tarafında gerekli görülen diğer şartları (yabancı dil puanı vb) taşıyor olup, "İç Denetçi Adayları Belirleme Sınavı"na başvurusu kabul edilmiş olmak,

- “İç Denetçi Adayları Belirleme Sınavı”nda başarılı olup eğitime hak kazanmak,
- “İç Denetçi Adayları Eğitim Programı” na tam zamanlı olarak katılmış olmak,
- Sertifika sınavında başarılı olarak sertifika almış olmak,
- Kamu idaresi üst yöneticisi tarafından iç denetçiliğe kabul edilmek.

4. İÇ DENETÇİ ADAYLARI EĞİTİM PROGRAMI

Geçici 5. madde’den yararlanarak iç denetçiliğe atanmış 771 iç denetçiye, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde 7 grup halinde 2 dönemde (1,5 ay + 1,5 ay) toplam 14 kez iç denetçilik eğitimi verilmiştir. Ayrıca atanmış iç denetçilere, çeşitli konularda meslek içi eğitimler de düzenlenmiştir.

“İç Denetçi Adayları Belirleme Sınavı” ilk defa 12 Temmuz 2009 tarihinde ÖSYM tarafından Ankara’da gerçekleştirilmiş olup bu sınavda 128 aday başarılı olmuştur. 128 iç denetçi adayı, 05 Ekim 2009 – 24 Ocak 2010 tarihleri arasında, İDKK tarafından koordine edilen “İç Denetçi Adayları Eğitim Programı”na katılmıştır. Eğitim programı Ankara’da Maliye Yüksek Eğitim Merkezi (MAYEM) binasında tam zamanlı olarak 3,5 ay süreyle gerçekleştirilmiştir. 128 iç denetçi adayı, 64 kişilik iki grup halinde eğitime tabi tutulmuştur. Birinci grup eğitim dönemi 05.10.2009 tarihinde başlamış olup 17.01.2010 tarihinde tamamlanmıştır. İkinci grup eğitim dönemi ise 13.10.2009 tarihinde başlayıp 24.01.2010 tarihinde tamamlanmıştır. Eğitim programı, iç denetim standartları ve risk yönetimi ile denetim yöntemi ve uygulamalarıyla ilgili bilgilerin sunulduğu birinci kısım ile muhasebe ve mevzuat bilgilerinin sunulduğu ikinci kısım şeklinde iki dönem halinde yürütülmüştür. İki dönem arasında iki hafta süreyle eğitime ara verilmiştir. Eğitim programı süresince iki defa değerlendirme toplantısı gerçekleştirilmiştir.

Eğitim süresince kursiyerlere; kamu idarelerinde daire başkanı, kontrolör, uzman, kurum müşavirleri, iç denetçi vb düzeyde çalışanlar, özel ke-

sim denetim firmalarında çalışanlar ve TİDE tarafından eğitim verilmiştir.

Eğitim programının içeriği ve eğitimi veren kurumlar bundan sonraki bölümde yer almaktadır.

5. İÇ DENETÇİ ADAYLARI EĞİTİM PROGRAMININ DEĞERLENDİRİLMESİ

Maliye Bakanlığı tarafından, iç denetçi adayları eğitim programına katılan kursiyerlere, her eğitimi takiben organizasyonun genel yapısının ve sunumu gerçekleştirenlerin değerlendirilmesine yönelik eğitim programı değerlendirme formları tatbik edilmiştir. Kursiyerler tarafından doldurulan değerlendirme formları, her eğitim sonunda toplanarak bakanlık ilgili dairesine iletilmiştir.

Gerçekleştirilen bu çalışmada ise kursiyerlere, birinci kısım ve ikinci kısım eğitim programları tamamlandıktan sonra, hazırlanmış anketler aracılığı ile sorular yöneltilmiştir. Ankette yer alan sorular içerik olarak; eğitim programının genel organizasyonu, programda aktarılan derslerin içeriği ve işleyişi ile ilgili sorulardan oluşmuştur. Bu soruların oluşturulmasında Maliye Bakanlığı ilgili daire tarafından hazırlanmış olan eğitim programı değerlendirme formlarından da büyük ölçüde yararlanılmıştır. Ayrıca kursiyerlerin yaş, çalışmakta oldukları meslek grupları, sertifika aldıkları takdirde iç denetçilik mesleğine geçiş süreçleri ve kamu kurumları tarafından istihdam edilme beklentilerine yönelik sorular da anket formunda 128 kursiyere yöneltilmiştir. Anketlerin bir kısmı kursiyerlere elden dağıtılmış olup, bir kısmı ise e-posta yolu ile iletilmiştir.

81 kursiyerden geri dönüş elde edilmiştir. Kursiyerlerin % 63,2’si (81/128) anket formunu doldurmuşlardır. Değerlendirmeler % 63,2 oranındaki çoğunluğun cevapları dikkate alınarak yapılmıştır.

- Anketi cevaplayan 81 iç denetçi adayının yaş bilgileri şu şekildedir:

Tablo 2. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin Yaş Dağılımı

Yaş Aralığı	Frekans	Yüzde
25-30	13	% 16
31-35	51	% 63
36-40	12	% 15
41-45	4	% 5
Diğer	1	% 1
Toplam	81	

Anketi cevaplayan adayların % 63'lük kısmı (51 kişi) 31 ile 35 yaş aralığındadır.

- Anketi cevaplayan adaylar meslek gruplarına göre ayrıldıklarında aşağıdaki tablo ortaya çıkmaktadır:

Tablo 3. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin Meslek Dağılımı

Meslek Grubu	Frekans	Yüzde
Vergi Denetmeni	52	%64
Uzman	10	%12
Muhasebe Denetmeni	7	%9
Müfettiş	5	%6
Kontrolör	3	%4
İç Denetçi	2	
Şube Müdürü	1	
Akademik Personel	1	
Toplam	81	

Anketi cevaplayan adaylardan % 64 oranında 52 kişi vergi denetmeni, % 12 oranında 10 kişi uzman, % 9 oranında 7 kişi de muhasebe denetmeni olarak çalışmaktadırlar.

- Adaylara yöneltilen “Kamu iç denetçilik sertifika sınavında başarılı olup sertifika aldığımız takdirde nasıl bir yol izleyeceksiniz?” şeklindeki soruya yöneltilen cevaplar aşağıdaki gibi oluşmuştur.

Tablo 4. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin Sertifika Sonrası Eylemleri

Eylem	Frekans	Yüzde
Kamu iç denetçilik sertifika sınavında başarılı olup sertifika aldığımız takdirde:		
Kurum ayırt etmeksizin iş başvurusu yapacağım.	3	%4
Seçici davranıp sadece bazı kurumlara iş başvurusu yapacağım.	60	%75
Hemen başvuru yapmayıp bir süre bekleyeceğim.	12	%14
Herhangi bir kuruma iç denetçilik başvurusu yapmayı düşünmüyorum.	6	%7

Adayların %75'lik kısmını oluşturan 60 kişi, iç denetçilik sertifikasını aldıkları takdirde seçici davranıp bazı kurumlara başvuru yapacaklarını belirtmişlerdir. Sadece 3 aday kurum ayırt etmeksizin her kuruma başvuru yapacağını belirtmişlerdir. 6 aday da herhangi bir kuruma başvuruda bulunmayacağı yönünde görüş bildirmişlerdir. %14 lük oran ile 12 aday da başvuru yapmadan önce bir süre bekleyeceklerini belirtmişlerdir.

- Adaylara iç denetçilik başvurularının, kamu idareleri tarafından kabul edilip edilmeyeceği yönündeki beklenti düzeylerini ölçmeye yönelik olarak yöneltilen “İç denetçilik başvurularınızın kabul edilmesi yönündeki beklenti düzeyiniz nedir?” sorusuna verdikleri cevaplar aşağıdaki tabloda gözlenmektedir:

Tablo 5. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin İç Denetçi Olabilme Beklentileri

İç denetçilik başvurularınızın kabul edilmesi yönündeki beklenti düzeyiniz:	Frekans	Yüzde
Çok düşük	14	%17
Düşük	23	%29
Fikrim yok	30	%37
Yüksek	13	%16
Çok yüksek	1	%1

Adaylardan % 37 oranında 30 kişi, iç denetçilik başvurularının kabul edilip edilmeyeceği yönünde bir fikirlerinin olmadığını belirtmiştir. 14 aday çok düşük, 23 aday da düşük düzeyde kabul beklendiklerini belirtmişlerdir. Sadece bir aday kabul beklentisinin çok yüksek olduğu yönünde görüş bildirirken, % 16 oranda 13 aday da yüksek düzeyde kabul beklediği yönünde görüş bildirmişlerdir. Adaylardan sadece % 17'lik kısmı kabul beklentisinde olduklarını belirtmişlerdir.

- Eğitim programının genel organizasyonuna ile ilgili yöneltilen sorulara verilen cevaplar aşağıdaki tabloda gözlenmektedir:

Tablo 6. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin Eğitim Programının Genel Organizasyonu İlgili Görüşleri

	Evet	Kısmen	Hayır
Genel olarak eğitim programı başarılı geçmiştir	16	54	11
Programın başında verilen materyaller yeterlidir	34	44	3
Ders sırasında verilen notlar yeterlidir	26	49	6
Eğitim programının süresi yeterlidir	38	26	17
Organizasyon ile ilgili olumlu veya olumsuz eleştirileriniz:		

16 aday eğitim programının genel olarak başarılı geçtiği yönünde görüş bildirirken, 54 aday programın kısmen başarılı geçtiği yönünde görüş bildirmiştir. % 14 oranında 11 aday ise programın başarısız geçtiğini belirtmiştir.

34 aday, program başında verilen materyallerin yeterli olduğunu belirtirken, 44 aday materyallerin kısmen yeterli olduğunu belirtmiştir. 3 aday ise verilen materyalleri yetersiz bulmuştur.

26 aday, ders esnasında verilen materyalleri yeterli bulurken 49 aday ise kısmen yeterli bulmuştur. 6 aday ise ders esnasında verilen materyallerin yetersiz olduğu yönünde görüş bildirmiştir.

Eğitim programının süresi ile ilgili yöneltilen soruya ise, 38 aday eğitim süresinin yeterli olduğu, 26 aday ise sürenin kısmen yeterli olduğu yönünde görüş bildirmiştir. % 21 oranında 17 aday ise eğitim süresinin yetersiz olduğunu belirtmiştir.

Kursiyerlere açık uçlu olarak yöneltilmiş olan, “organizasyonla ilgili olumlu-olumsuz eleştiriler” kısmında; kursiyerlerin büyük çoğunluğu, eğitim süresince ikamet edilecek yer konusunda sorun yaşadıklarını, kursiyerlerin konaklaması ile ilgili bir çalışma yapılmadığını belirtmişlerdir. Yine bu kısımda kursiyerler, eğitim programı tamamlandıktan sonra gerçekleştirilecek olan sertifika sınavı hakkında bilgilendirmenin, eğitim programının sonuna doğru yapılmasını bir noksanlık olarak belirtmişlerdir. Ayrıca kursiyerlerin büyük bir kısmı, eğitim sırasında verilen derslerle ilgili süre planlamasının daha etkin bir şekilde yapılmasının programın verimliliği açısından daha iyi olacağı yönünde görüş bildirmişlerdir.

- Anketi cevaplayan iç denetçi adaylarının; eğitim programının birinci kısmında sunulan derslerin içeriği, konuların aktarımı, konuların ilgi çekme düzeyi ve sunumun beklentileri karşılama düzeyleri ile ilgili verdikleri cevaplar tablo 7’de gözlenmektedir:

Tablo 7. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin 1. Kısım Değerlendirmeleri

Eğitim Konusu	Eğitim Veren Kurum		Evet	Kısmen	Hayır
1.Hafta					
Mali Yönetim ve Kontrol	BÜMKO Muhasebat Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	58	19	4
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	59	18	4
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	57	20	4
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	53	26	2

1.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
Temel Politika Dokümanları Ve Uygulamaları	DPT Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	35	36	10
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	22	45	14
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	21	48	12
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	19	52	10
2.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Kontrol ve İç Kontrol Modelleri	BÜMKO PWC	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	45	36	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	53	28	-
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	55	26	-
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	35	46	-
3.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Standartları ve Meslek Ahlak Kuralları	Hazine Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	36	35	10
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	16	51	14
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	26	41	14
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	20	49	12
4.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
Risk Yönetimi Ve Değerlemesi	DELOITTE	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	51	28	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	60	21	-
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	57	24	-
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	50	27	4

5.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
Performans Ölçümü Ve Değerlemesi	BÜMKO DPT	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	22	49	10
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	15	54	12
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	19	55	7
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	21	49	11
5.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Metodolojisi	TİDE	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	32	40	9
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	36	33	12
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	39	35	7
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	36	36	9
6.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Türleri Ve Teknikleri (Uygunluk Denetimi, Mali Denetim)	Maliye Bakanlığı İç Denetim Birimi	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	34	35	12
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	32	41	8
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	37	39	5
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	27	46	8
6.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Türleri Ve Teknikleri (Sistem Denetimi)	Hazine Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	37	42	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	32	45	4
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	39	39	2
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	29	44	8

6.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Türleri ve Teknikleri (IT Denetimi)	Hazine Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	41	38	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	38	38	5
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	42	36	3
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	35	38	8
6.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Türleri ve Teknikleri (Performans Denetimi)	Sayıştay Başkanlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	39	30	12
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	27	39	15
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	29	36	16
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	19	41	21
6.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
Denetim Raporu Yazım Şekilleri Ve Raporlama	Hazine Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	30	44	7
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	29	47	5
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	35	44	2
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	26	41	14
7.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
İstatistikî Yöntemler	KPMG	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	52	27	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	51	25	5
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	33	30	18
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	43	28	10

7.Hafta			Evet	Kısmen	Hayır
Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri	KOMTAŞ	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	41	29	11
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	45	29	7
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	48	28	5
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	37	27	17

Eğitim programının 1. kısmında iç denetçi adaylarına aktarılan eğitim konuları, eğitimi veren kurumlar ve anketi cevaplayan iç denetçi adaylarının, eğitimde aktarılan ders konuları ve derslerin işleyişiyle ilgili verilen olumlu yargılara katılma düzeyleri yukarıda yer alan tablo 7'de gözlenmektedir.

Anketi cevaplayan iç denetçi adaylarının pek azı, belirtilen olumlu yargı cümlelerine hayır şeklinde cevap vermiştir. Kursiyerlerin büyük çoğunluğu, ders içeriklerinin ve verilen dokümanların yeterli olduğu, konunun ilgililerini çektiği ve sunumun beklentilerini karşıladığı yönünde verilen olumlu yargı cümlelerine evet ve kısmen şeklinde cevap vermişlerdir.

Kursiyerlerin değerlendirmelerinden hareketle, iç denetçi adayları eğitim programının birinci kısmının etkin ve verimli geçtiği sonucuna ulaşılabilir. Ancak büyük ölçüde kısmen cevabının verildiği eğitim konularının ve işleyişlerinin gözden geçirilmesinde ve iyileştirici yönde düzenlemelerin yapılmasında fayda vardır.

- Anketi cevaplayan iç denetçi adaylarının; eğitim programının ikinci kısmında sunulan derslerin içeriği, konuların aktarımı, konuların ilgi çekme düzeyi ve sunumun beklentileri karşılama düzeyleri ile ilgili verdikleri cevaplar tablo 8'de gözlenmektedir:

Tablo 8. Anketi Cevaplayan Kursiyerlerin 2. Kısım Değerlendirmeleri

Eğitimin Konusu	Eğitimi Veren Kurum		Evet	Kısmen	Hayır
2 gün					
Bütçe Uygulamaları	BÜMKO	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	51	27	3
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	48	31	2
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	55	24	2
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	52	28	1
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
e - Bütçe (Byes)	BÜMKO	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	47	33	1
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	15	47	19
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	32	45	4
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	16	42	23
3 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (İhale Mevzuatı)	Kamu İhale Kurumu	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	35	27	19
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	24	35	22
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	37	37	7
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	13	40	18
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (İhale Mevzuatı) 2886	Milli Emlak Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	16	40	25
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	12	42	27
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	8	56	17
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	7	46	28

1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (Kamu Malları)	Milli Emlak Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	23	49	9
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	34	41	6
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	47	33	1
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	40	38	3
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (Kamu Zararlarının Tahsil)	Muhasebat Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	35	42	4
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	34	44	3
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	37	42	2
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	43	33	5
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (Harcama)	BÜMKO	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	36	33	12
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	38	35	8
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	31	37	13
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	40	32	9
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ulusal Mali Mevzuat (Harcama Belgeleri)	Muhasebat Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	14	40	27
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	5	41	35
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	27	30	24
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	5	41	30

1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Kamu Personel Mevzuatı	BÜMKO	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	29	44	8
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	34	39	8
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	41	40	-
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	29	38	14
4 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Genel Muhasebe Ve Mali Tablolar Analizi	Muhasebat Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	34	15	32
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	18	22	41
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	19	27	35
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	13	21	47
3 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Devlet Muhasebesi Denetim ve Bilgisayar Uygulamaları	Muhasebat Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	39	36	6
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	48	33	-
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	52	29	-
		54S27u-num katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	54	27	-
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Bilgisayarlı Muhasebe Uygulamaları	TÜRMOB	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	21	33	27
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	19	49	13
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	37	39	5
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	9	29	43

1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
İdare Hukuku	BAHUM	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	34	47	-
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	47	34	-
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	42	32	7
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	51	30	-
4 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Ceza Hukuku	BAHUM	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	35	46	-
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	18	36	27
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	9	50	22
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	12	45	24
2 gün			Evet	Kısmen	Hayır
Soruşturma ve Disiplin (3628 - 4483)	Personel Genel Müdürlüğü	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	15	39	27
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	16	44	21
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	37	40	4
		54S27u-num katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	11	46	24
1 gün			Evet	Kısmen	Hayır
AB Mali Mevzuatı	Avrupa Birliği Ve Dış İlişkiler	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	41	40	-
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	44	37	-
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	29	49	3
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	48	33	-

2 gün			Evet	Kısmen	Hayır
AB Fonları Kullanımının Denetimi	Hazine Müsteşarlığı	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	33	46	2
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	34	30	17
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	42	34	5
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	26	33	22
2 gün			Evet	Kısmen	Hayır
İç Denetim Uygulamaları	TC Merkez Bankası KİDDER	Ders içeriği ve verilen dokümanlar yeterlidir	33	43	5
		Konu eğitimciler tarafından etkin bir şekilde aktarılmıştır	36	41	4
		Konu katılımcıların ilgisini çekmiştir	68	13	-
		Sunum katılımcıların beklentilerini karşılamıştır	34	30	17

Eğitim programının 2. kısmında iç denetçi adaylarına aktarılan eğitim konuları, eğitimi veren kurumlar ve anketi cevaplayan iç denetçi adaylarının, eğitimde aktarılan ders konuları ve derslerin işleyişiyle ilgili verilen olumlu yargılara katılma düzeyleri yukarıda yer alan tablo 8'de gözlenmektedir.

İç denetçi adaylarının cevapları incelendiğinde, genel olarak hayır cevaplarının az olduğu, evet ve kısmen cevaplarının ise çok daha yüksek olduğu gözlenmektedir. Ancak bazı ders konuları ve işleyişi ile ilgili verilmiş olan olumlu yargı cümlelerine, yüksek oranda hayır cevabının verilmesi önem arz etmektedir.

İncelendiğinde “e-bütçe” ve “Bilgisayarlı Muhasebe Uygulamaları” konulu derslerde evet ve kısmen cevapları yüksek oranda olmakla birlikte, önemli derecede hayır cevabının verildiği de gözlenmektedir. Anketi ce-

vaplayan iç denetçi adaylarının anketlere yazmış oldukları notlar incelendiğinde, buradaki hayır cevaplarının yüksekliğinin, derslerin işleyişinde bilgisayar kullanılmamasından kaynaklandığı ortaya çıkmaktadır.

Ulusal mali mevzuat başlığı altında anlatılan “İhale Mevzuatı” ders konularında da, evet ve kısmen cevapları yüksek oranda olmakla birlikte, önemli derecede hayır cevabının verildiği de gözlenmektedir. Anketi cevaplayan iç denetçi adayların anketlere yazmış oldukları notlar incelendiğinde; ilgili mevzuatın çok geniş bir çerçevede sunulduğu, bu dersler için ayrılan sürenin bu genişlikte bir mevzuat için yetersiz olduğu ve konuların çok hızlı aktarıldığı yönünde görüşler mevcuttur. Kursiyerler, derste aktarılan mevzuat konularının sınırlandırılması ya da bu ders için ayrılan sürelerin artırılması yönünde görüş bildirmişlerdir.

“Genel Muhasebe ve Mali Tablolar Analizi” konulu eğitim programı ile ilgili olarak kursiyerler, büyük ölçüde hayır cevabı vermişlerdir. Kursiyerler, genel muhasebe ve mali tablolar analizi gibi geniş kapsamlı derslerin dört günlük bir süre içinde oldukça ayrıntılı bir şekilde işlenmesinden duydukları rahatsızlıkları belirtmişlerdir. Buna karşılık “Devlet Muhasebesi” konulu eğitim ile ilgili olarak ise kursiyerler çok yüksek oranda evet cevabı vermişlerdir.

Ulusal mali mevzuat başlığı altında anlatılan “Harcama Belgeleri” ile “Soruşturma ve Disiplin” eğitim konularında evet ve kısmen cevapları çoğunlukta olmakla birlikte, önemli ölçüde hayır cevabı vardır. Ancak kursiyerler, ilgili eğitim konuları ve işleyişi ile ilgili herhangi bir eleştiride bulunmamışlardır.

Kursiyerlerin değerlendirmelerinden hareketle, iç denetçi adayları eğitim programının ikinci kısmının genel olarak etkin ve verimli geçtiği sonucuna ulaşılabilir. Bununla birlikte yukarıda ifade edilmiş ders konuları ve işleyişleri ile ilgili olarak, kursiyerlerin yapıcı eleştirileri de dikkate alınarak, ders içeriklerinin ve ders sürelerinin gözden geçirilmesi gerekmektedir.

tedir. Benzer şekilde, büyük ölçüde kısmen cevabının verildiği eğitim konularının ve işleyişlerinin gözden geçirilmesinde ve iyileştirici yönde düzenlemelerin yapılmasında fayda vardır.

Yukarıda incelenen eğitim programı sonrasında 13 Şubat 2010 tarihinde Ankara'da gerçekleştirilen sertifika sınavına katılan 121 adaydan "88"i başarı göstererek iç denetçi sertifikası alamaya hak kazanmıştır. Sınavda başarı gösteren 88 kişiye iç denetçi sertifikaları, Ankara'da 30 Mart 2010 tarihinde düzenlenen bir törenle verilmiştir. İç denetçi sertifikası olarak, kamu idarelerine iç denetçi olarak atanma imkanı elde eden 88 kişinin çalıştıkları kurumlara göre dağılımları aşağıdaki tabloda gözlenmektedir:

Tablo 8. *Sertifika Sınavında Başarılı Olanların Meslek Dağılımı*

Yürütülen Meslek	Sayı
Vergi Denetmeni	46
Uzman	15
Muhasebe Denetmeni	11
Müfettiş	5
Kontrolör	4
İç Denetçi	4
Akademik Personel (Arş. Gör)	1
Askeri Personel (Yarbay)	1
Şube Müdürü	1
Toplam	88

6. SONUÇ ve ÖNERİLER

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu geçici 5. madde kapsamında 31.12.2005 ile 31.12.2007 tarihleri arasında ülkemiz kamu idarelerinde iç denetçi olarak çalıştırılmak üzere 771 iç denetçi istihdam edilmiştir. 771 iç denetçinin ataması -geçiş dönemi sebebiyle- sınavsız olarak geçici 5. madde hükümleri dikkate alınarak gerçekleştirilmiştir. Bu tarihten sonraki atamalar ise "İç Denetçi Adayları, Belirleme, Eğitim ve

Sertifika Yönetmeliği" uyarınca belirli kriterleri haiz kişiler arasından sınavla seçilmiş, iç denetçi adayları eğitim programına tam zamanlı olarak katılmış ve eğitim sonrasında gerçekleştirilen sertifika sınavında başarılı olarak iç denetçi sertifikası almış olanlar arasından yapılacaktır.

Çalışmada, 5.12.2009 ile 24.1.2010 tarihleri arasında ilk olarak düzenlenen ve iki grup halinde 3,5 ay süren "İç Denetçi Adayları Eğitim Programı" incelenmiş ve adaylar tarafından doldurulan anketler çerçevesinde değerlendirilmiştir. Eğitim programının ilk kez düzenleniyor olmasından kaynaklanan birkaç eksiklik dışında genel olarak organizasyon başarılı geçmiştir.

Eksikliklerin bir kısmı iç denetçi adaylarının konaklamaları ile ilgili olup, bu eksiklik adaylara eğitim süresince kalacakları misafirhanelerin önceden ayarlanması ile giderilebilecektir.

Adaylar tarafından belirtilen bir diğer eksiklik de program sonrasında yapılacak sertifika sınavı ile ilgili açıklamaların eğitim programının sonuna sarkmasıdır. Bu konudaki eksiklik, programın ilk kez gerçekleştiriliyor olmasından kaynaklanmış olup, bundan sonraki eğitim dönemlerinde sınavla ilgili planlamanın programın başında yapılması ve adaylara bildirilmesi ile giderilebilecektir.

Eğitim programının işleyişi ile ilgili yapılan değerlendirmelerde bazı derslerin içeriği, konuların aktarımı ve süreleri ile ilgili aksaklıklar gözlenmiştir. İlgili dersler, programın değerlendirilmesi aşamasında belirtilmiş olup bu ders konularının içerik, kapsam, ayrılan süre ve sunum açısından yeniden planlanması ve düzeltici yönde iyileştirmelerin yapılması uygun olacaktır.

Sonuç olarak ilk defa düzenlenen "İç Denetçi Adayları Eğitim Programı" genel olarak başarılı geçmiştir. Maliye Bakanlığı ilgili dairesi tarafından eğitim süresince gerçekleştirilmiş olan eğitim programı değerlendirme

formları ile bu çalışma ile gerçekleştirilen değerlendirme neticesinde ortaya çıkan sonuçlar göz önünde bulundurularak, bundan sonra gerçekleştirilecek olan eğitim programlarının etkinliğinin ve verimliliğinin daha ileri bir noktaya taşınması mümkündür.

KAYNAKÇA

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

İ Denetçi Adayları, Belirleme, Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği

İ Denetçi Atamalarında Uyulacak Esas ve Usuller Hakkında Tebliğ (Sıra No:1)

İ Denetçi Atamalarında Uyulacak Esas ve Usuller Hakkında Tebliğ (Sıra No:2)

İ Denetçi Atamalarında Uyulacak Esas ve Usuller Hakkında Tebliğ (Sıra No:3)



PANEL III



Prof. Dr. Münir ŞAKRAK
Marmara Üniversitesi Rektör Yardımcısı
OTURUM BAŞKANI



Ahmet BAŞPINAR

Kamu İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Daire Başkanı
İÇ DENETİM MESLEĞİNİN AKADEMİK GELİŞİMİNDE KAMU
YÖNETİMİNİN BEKLENTİLERİ, ÜNİVERSİTELERİN İHTİYAÇLARI

SUNUM PLANI

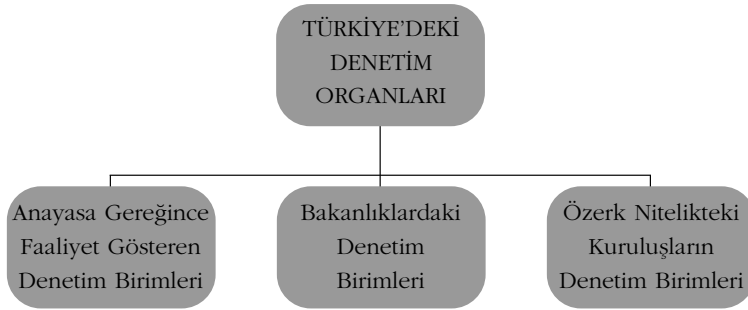
- İç Denetimin Tarihçesi
- Kamuda Mevcut Denetim Yapısı
- İç Denetim İhtiyacının Ortaya Çıkması
- Denetimde Değişim
- Yeni Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi
- Yeni Yapıda İç Denetimin Rolü ve Önemi
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu
- İç Denetim Adına Gerçekleştirilen Faaliyetler
- İç Denetim Adına Gerçekleştirilmesi Gereken Faaliyetler
- İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminde Kamu Yönetiminin Beklentileri, Üniversitelerin İhtiyaçları

İÇ DENETİMİN TARİHÇESİ

- İç denetimin profesyonel bir meslek haline gelmesi, 1941 yılında ABD'de kurulan İç Denetçiler Enstitüsü (IIA - Institute of Internal Auditors) ile gerçekleşmiştir.

- İlk olarak 1947 yılında yayımlanan “İç Denetimin Sorumlulukları Bildirgesi” zamanla iç denetim standartlarına dönüşmüş ve 1978 yılında ilk “Genel Kabul Görmüş İç Denetim Standartları” yayımlanmıştır.
- 1995 yılında IIA'in akredite edilmiş şubesi olarak Türkiye İç Denetim Enstitüsünün (TİDE) kurulmasıyla birlikte, Türkiye’de uluslararası standartlarda iç denetim meslekî gelişim ve paylaşım platformu oluşturulmuştur.
- Kamuda ilk olarak T.C. Merkez Bankası 2002 yılı sonunda İç Denetim Genel Müdürlüğünü kurup faaliyete geçirmiştir.
- 24.12.2003 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanunla, kapsama dahil tüm kamu idarelerinde iç denetimin kurulması öngörülmüştür.

TÜRKİYE’DE KAMUDA DENETİM



DENETİMDE DEĞİŞİM İHTİYACI

- AB kurumları, aday ülkelerin uluslararası standartlar ile AB en iyi uygulamalarını izlemeleri konusunda görüş birliğine varmışlardır.
- AB Müktesebatının 32. başlığında 3 öge bulunmaktadır:

- KİMK
- Dış Denetim
- AB fonlarının korunması
- KİMK sisteminin dört ilkesi:
 - Yönetmelik hesap verebilirlik
 - Mali yönetim ve kontrol
 - Fonksiyonel olarak bağımsız bir İç Denetim
 - KİMK sistemini koordine eden ve uyumlaştıran Merkezi Uyumlaştırma Birimleri

DENETİMDE DEĞİŞİM

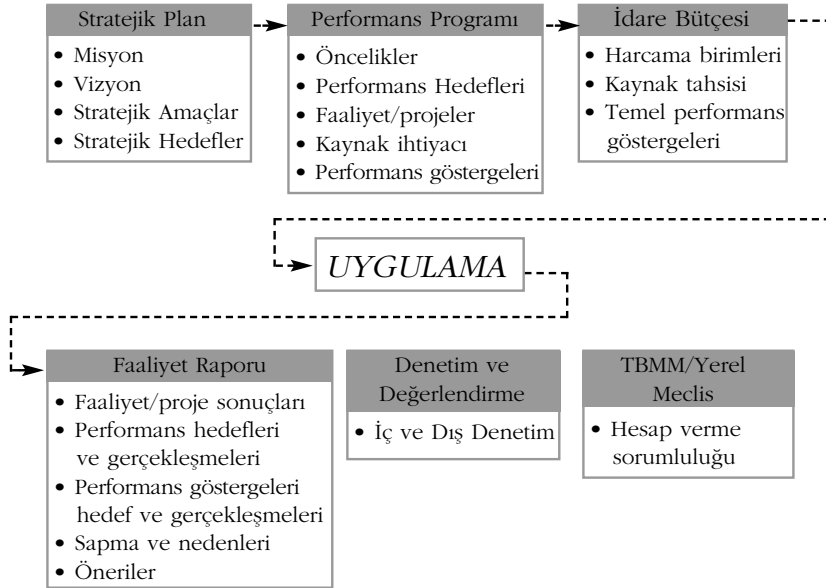
- AB’ye tam üyelik yolunda; AB Komisyonu, IMF, Dünya Bankası, Birleşmiş Milletler, NATO, OECD, Avrupa Merkez Bankası gibi uluslararası kuruluşlar tarafından gerek uygulanan, gerekse üye ülkelere referans olarak gösterilen bir denetim sistemine geçmek amacıyla kamuda iç denetimin kurulması gereği ortaya çıkmıştır.
- 2003 yılı sonunda yürürlüğe konulan 5018 sayılı Kanunla her idarenin kendi iç denetçileri tarafından iç denetime ve Sayıştay tarafından dış denetime tabi tutulması esası getirilmiştir.

TÜRKİYEDE YENİ KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL SİSTEMİ

5018 sayılı Kanunda öngörülen kamu mali yönetimi ve kontrol süreci üç aşamadan meydana gelmektedir:

- Politikaların ve önceliklerin belirlenmesi
- Kaynakların belirlenen politikalara uygun olarak taahsis edilmesi
- Kamu kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını sağlamaya yönelik kontrol ve denetim mekanizmalarının kurulması (KİMK)

5018 Sisteminin İşleyişi



KİMK ALANINDAKİ AKTÖRLER

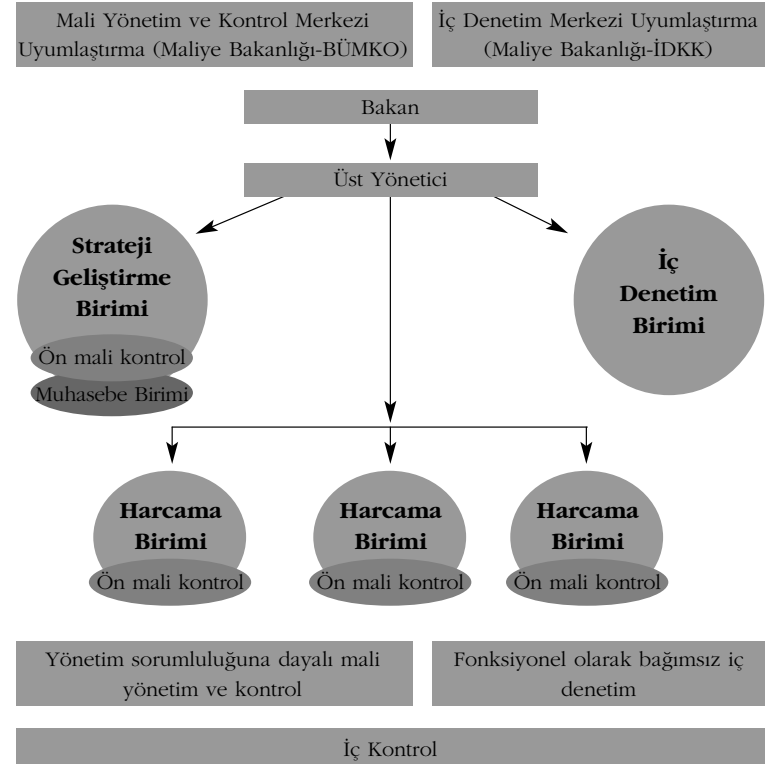
- Bakan
- Üst Yönetici
- Harcama Yetkilileri
- Strateji Geliştirme Birimi
- Gerçekleştirme Görevlileri
- İç Denetçiler

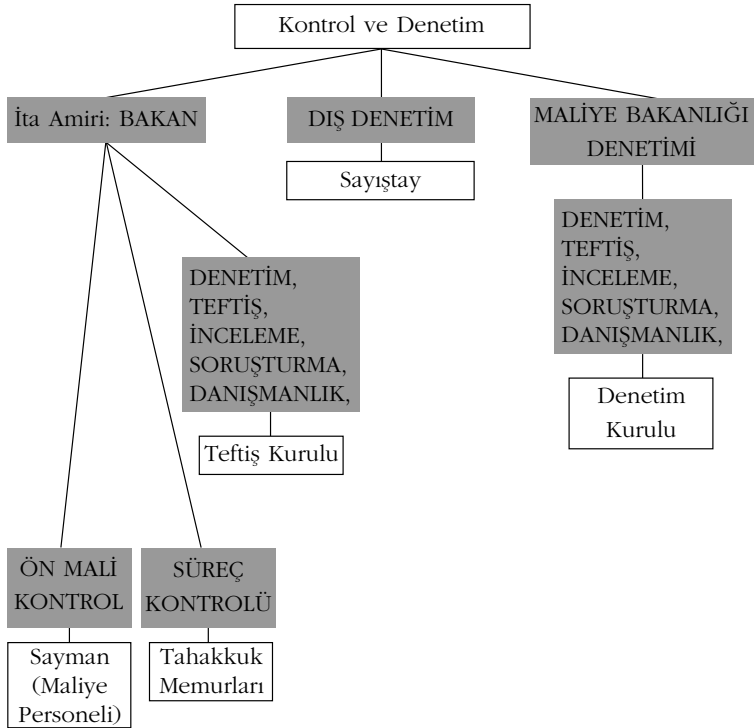
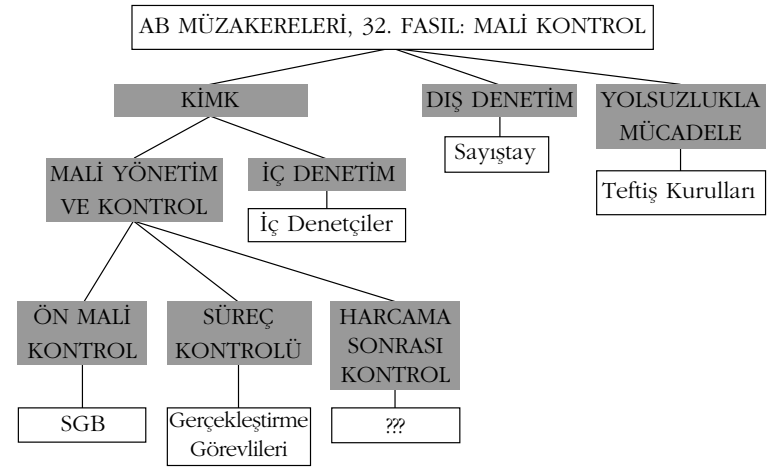
AKTÖRLERİN KİMK SORUMLULUKLARI

- Bakan:** siyasi sorumlu
- Üst Yönetici:** sistemi kurmak, geliştirmek ve gözetmek
- Mali Hizmetler Birimi:** sistemin kurulması, geliştirilmesi, gözetilmesi çalışmalarını yürütmek, üst yöneticiye önerilerde bulunmak ve ön mali kontrolü yapmak

- Harcama Yetkilisi:** harcama talimatı vermek, iç kontrol ve ön mali kontrolü uygulamak ve süreç kontrolünü izlemek
- Gerçekleştirme Görevlisi:** harcama talimatı üzerine gideri gerçekleştirmek ve süreç kontrolünü uygulamak
- Muhasebe Yetkilisi:** ödemelerde kontrol yapmak, muhasebe kayıtlarını usulüne ve standartlara uygun bir şekilde tutmak, muhasebe işlemleri ve raporların saydamlığını sağlamak
- İç Denetçi:** İdarelerin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek

KİMK SİSTEMİ



ESKİ MALİ YÖNETİM VE KONTROL SİSTEMİ**YENİ MALİ YÖNETİM VE KONTROL SİSTEMİ****5018 SAYILI KANUNDA İÇ DENETİM**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 63, 64 ,65, 66 ve 67'inci maddelerinde;

- İç denetimin tanımı ve unsurları,
- İç denetçinin görevleri,
- İç denetçinin nitelikleri ve atanması,
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve bu Kurulun görevleri düzenlenmiştir.

İÇ DENETİM SÜRECİ

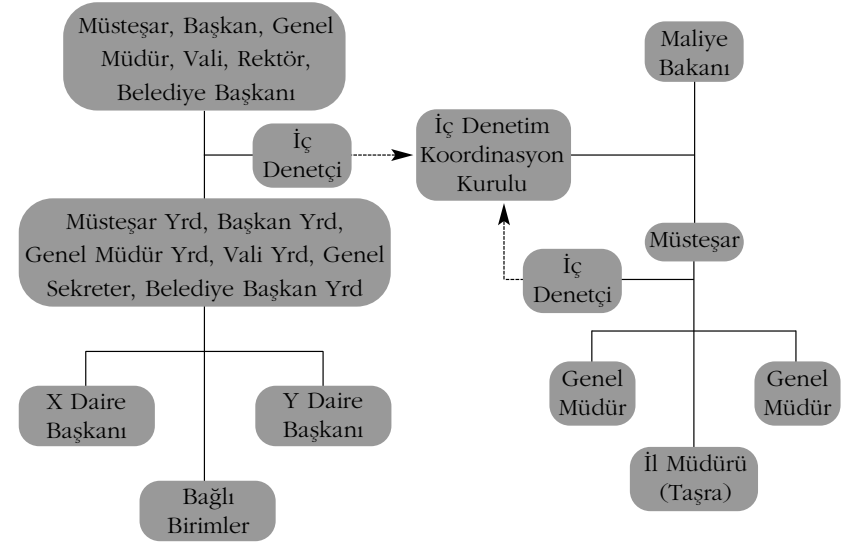
- PLANLAMA
 - Denetim evreninin tanımlanması
 - Denetim alanlarının belirlenmesi
 - Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi
 - Denetim alanlarının öncelik sırasına konulması

- Denetim kaynaklarının tahsis edilmesi
- Planın hazırlanması ve onaylanması
- İç denetim programının hazırlanması ve onaylanması
- Denetçi ve denetlenecek birimlere bildirim
- DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ
 - Ön çalışma ve bireysel çalışma planı
 - »Çalışma kağıtları ve formlar
 - »Denetim amaçlarının belirlenmesi
 - »Bilgi toplama/ön araştırma
 - »Açılış toplantısı
 - »Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi (risk değerlendirmesi)
 - »Bireysel çalışma planının hazırlanması
 - Saha çalışması
 - »Denetim testlerinin uygulanması
 - »Bulguların elde edilmesi ve önerilerin geliştirilmesi
 - »Bulguların denetlenen birimle paylaşılması
 - »Kapanış toplantısı
- RAPORLAMA
 - Taslak denetim raporunun hazırlanması ve gönderilmesi
 - Nihai denetim raporunun hazırlanması ve sunumu
- DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ
 - Denetim sonuçlarının izlenmesi
 - Denetimin değerlendirilmesi
 - Denetçinin değerlendirilmesi

İç Denetim Evreni ve Dışında Kalanlar



İç Denetimin Organizasyon Yapısındaki Yeri



İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU

5018 sayılı Kanun ile;

- İç denetime ilişkin standartları belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak, eğitim programlarını düzenlemek, görüş ayrılıklarının giderilmesine yardımcı olmak, iç denetim raporlarını konsolide ederek yıllık rapor halinde kamuoyuna açıklamak ve diğer denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak görevleri ile bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere Bakanlıklararası bir organizasyon olan İç Denetim Koordinasyon Kurulu 2004 yılında kurulmuştur.

- Kurul üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanır.

İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULU

İ.İlhan HATİPOĞLU	Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürü	Kurul Başkanlığı (Maliye Bakanlığı)
Prof. Dr. Hasan TÜREDİ	İstanbul Ticaret Üniversitesi Öğretim Üyesi	Üye (Başbakanlık)
Burhanettin AKTAŞ	Hazine Müsteşarlığı Müsteşar Yardımcısı	Üye (Hazine Müsteşarlığı)
Erhan USTA	DPT Müsteşarlığı Müsteşar Yardımcısı	Üye (DPT Müsteşarlığı)
Murat KOCA	İçişleri Bakanlığı 1. Hukuk Müşaviri	Üye (İçişleri Bakanlığı)
H. Abdullah KAYA	Milli Emlak Genel Müdürlüğü	Üye (Maliye Bakanlığı)
Prof. Dr. Muhittin ŞİMŞEK	YÖK Yürütme Kurulu Üyesi	Üye (Maliye Bakanlığı)

İÇ DENETİM ADINA GERÇEKLEŞTİRİLEN FAALİYETLER -1

- 1) Düzenleme Faaliyetleri
 - 3 adet Yönetmelik
 - 3 adet BKK
 - 3 adet Tebliğ
 - 13 adet Rehber
- 2) Eğitim Faaliyetleri
 - 15 yararlanıcı idareye (250 katılımcı) eğitim
 - Pilot iç denetimler
 - 210 kamu idaresinden 802 iç denetçiye 3 aylık eğitim
- 3) Farkındalık Oluşturma Faaliyetleri
 - Müsteşarlar, SGB Başkanları ve üst yöneticilere yönelik bilgilendirme toplantıları
- 4) Proje Faaliyetleri

- Türk ve Fransız Maliye Bakanlıkları arasında gerçekleştirilen Eşleştirme Projesinin iç denetim bileşeni
Dünya Bankası ile Proje
İç Denetim Otomasyon (CAAT) projesi
- 5) Diğer Faaliyetler
Yeni iç denetçi kadrosu ihdası (Aralık 2008)
İç denetçi aday belirleme ve sertifika sınavları ve sınavı geçen 88 yeni iç denetçiye sertifika verilmesi

İÇ DENETİM ADINA GERÇEKLEŞTİRİLEN FAALİYETLER -2

- Üst yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi
- İç denetim standartları
- İç denetçi etik kuralları
- İç denetim birim yönergesi
- İç denetim raporlama standartları
- İç denetçi sertifikası derecelendirme esas ve usulleri
- İç denetçilerin ortak çalışma esas ve usulleri
- İç denetim planı ve programı hazırlama rehberi
- Risk değerlendirme rehberi
- İç denetim strateji belgesi (2008-2010)
- İç denetim rehberi
- Kamu iç denetim terimleri sözlüğü
- Kamu iç denetçi sertifikasının iptaline ilişkin esas ve usuller
- 2008 yılı kamu iç denetim genel raporu yayımlanmış
- İç denetim kalite güvence rehberi
- İç denetçiler için IT denetimi rehberi taslakları hazırlanmıştır.

İÇ DENETÇİ ATAMALARI

	İç Denetçi Kadrosu Verilen Kurum Sayısı	İç Denetçi Ataması Yapan Kurum Sayısı	Atanmış İç Denetçi Sayısı
Genel Bütçe	34	27	219
Özel Bütçe	68	65	249
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	2	22
Mahalli İdareler	157	113	281
TOPLAM	261	207	771

İÇ DENETİM ALANINDA GERÇEKLEŞTİRİLMESİ GEREKEN FAALİYETLER

- BİLGİSAYAR DESTEKLİ DENETİM ARAÇ VE TEKNİKLERİNİN YAYGINLAŞTIRILMASI
- İÇ DENETİM VE İÇ KONTROL MEVZUATININ AB DÜZENLEMELE-
RİYLE UYUMLAŞTIRILMASI
- İÇ DENETİM KOORDİNASYON KURULUNUN İDARİ KAPASİTESİ-
NİN GELİŞTİRİLMESİ
- BAŞTA ÜST YÖNETİCİLERE YÖNELİK OLMAK ÜZERE GENİŞ ÇAPLI
BİLGİLENDİRME FAALİYETLERİ
- İÇ DENETİM İLE TEFTİŞ GÖREV AYRIMININ YAPILMASI

**Kamu Yönetiminin İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminden Beklentileri -1**

- Lisans-lisansüstü programlara “iç denetim dersi” konulmak suretiyle iç denetim farkındalığının okul aşamasında başlatılması
- İç denetim uygulamalarının paylaşımı amacıyla, iç denetim derslerinin akademik unvanlı iç denetçilerce verilmesinin sağlanması veya derslere yeri geldiğinde iç denetçilerin davet edilmesi
- Üniversitelerin, mevcut iç denetçilerin mesleki gelişimine yönelik “Sertifika Programları” düzenlemeleri
- Üniversitelerin, halihazırda İDKK tarafından verilen 3 ay süreli iç denetçi aday eğitimlerini ileride devralacak şekilde planlama yapmaları
- İç denetimle ilgili olarak yazılan tez ve makalelerin bir nüshasının İDKK'ya gönderilmesi

Kamu Yönetiminin İç Denetim Mesleğinin Akademik Gelişiminden Beklentileri -2

Aşağıdaki konularda akademik çalışmalar yapılması:

- Denetimde hatasız örnekleme
- Denetimde önemlilik düzeyinin tespiti
- Denetimin kalitesinin ölçülmesi
- Stratejik planlama yapılması
- Performans hedef-göstergelerinin tespiti
- Risklerin belirlenmesi-ölçülmesi-yönetilmesi
- İdeal bir yönetim-yetki devri sisteminin oluşturulması
- İdeal bir iç kontrol sisteminin oluşturulması

İÇ DENETİME İLİŞKİN İNTERNET ADRESLERİ

www.theiia.org
www.tide.org.tr
www.idkk.gov.tr
www.bumko.gov.tr
www.kidder.org.tr
www.icdenetim.org
www.denetimnet.net





Menteş ALBAYRAK

Anadolu Endüstri Holding Denetim Koordinatör Yrd.

İÇ DENETİMDE BAŞARILI OLMAK İÇİN GEREKLİ YETKİNLİKLER

I. GİRİŞ

Günümüzün hızla değişen ve karmaşıklaşan iş dünyasında yönetimler ve karar alıcılar doğru stratejiler oluşturabilmek, sağlıklı kararlar alabilmek için doğru, geçerli ve güvenilir bilgiye ihtiyaç duymaktadırlar. Hissedarlar, paydaşlar, yönetim kurulları ve şirket yönetimleri, faaliyetleri ile ilgili riskleri görmek, bu riskleri iyi yönetmek ve kontrol altında tutmak, varolan iç kontrollerin etkinliğini ölçmek dolayısı ile bu sayede faaliyetlerin etkin, başarılı ve verimli bir şekilde yürütülmesini hedeflemektedirler. Denetimin önemi de bu noktada ortaya çıkmaktadır.

Sağlıklı bir “risk yönetimi, iç kontrol, uyum ve verimlilik” yaklaşımı ile planlanan ve gerçekleştirilen iç denetim, kurumun tüm risklerini ve bunları nasıl yönettiğini görebilmesini, iç kontrolleri geliştirmesini, yasal ve diğer uyum konulara güvence veren ve verimliliği arttırarak rekabet gücünü korumasını ve sürekli gelişimi sağlayan en önemli faktörlerden bi-

risidir. Bu açıdan iç denetim fonksiyonu, hissedarlar, paydaşlar, yönetim kurulları ve şirket yönetimleri için hayati derecede önemli ve faydalı ve aynı zamanda beklentilerin de yüksek olduğu bir fonksiyondur.

Denetim fonksiyonunu etkin kılabilmek, Şirket genelinde iyi bir denetim yapısı oluşturmanın yanısıra bu yapının da uygun ve yeterli nitelik ve yetkinliğe sahip denetim personeliyle yürütülmesini zorunlu hale getirmektedir. Diğer bir ifadeyle, etkin bir iç denetim ancak yetkin denetçilerle yapılabilir.

II. İÇ DENETİM VE İÇ DENETÇİ

İç denetim kavramını kısaca, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlayabiliriz. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur (IIA Tanımı). Bu fonksiyon, bir yandan yönetim ve organizasyon için bir danışmanlık unsuru iken diğer taraftan da hissedar, paydaşlar ve yönetim kurulları için güvence unsuru olarak ön plana çıkmaktadır.

Değişen dünya, artan rekabet ve global ekonomik şartlar eski denetim yaklaşımının ciddi şekilde sorgulanması gereğini ortaya koymuş ve mali odaklı dar ve sınırlı denetim anlayışını değiştirerek risk ve süreç odaklı, faaliyetlerin etkinliğini artırmaya dönük, katma değer yaratan bir denetim anlayışını beraberinde getirmiştir. İşlem ve hata odaklı denetim yaklaşımından ziyade daha proaktif bir denetim yaklaşımı benimsenmektedir.

Bu yeni denetim anlayışını başarılı bir şekilde uygulayabilmek için de yetkin ve nitelikli denetim personeliyle mümkün olabilir. Bu bağlamda iç denetçinin, teknik yetkinliklerinin yanında beşeri özellikleri de önem taşımaktadır. Nitelikli ve başarılı bir denetçi; mantıksal, analitik, kontrolcü, ayrıntılara inebilen ve kendine güvenen bir kişilik yapısı ile iletişime önem veren, yenilikçi ve sosyal bir kişilik tarzını iyi ve dengeli bir şekilde



de birleştirebilmelidir. Süreçler, muhasebe, bilgi teknolojileri, mevzuat gibi çeşitli teknik konularda yetkinliğin yanısıra sosyallik, proje yönetimi, etkileme, iletişim gibi beşeri yetenekler etkin bir iş ortağı ve lider olabilmek için vazgeçilmez unsurlardır. Denetim müşterisi ile doğru ve karşılıklı güvence dayanan bir iletişimin kurulması ve sürdürülmesi, iç denetçinin bilgi ve becerileri, davranış, tutum, görünüş ve ikna kabiliyeti doğrultusunda şekillenir.

Denetçi, bu özellikleri durağan bir şekilde muhafaza etmeye değil yeni kavram, teknik ve teknolojiler doğrultusunda geliştirmeye yönelmelidir. İç denetçi, aynı zamanda özgüveni yüksek, gerekli yerlerde insiyatif alabilen, empati kurabilen, objektif, yapıcı ve sorumluluk sahibi bir kişilik profiline sahip olmalıdır. Yine burda unutulmaması gereken çok önemli bir nokta da denetçinin “etik değerlere” bağlılığı konusudur ki iç denetçiler mesleki etik kurallar çerçevesinde hareket etmek zorundadırlar.

Yeni ve proaktif denetim anlayışı ile “etkinlik artışı”, “değer yaratma”, “risk yönetimi”, “iş ortaklığı”, “yönetim danışmanlık ve karar destek” gibi kavramlar denetim yaklaşımında yerini almıştır ve bütün bunların etkin bir denetimle ortaya konması yukarıda belirtilen yetkinliklere sahip denetçilerle mümkündür.

III. ULUSLARARASI STANDARTLAR VE UYGULAMALAR KAPSAMINDA YETKİNLİK

Önemli davranış ilkeleri, The Institute of Internal Auditors Etik Kuralları'nda yer almaktadır¹. Bu ilkeler “dürüstlük, yetkinlik, gizlilik ve objektiflik” olarak belirtilmiştir:

1. Dürüstlük
2. Objektiflik
3. Gizlilik
4. Yetkinlik: İç denetçiler,

¹ Uluslararası Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi - Etik Kuralları



- 4.1. Sadece görevin gerektirdiği bilgi, beceri ve tecrübeye sahip oldukları işleri üstlenmelidirler,
- 4.2. İç denetim hizmetlerini, Uluslararası İç denetim Mesleki Uygulama Standartlarına uygun bir şekilde yerine getirirler,
- 4.3. Kendi yeterliliklerini ve hizmetlerinin etkinlik ve kalitesini devamlı geliştirirler.

Yine Uluslararası İç Denetim Standartları Nitelik Standartları içerisinde yer alan Yeterlik standardında yetkinlik ve yeterlik kavramı “İç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmalıdır. İç denetim faaliyeti de, toplu olarak, kendi sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmalı veya bunları edinmelidir” diye ifade edilmektedir². Bu standartla ilgili uygulama önerisinden aşağıda bazı alıntılar yapılmıştır;

- “Görevlerin ifası için, iç denetim standartları, prosedürleri ve tekniklerinin uygulanmasında mesleki yeterliliğe ihtiyaç vardır....”
- “Muhasebe, ekonomi, ticaret hukuku, vergilendirme, finans, kantitatif yöntemler ve bilgi teknolojisi gibi bilim dalları ve konularının temellerini bilmek ve idrak etmek gerekir...”
- “İç denetçiler, insanlarla çalışma ve etkin iletişim kurma becerilerine sahip olmalıdır. İç denetçiler, insan ilişkilerinden anlamalı ve denetlenenlerle tatmin edici ilişkiler kurabilmelidir.”
- “İç denetçiler; görevin hedefleri, değerlendirmeler, sonuçlar ve tavsiyeler gibi konuları açıkça, etkili bir şekilde açıklayabilmek için gereken sözlü ve yazılı iletişim yeteneklerine sahip olmalıdır.”

Dolayısı ile denetim fonksiyonunun başarılı ve etkili olabilmesi için iç denetçinin yetkinlik ve becerilerinin çok önemli olduğu mesleğin ilgili standartlarında da açıkça ifade edilmiştir.

² Uluslararası Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi - Nitelik Standartları, 1200 Yeterlilik ve Azami Özen ve Dikkat, 1210 Yeterlilik

IV. SONUÇ

Yukarda da ifade edildiği üzere; iç denetim fonksiyonu önemli bir görevi yerine getirmektedir. Yenilikçi ve proaktif denetim anlayışı çerçevesinde şirket yapısı ile uyumlu, sağlıklı ve etkin bir iç denetim bölümü oluşturulması önem arz etmektedir. İç denetimin bu görevini gereği gibi yerine getirmesi için iç denetçilerin de teknik ve beşeri yetenekleriyle mesleğin gerekliliklerine uygun bir kişilik tarzı taşıyor olmaları gerekmektedir.



Nermin ÇITAK - Elif BULUÇ
Marmara Üniversitesi/Türkiye İç Denetim Enstitüsü

**ÜNİVERSİTELERDE DENETİM ÜZERİNE AKADEMİK PROGRAMLARIN
ULUSLARARASI STANDARTLARDA GELİŞTİRİLMESİ VE BİR PİLOT
UYGULAMA ÖRNEĞİ**

GİRİŞ

Her geçen gün doğru ve güvenilir bilgiye duyulan ihtiyacın artması, firmaların nitelikli bilgiye sahip çalışanları istihdam etme ihtiyacını da artırmaktadır. Nitelikli bilgiye erişimin ön koşulu ise, kaliteli eğitimidir. Bu sebeple gençlerin geleceğe adım atmasında önemli rol oynayan üniversitelere önemli görevler düşmektedir.

Öğrenciler günümüzde artık sadece lisans mezunu olmanın çok da yeterli olmadığını aynı zamanda bir yüksek lisans programını tamamlamanın hatta uzmanlaşmak istedikleri alanda bir doktora programını bitirmenin gerekli olduğu görüşüne varmışlardır. Bu sebeple, önce lisans eğitimiyle üniversitelere giriş yapan öğrenciler, sonrasında yüksek lisans ve doktora programlarına devam ederek iş dünyasında daha başarılı ve daha emin adımlarla ilerlemek için çaba göstermektedirler. Bunlara ek olarak çok iyi derecede bir yabancı dil bilmek de öğrencilerin bir adım daha önde olmalarını sağlamaktadır. Bu bilinçte olan öğrencilere en kalite-

li eğitimi vermek ise üniversitelere düşmektedir.

Çalışmamızda tem teorik hem uygulama düzeyinde çeşitli denetim konuları konusunda ileri düzeyde eğitim veren Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programı, bir pilot uygulama örneği olarak ele alınmıştır. Öncelikle konuyla ilgili olması açısından Marmara Üniversitesi ve İktisadi ve İdari Bilimler Konusundaki eğitimin tarihçesi kısaca açıklanmış, sonrasında Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün gelişimi hakkında genel bilgi verilmiş ve Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programında okutulan dersler, ders içerikleri ve tamamlanmış tez konuları ile ilgili ayrıntılı bilgiler verilmeye çalışılmıştır.

1. MARMARA ÜNİVERSİTESİ VE İKTİSADİ VE İDARİ BİLİMLER KONUSUNDAKİ EĞİTİMİN TARİHÇESİ

Marmara Üniversitesi, ülkemizin en köklü eğitim kurumlarının başında gelmektedir. 16.01.1883 tarihinde "Hamidiye Ticaret Mekteb-i Âlisi" ismi altında Ticaret ve Ziraat Orman ve Maadin Nezâreti'ne bağlı olarak Cağaloğlu'nda İstanbul Kız Lisesi'nin arkasındaki bir evde eğitime başlamış olan Marmara Üniversitesi ilk mezunlarını (13 kişi) 1887'de vermiştir. 21 Eylül 1889'da Maârif Nezâreti'ne bağlanan okul, 1893 yılında ileride islahı ve tekrar açılışı düşünölmek üzere faaliyetine son verilmiştir. 15 Ekim 1897 tarihinde yine Maârif Nezâreti'ne bağlı olarak yeniden açılmış ve o günden bu güne kesintisiz olarak eğitim faaliyetlerini sürdürmektedir.

Kurum 1959 yılında İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi haline dönüştürölmüş, 1982 yılında gerçekleştirilen düzenlemelerle de Marmara Üniversitesi bünyesinde İktisadi ve İdari Bilimler Fakötesi olarak Türk Yüksek Öğretim Kurumları arasındaki seçkin yerini almıştır.

Faköitemiz bünyesinde; Almanca Enformatik, Almanca İşletme, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, Ekonometri, Fransızca Kamu Yönetimi, İktisat, İngilizce İktisat, İngilizce İşletme, İngilizce Uluslararası İlişkiler ve Siyaset Bilimi, İşletme ve Maliye olmak üzere 11 ayrı bölümde 4 ayrı dilde; Türkçe, İngilizce, Fransızca ve Almanca eğitim yapılmaktadır. Bu imkanlar değişik iş kollarında çalışan mezunlarımızın özellikle çok uluslu fir-

malar tarafından tercihini arttırmaktadır. Faköitemizin uluslararasılaşma çalışmaları içinde çeşitli Avrupa Üniversiteleri ile işbirliği anlaşmaları çerçevesinde öğretim elemanı ve öğrenci değişim programları uygulanmaktadır.

Üniversitemizin akademik kadrolarında başarılı hizmetler veren 567 profesör, 223 doçent, 587 yardımcı doçent, 237 öğretim görevlisi, 986 araştırma görevlisi, 171 okutman, 69 uzman, toplam 2840 öğretim elemanı ile 3 çevirmen, 1 eğitim-öğretim planlamacısıyla birlikte çalışmakta; 1332 idari personeli, çeşitli birimlerde istihdam etmektedir. Mezunlar, kamu ve özel sektör de, yurtiçi ya da yurtdışında yahut kendi işletmelerinin başında, Marmara Üniversitenin adını onurla taşımaktadır.

Hemen her alanda dünya standartlarında eğitim veren, yabancı uyruklu öğrencilere kapısını açmış, uzun ve başarılı geçmişinden güç alarak, hızla, geleceğin çağdaş dünya üniversitesi haline gelen Marmara Üniversitesi, çeşitli bilimsel toplantılara, kültür, sanat ve spor etkinliklerine özel önem vermekte; ulusal ve uluslararası etkinliklere katılmakta veya bunlara ev sahipliği yapmaktadır. Yüksek öğretim alanı, sanal eğitim, e-bilim ve e-ticaret, e-öğrenme, e-Türkiye, bilgi aktarım teknolojileri, yüksek teknolojiler, bioteknoloji, enerji, malzeme bilimi ve benzeri gibi gelişim ifade eden tüm yeni terimler, daima Üniversitemizin gündeminde olup ilgili birimlerin eğitim ve araştırma faaliyetlerinde hayat bulmaktadır. Üniversitemizin Avrupa Üniversiteler Birliği'nin (EUA¹- European University Association), Türkiye'de değerlendirmeye aldığı nadir üniversiteler-

¹ EUA (European University Association- Avrupa Üniversiteler Birliği); Avrupa Yüksek Öğretim ve Araştırma Alanının oluşturulması sürecinde, üyelerini oluşturan Avrupa Üniversitelerine sunduğu hizmet ve desteğin yanında, onların sürece ilişkin görüşlerine sözcömlük eden ve ortak Avrupa politikalarının oluşturulmasına ortam sağlayıp, öncömlük eden, 800 üniversite ile 45 ölkenin "Rektörler Konseyi" nin üye olduğu ve merkezi Brüksel'de olan bir kuruluştur. EUA Değerlendirme Programı, Avrupa üniversitelerinin stratejik kurumsal yönetim ve değişim kapasiteleri ile kalite yönetim anlayışlarını değerlendirmek ve geleceğe yönelik gelişme planlarına yardımcı olmak üzere oluşturulmuş bir programdır. (of-naf.ktu.edu.tr/dosyalar/.../kalite-guvencesi-12-07-akcay-1.pps, Erişim Tarihi: 7.5.2010).

den biridir. Mühendislik ve Teknik Eğitim Fakültesi, uluslararası ABET² çalışmalarını sürdürmektedir. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültemiz ve Sosyal Bilimler Enstitüsü, Avrupa'da işletme ve ekonomi eğitiminde akreditasyon yapan EQUIS³ değerlendirmesine girme hazırlıkları içindedir. Sosyal Bilimler Enstitüsü, kısa adı "EFMD"⁴ olan Avrupa Yönetim Geliştirme Kurulu'na (European Foundation for Management Development) kurumsal üye olarak kabul edilmiştir. Üniversite, birçok yabancı üniversite ile öğretim üyesi mübadelesini de içeren araştırma ve eğitim protokolleri yapmış bulunmaktadır.

2. MARMARA ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ'NÜN GELİŞİMİ VE YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA PROGRAMLARI HAKKINDA GENEL BİLGİ

Sosyal Bilimler Enstitüsü 20 Temmuz 1982 tarih ve 41 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve bu Kararnamenin değiştirilerek kabulüne dair 2809

² ABET (Accreditation Board for Engineering and Technology); Amerika'daki mühendislik fakültelerinin uyması gereken kuralları belirleyen kuruluştur. Amerika dışındaki mühendislik fakülteleri için de "eşdeğerlik" onayı veren kuruluş, mühendislik fakülteleri için belirlenen standartlar çerçevesinde hangi kurallara uyulup hangilerine uyulmadığını, fakülterele yolladığı uzmanların yazmış olduğu raporlar sonucunda belirler. Fakülterelerde çok detaylı incelemelerde bulunan uzmanların raporları doğrultusunda her bölüm ayrı ayrı değerlendirilerek ABET ölçütlerinin uyduğu kısımlara göre derecelendirilir.(http://www.mezun.com/icerik/bilgi_bankasi/Amerikada_Yasam/abet_nedir.cfm, Erişim Tarihi: 7.5.2010).

² EQUIS (The European Quality Improvement System)-Avrupa Kalite Geliştirme Sistemi); 1997'de EFMD-Avrupa İşletme Yönetimi Geliştirme Vakfı tarafından kurulmuştur ve sadece belirli programları değil, genel olarak okulları akreditasyon çalışmalarına tabi tutmaktadırlar (<http://www.armagan.biz/mba/mbasozluk.asp>, Erişim Tarihi: : 7.5.2010).

³ EFMD Avrupa Yönetim Geliştirme Kurulu'na (European Foundation for Management Development); Merkezi Brüksel'de bulunan ve işletme okulları ile işletme yönetimi eğitimi veren kolej ve diğer organizasyonları temsil eden bir kuruluştur. Şirketler de bu kuruma üye olabilmektedirler. EFMD'ye üye olmak isteyen okulların bazı kriterlere ve standartlara uygun olmaları ve diğer üye okullar tarafından kabul edilmeleri gerekir. Şirketler ise genellikle bu işletme okulları mezunlarının işverenleri konumundadırlar. Üyelerinin bu kozmopolit yapısıyla işletme eğitiminin hem arz hem de talep tarafını bir araya getirmektedir. (<http://www.armagan.biz/mba/mbasozluk.asp>, Erişim Tarihi: : 7.5.2010).

sayılı Kanunla Marmara Üniversitesi Rektörlüğü'ne bağlı olarak kurulmuştur.

Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde, İktisat, İngilizce İktisat, Maliye, İşletme, İngilizce İşletme, Almanca İşletme, Almanca Enformatik, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, Siyaset Bilimi ve Uluslararası İlişkiler, Kamu Yönetimi, Ekonometri, Tarih, Batı Dilleri ve Edebiyatı, Hukuk, Temel İslam Bilimleri, Felsefe ve Din Bilimleri, Türk İslam Sanatları ve Tarihi, Gazetecilik, Halkla İlişkiler ve Tanıtım, Radyo-TV ve Sinema Anabilim Dalları bünyesinde yer alan bilim dallarında yüksek lisans ve doktora düzeyinde eğitim-öğretim, bilimsel araştırma ve uygulamalar yapılmaktadır.

Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün misyonu, evrensel değerlerde bilgi üretmek, bilimsel aktiviteleri geliştirmek, çağdaş bilimsel bilgiyi yaratıcı biçimde kullanacak bireyleri yetiştirmek ve yalnızca öğreten değil, aynı zamanda öğrenen bir yapı oluşturmaktır. Öğrencileri, teknolojik, sosyal, kültürel ve evrensel değişimle hızla ilerleyen global toplumda ihtiyaç duyacağı bilgi ve yetenekle donatmak ve bu misyonu paylaşan bir toplum yaratmaktır.

Sosyal Bilimler Enstitüsü, Türkiye'de birinci sırada ve Avrupa'nın saygın sosyal bilimler enstitüleri arasında yer almaktadır. Bu yolda; Enstitü Marmara Üniversitesinin temel değerlerine bağlı kalarak, güçlü üniversite mezun dayanışmasının ve iş dünyası ile işbirliğinin varolduğu, akademik ve idari personelin kendi hedeflerini gerçekleştirme çabalarının desteklediği ve tüm personelin Üniversitenin vizyonu ile özdeşleştiği, kurumsal bir yapıyı hedeflemektedir.

Enstitü rektörlük, öğretim üyeleri ve öğrenci haklarına saygılı, katılımcı, güvenilir, işini en iyi şekilde gerçekleştiren bir hizmet sunarak kalite yönetim sistemi şartlarının etkinliğini sürekli iyileştirmeye çalışmaktadır. Bu çalışmaların en iyi göstergesi ise Sosyal Bilimler Enstitüsü'nün 2008 yılında gösterdiği başarıyı 2009 yılında da devam ettirerek 26-28 Ekim 2009 tarihinde Güney Afrika'nın Cape Town şehrinde 120 üyenin katılımıyla



gerçekleşen Konferansta jüri, Sosyal Bilimler Enstitümüzü en iyi İşletme okulları kategorisinde bir kez daha uluslararası Palmes ödülüne layık görmüş olmasıdır.

3. MARMARA ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ'NDE YER ALAN ANABİLİM DALLARI

Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde 13 adet anabilim dalı bulunmaktadır. Bu anabilim dalları da kendi içlerinde bilim dallarına ayrılarak yüksek lisans ve doktora düzeyinde eğitim vermektedirler. Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde, Tarih Alman Dili ve Edebiyatı, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri, İşletme, Siyaset Bilimi ve Uluslararası İlişkiler, Kamu Yönetimi, Hukuk, İktisat, Maliye, Ekonometri, İlahiyat, İletişim Bilimleri, Coğrafya anabilim dalları bulunmaktadır. İşletme Anabilim Dalında yer alan programlar ise aşağıda sıralanmıştır:

- Muhasebe Finansman (Doktora ve Yüksek Lisans)
- Üretim Yönetimi ve Pazarlama (Doktora ve Yüksek Lisans)
- Yönetim ve Organizasyon (Doktora ve Yüksek Lisans)
- Finansal Piyasalar ve Yatırım Yönetimi (Yüksek Lisans)
- Sayısal Yöntemler (Yüksek Lisans)
- Kooperatifçilik (Yüksek Lisans)
- İnsan Kaynakları Yönetimi (Yüksek Lisans)
- Uluslararası Kalite Yönetimi (Yüksek Lisans)
- Uluslararası İşletmecilik (Yüksek Lisans)
- Global Pazarlama (Yüksek Lisans)
- Gayrimenkul Değerlemesi ve Finansmanı (Yüksek Lisans)
- Muhasebe Finansman (İngilizce) (Doktora ve Yüksek Lisans)
- Üretim Yönetimi ve Pazarlama (İngilizce) (Yüksek Lisans)
- Yönetim ve Organizasyon (İngilizce) (Yüksek Lisans)
- Organizational Behaviour (Doktora ve Yüksek Lisans)
- Sayısal Yöntemler (İngilizce) (Yüksek Lisans)
- Üretim Yönetim ve Pazarlama (Almanca) (Yüksek Lisans)
- Muhasebe Finansman (Almanca) (Doktora ve Yüksek Lisans)
- İşletme Enformatiği (Almanca) (Yüksek Lisans)



Yukarıda sıralanan İşletme anabilim dalında yer alan programların amacı, çalışmanın sonunda ekler bölümünde ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır.

4. MARMARA ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ İŞLETME ANABİLİM DALI YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA PROGRAMLARINA ÖĞRENCİ ALIMINDA ARANAN ÖLÇÜTLER

Yüksek lisans giriş sınavı için başvuran adayların lisans diplomasına sahip olmaları veya koşullu ön kabul için, lisans öğrenimlerinin son yarılında öğrenci olmaları, doktora giriş sınavı için başvuran adayların ise bir lisans veya yüksek lisans derecesine sahip olmaları veya koşullu ön kabul için, yüksek lisans öğrenimlerinin son yarılında öğrenci olmaları gerekmektedir. Tezsiz yüksek lisans programlarından mezun olanlar doktora programlarına başvurabilir.

Lisansüstü programlara başvuran adayların, Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi (ÖSYM) tarafından merkezi olarak yapılan Akademik Personel ve Lisansüstü Eğitim Giriş Sınavı (ALES) veya eşdeğeri Üniversitelerarası Kurul tarafından kabul edilmiş sınavlarda asgari başarı puanı; ALES'den başvurduğu programın puan türünde yüksek lisans için en az 60, doktora için en az 65, lisans diplomasıyla doktora ve sanatta yeterlik için başvuruların en az 70 ALES standart puanı almış olduklarını gösteren belgeyi veya ALES'e eşdeğer kabul edilen ve Yükseköğretim Kurulunca ilan edilen eşdeğer puanları gösteren belgeyi ibraz etmeleri şarttır. ALES'e eşdeğer kabul edilen GMAT sınavından Yüksek Lisans için en az 466, doktora için en az 486 puan veya GRE sınavından Yüksek Lisans için en az 635, doktora için en az 658 puan alan öğrenciler de Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans programlarına başvurabilmektedirler.

Doktora programına başvuran adayların yabancı dilden; doktora programlarına öğrenci kabulünde Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavı (ÜDS)'nden doktora için en az 60, sanatta yeterlik için en az 55 puan veya Üniversitelerarası Kurulca kabul edilen sınavların birinden bu puana eşdeğer bir puan, yabancı uyruklu öğrenciler için ana dilleri dışında İn-



gilizce, Fransızca ve Almanca dillerinden birinden ÜDS'den en az 60 puan veya Üniversitelerarası Kurulca kabul edilen sınavların birinden bu puana eşdeğer bir puan alınmış olması gerekir.

5. MARMARA ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MUHASEBE DENETİMİ YÜKSEK LİSANS PROGRAMI

Denetim olgusunu tek bir ders düzeyinden çıkartıp, hem teorik hem uygulama düzeyinde çeşitli denetim uygulamaları konusunda ileri düzeyde eğitim vererek, denetim uzmanlık alanlarına eleman yetiştirilmesine, az sayıda olan denetim öğretim üyesinin yetiştirilmesine katkıda bulunmak amacıyla 2003 tarihinde Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans Programı kurulmuştur. Program, kurulduğu tarihten bu yana Tezli Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans ve Tezsiz Muhasebe Denetimi Yüksek Lisansı olarak eğitim vermeye devam etmektedir. Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programı piyasada ihtiyaç duyulan kaliteli ve eğitilmiş denetçilerin yetiştirilmesine büyük ölçüde katkıda bulunmuş, programı başarıyla bitiren öğrenciler büyük denetim firmalarında, kamu denetçiliğinde ve finansal kuruluşlarda istihdam edilen kişiler haline gelmişlerdir.

Bu programın sürdürülebilirliğinin temel göstergesi ise, köklü geçmiş olan kurumun öğretim üyesi kadrosunun bulunması ve bu kadronun tamamına yakınının profesör olmasıdır. Ayrıca öğretim üyelerinin denetim ve bağlantılı konularda kariyer yapmış olmaları verilen eğitimin kalitesinin en önemli göstergelerinden biridir. Denetim olgusunun her geçen gün biraz daha fazla önem kazanması ve bu konuda artan talep sonucunda kurulan Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programı IIA (The Institute of Internal Auditors)'nın da programlarına yakın bir program özelliğini taşımaktadır.

Programda okutulan dersler ve ders içerikleri öğrencilere denetim konusunda gerek teorik ve gerekse çalışma hayatlarında problem çözmeye hazırlayacak şekilde hazırlanmıştır. Aşağıda Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans Programında yer alan dersler ve bu derslerin içerikleri ile bu derslerde okutulan kaynaklar tablolar halinde verilmiştir.

Tablo 1. Denetim Yüksek Lisans Programında I. Yarıyıl ve II. Yarıyıl okutulan dersler ve ders içerikleri

I. YARIYIL			
DERS ADI	DERSİN TÜRKÇE İÇERİĞİ	KREDİ	ÖĞRETİM ÜYESİ
Denetim Teorisi- Theory Of Auditing	Denetimin gelişim süreci, toplumsal işlevi, denetimle ilgili kavramlar, döngü yaklaşımı, denetim kanıtları, klasik denetim teknikleri, ileri denetim teknikleri, önemlilik ve risk modeli planlaması, analitik inceleme prosedürleri, istatistikî örnekleme.	3	Prof. Dr. NEJAT BOZKURT
SPK ve Denetim Uygulamaları- Capital Market Law And Auditing Applications	Dersin amacı Sermaye Piyasası Mevzuatı kapsamında yer alan Bağımsız denetim standartları ve bu standartlara göre yapılan denetim uygulamalarını ele alarak açıklamaktır. Bu amaç ve kapsamda yapılan ders interaktif olup her öğrenci SPK Denetim Standartları Tebliğinden seçtiği bir bölümü seminer ödevi şeklinde hazırlayarak, bir hafta öncesinden dersin hocasına teslim eder. Dersin hocası tarafından önceden kontrol edilen ve düzeltme önerisi verilen seminer ödevleri, öğrenci tarafından sınıfta sunulur. Öğrenci sunuşunu power point ile yapar. Dersin son yarım saati soru cevap şeklinde tartışmalara ayrılır. Seminer ödevi almak zorunlu değildir. Ancak ödev alan öğrenciler ara sınav ve finalde seçimlik iki soruya cevap verirken diğer öğrenciler 10 soruya cevap vermek zorundadır. Öğrenciler ders saatleri dışında Üniversite denetim kulübü ile birlikte düzenlenen denetim konulu konferans, workshop ve panellere katılmaya davet edilir. Finalden en az 65 almak koşuluyla öğrencilere ilave kanaat notu verilir. Dersin sonunda öğrenci Sermaye Piyasası mevzuatı kapsamında Bağımsız denetimin nasıl düzenlendiği, hangi esaslara göre yapıldığı ve uygulandığını öğrenmiş olur.	3	Prof. Dr. NURAN CÖMERT

DERS ADI	DERSİN TÜRKÇE İÇERİĞİ	KREDİ	ÖĞRETİM ÜYESİ
Maliyet Denetimi-Cost Audit	Muhasebe Bilgi Sistemi,Maliyet Yönetim Sistemi ve Maliyet Kontrolü, Maliyet Sistem Denetimi, Maliyet Unsurlarının İncelenmesi, Maliyet Denetimi Çalışma Programı, Bulguların İncelenmesi ve Raporlanması.	3	Prof. Dr. MÜNİR ŞAKRAK
İşletmelerde İç Kontrol Yapısı-Internal Control Structure	İç kontrol yapısının önemi ve anlamı, iç kontrolün amaçları, iç kontrol bileşenleri ve temel unsurları, iç kontrol yapısının temel ilkeleri, iç kontrol ilkelerinin uygulanması, iç kontrol yapısının denetçi tarafından incelenmesi ve değerlendirilmesi.	3	Prof. Dr. CEMAL İBİŞ
Türkiye'de Denetim Yapısı ve Uygulamaları-The Auditing Structure And Applications in Turkey	Temel kavramlar, yabancı ülkelerde denetim kurumları ve sistemleri, Türk denetim kurumlarının bağlı buldukları kanunlar yönünden incelenmesi, işlevlerine göre bölümlenmesi, kamu denetim kurumlarında denetim süreci ve standartları.	3	Prof. Dr. BAŞAK ATAMAN
Muhasebe ve Denetim Standartları-Accounting and Auditing Standards	Türkiye ve uluslararası muhasebe standartlarının karşılaştırılması ve uyumlaştırılması, denetim prosedürlerine ilişkin açıklamalar, mali tablo denetiminin örneklerle açıklanması,Türkiyedeki uygulamaların uluslararası denetim uygulamaları ile karşılaştırılması.	3	Prof. Dr. AYTEN ERSOY
Seminer-Araştırma Yöntemleri-Research Methods	Bilim ve analitik düşüncenin tanımı, raporlama süreci, raporlamada alt kategoriler ve içerik, dipnot, alıntı ve kaynakça gösteriminin kuralları, araştırma ve değerlendirme süreci, araştırma konusunun tespiti, literatür araştırması konuları yer almaktadır.	2	Prof. Dr. ŞADİ CAN SARUHAN

II. YARIYIL			
DERS ADI	DERSİN TÜRKÇE İÇERİĞİ	KREDİ	ÖĞRETİM ÜYESİ
Muhasebe Hukuku-Accounting Law	Hukukun temel ilkeleri, muhasebe bilimi, muhasebe hukuk ilişkisine yönelik düzenlemeler ve ilgili taraflar, ticari işletmelerin kullanacakları defter ve belgeler, Türk yargı sistemi, ticari işletmelerde yargı konularının incelenmesi	3	Prof. Dr. OSMAN ALTUĞ
Hile Denetimi-Fraud Auditing	Hilenin genel yapısı, tanımı,unsurları,hile eyleminin büyüklüğü ve yaygınlığı, hile türleri ve tanımlamalar, hile ve denetim olgusu, hile yapan kişilerin karakteristik özellikleri, işletme çalışanlarını hile yapmaya iten unsurlar, hilenin ortaya çıkarılması.	3	Prof. Dr. NEJAT BOZKURT
İç Denetim-Internal Audit	Dersin amacı işletmelerde iç denetim faaliyetinin yerini, önemini, iç denetçinin rol ve sorumluluklarını, iç denetçilerin niteliksel özelliklerini ve iç denetim faaliyetinin yürütülmesine ilişkin ilke ve esasları, uluslararası iç denetim standartlarını ve uygulamalarını anlatmaktır. Bu kapsamda ders hoca tarafından anlatılır. Derste öğrenciye gruplar halinde vak'a çalışması yaptırılır. İsteyen öğrenciye İngilizce mesleki dergilerden seçilmiş makaleler çeviri ödevi olarak verilir. Düzeltilmiş çeviri ödevleri sınıfta ilgili öğrenci tarafından sunulur. Bu öğrencilerin final notu, yaptıkları çevirinin niteliğine uygun şekilde yükseltilir. Öğrenciler, ders saatleri dışında Üniversite denetim kulübü ile birlikte düzenlenen denetim konulu konferans, workshop ve panellere katılmaya davet edilir. Ders de barkovizyon-power point kullanılır. Finalden en az 65 almak koşuluyla öğrencilere ilave kanaat notu verilir. Dersin sonunda öğrenci İç denetim faaliyetinin temel esaslarını, ve Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün Mesleki Uygulamalar Genel Çerçevesinin kapsamını öğrenmiş olur.	3	Prof. Dr. NURAN CÖMERT

II. YARIYIL			
DERS ADI	DERSİN TÜRKÇE İÇERİĞİ	KREDİ	ÖĞRETİM ÜYESİ
Faaliyet Denetimi - Operational Audit	Faaliyet denetimine genel bakış, planlama ve bütçe sisteminin incelenmesi, idari ve işlevsel denetimin incelenmesi, finansal tablolar analizi, kritik alanların teşhisi, çalışma programı standartları ve aşamaları, alan çalışması, bulguların incelenmesi.	3	Prof. Dr. MÜNİR ŞAKRAK
Vergi Denetimi - Tax Auditing	Vergi denetimi kavramı, vergi denetiminin amacı ve önemi, vergi denetimi ve muhasebe ilişkisi, vergi denetim teknikleri, mali tablolarda yer alan iktisadi kıymetlere ilişkin hesapların vergisel açıdan denetimi, vergisel denetim uygulamaları konuları incelenmesi.	3	Prof. Dr. DOĞAN ARGUN
Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri- Computer Assisted Audit Tools And Techniques	Bilgisayar destekli denetim tekniklerinin genel yapısı, tanımı, unsurları, sürekli denetim, bilgisayar destekli denetim türleri, bilgisayar destekli denetim tekniklerinin faydaları, veri analizi, bilgisayar destekli denetim teknikleri.	3	Öğr.Gör. Dr. AYŞE PAMUKÇU

Tablo 2. Denetim Yüksek Lisans Programında I. Yarıyıl ve II.Yarıyıldaki okutulan kitaplar

I. YARIYIL	
DERS ADI	DERSTE OKUTULAN KAYNAKLAR
Denetim Teorisi	Arens, Alvin; Elder, Randal J.; Beasley, Mark S.: "Auditing And Assurance Services", 13.Baskı, Prentice Hall, New Jersey, 2009.
SPK ve Denetim Uygulamaları	SPK Mevzuatı
Maliyet Denetimi	- Nejat Bozkurt; Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınevi, İstanbul, 1998. - Münir Şakrak; Maliyet Denetimi (Bastırılmamış ders notları), 2009.

I. YARIYIL	
DERS ADI	DERSTE OKUTULAN KAYNAKLAR
İşletmelerde İç Kontrol Yapısı	İç kontrol yapısı ile yazılmış makale ve kitaplar
Türkiye'de Denetim Yapısı ve Uygulamaları	- Başak Ataman Akgül: Türk Denetim Kurumları, Türkmen Kitabevi, İstanbul 2000. - Ümit Ataman, Rüstem Hacıüstemoğlu, Nejat Bozkurt: Muhasebe Denetimi Uygulamaları, Alfa Yayınları, İstanbul 2001.
Muhasebe ve Denetim Standartları	- International Financial Reporting Standards - Accounting Standards www.frc.org.uk - Pek çok internet sitesi ve denetim şirketlerinin hazırladığı eğitim çalışmaları
Seminer - Araştırma Yöntemleri	- Şadi Can Saruhan; Bilim, Felsefe ve Metodoloji, Alkım Yayınları, 2005. - Cemal Yıldırım; Bilimin Öncüleri, Tubitak Yayınları, 2002. - Robert A. Day; Bilimsel Makale Nasıl Yazılır?, Tubitak Yayınları, 10.Baskı, 1996. - İrfan Erdoğan; Pozitivist Metodoloji, Erk Yayınları, 2003.
II. YARIYIL	
DERS ADI	DERSTE OKUTULAN KAYNAKLAR
Muhasebe Hukuku	Osman Altuğ, Muhasebe Hukuk İlişkileri, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2000.
Hile Denetimi	- Prof.Dr.Nejat Bozkurt; İşletmelerin Kara Deliği Hile Çalışan Hileleri, Alfa Yayınları, 2009. - ACFE Hile Raporları.
İç Denetim	- Dimitris N. Chorafas, Implementing and Auditing the Internal Control System, New York: Palgrave Macmillan, 2001. - Donald H. Taylor-G.William Glezen, Auditing Integrated Concepts and Procedures, Sixth Edition, Wiley Inc., 1996. - K.H. Spencer Pickett; The Essential Handbook of Internal Auditing Wiley, Inc. 2005. - Nuran Cömert Doyrangöl; Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu, Lebib Yalın Matbaası, İstanbul, 2001. - Robert R. Moeller, Sarbanes-Oxley and New Auditing Rules, Wiley Inc., 2004. - COSO, Internal Control, Integrated Framework. www.theiia.org www.tide.org.tr www.coso.org www.denetimnet.net

II. YARIYIL	
DERS ADI	DERSTE OKUTULAN KAYNAKLAR
Faaliyet Denetimi	- Nejat Bozkurt; Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınevi, İstanbul, 1998 - Andrew Chambers, Graham Rand, Operational Auditing Handbook Wiley Publications, 1997.
Vergi Denetimi	Ders Notları, İlgili Kanun ve Yönetmelikler.
Bilgisayar Destekli Denetim Teknikler	Muhasebede Bilgisayar Destekli Denetim Düzeni/Doktora Tezi, Dr. Ayşe Pamukçu.

Denetim Yüksek Lisans Programında Tamamlanmış Tezler

2003 yılında açıldığı günden bu yana toplam 49 adet denetim konularını içeren tezler yazılmış ve tezsiz yüksek lisans programında ise yine denetim konularını içeren 59 adet proje tamamlanmıştır. Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programında tamamlanmış olan tez adları aşağıda sıralanmıştır.

- İşletmelerin Sürekliliği Kavramının Bağımsız Denetim Sürecindeki Yeri ve Önemi
- Şirketlerin Halka Açılma Süreçlerinde Bağımsız Denetimin Önemi ve Bağımsız Denetçinin Sorumlulukları
- Hastanelerde Maliyet Denetimi ve Uygulama Modeli
- Banka Dışı Kişilerce Yapılan Bankalara Yönelik Hileler
- Siyasi Partilerde Denetim
- Sanayi İşletmelerinde Stok ve Maliyet Denetimi ve Bir Uygulama
- Tekstil Sektöründe Leasing Uygulamaları
- Bölümlere Göre Raporlama Standartları ve Bir Uygulama
- Yeminli Mali Müşavirlerin Sunduğu Tam Tasdik Hizmeti Kapsamında Vergi Denetimindeki Gelişmelerin Değerlendirilmesi
- Bankalarda Operasyonel Risk Bazlı Denetim ve Türkiye'de Faaliyet Gösteren Bankalar Üzerine Bir Araştırma

- Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında Yer Alan Muafiyet İndirim ve İstisnalara Yönelik Vergi Denetim Etkinliğine İlişkin Araştırma
- Sermaye Piyasası Kanunu Yönünden Bağımsız Dış Denetim Uygulamaları Üzerine Bir İnceleme
- Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Faaliyetlerinin Vergisel Denetimi
- Basel II Kriterlerinin Türk Bankacılık Sektöründe Risk Yönetimi ve Denetim Süreçlerine Etkileri ve Örnek Bir Uygulama
- Kar Amacı Gütmeyen Organizasyonlarda İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi
- Stoklarda Firenin Oluşumu ve Vergisel Açısından Denetimi
- Risk Odaklı İç Denetim ve Bir Uygulama
- Genel Üretim Maliyetlerinin Denetimi ve Bir Uygulama
- Muhasebe Denetiminde İstatistiki Örnekleme Yöntemleri ve Bir Uygulama
- Maddi Duran Varlıkların Bağımsız Denetimi ve Bir Uygulama
- Maddi Olmayan Duran Varlıkların Türkiye ve Uluslararası Muhasebe Standartlarına Göre İncelenmesi ve Bir Uygulama
- Hisse Senedi İle Değiştirilebilir Tahvillerin Muhasebe Standartları Açısından İncelenmesi ve Muhasebeleştirilmesi
- İç Kontrol Sistemi Etkinliğinin Muhasebe Denetimindeki Önemi ve Kontrol Riskinin Belirlenmesi
- Denetimin Bağımsızlığı
- Transfer Fiyatlandırması Uygulamasının Türkiye'deki ve Gelişmiş Ülkelerdeki Yeri
- Sermaye Piyasası Kurulu Standartlarına Göre Aracı Kurumlarda Mali Tabloların Düzenlenmesi ve Denetimi
- Uluslararası Finansal Raporlama Standardı-III Kapsamında İşletme Birleşmeleri ve Muhasebeleştirilmesi
- Sermaye Şirketlerinde Kısmi Bölünme ve Devir İşlemleri ve Muhasebeleştirilmesi
- Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına Göre Etkin Maliyet Denetimi

- Bağımsız Denetimde İşletme İç Kontrol Yapısının İncelenmesi ve Bir Uygulama Örneği
- Denetimin Etkinliği Ve Basel II
- Peer Review (Denetimin Denetimi) ve Türkiye Uygulaması
- Faaliyet Denetimi Süreçlerinin İç Denetim Sisteminin Etkinliğinde Rolü
- Muhasebe Denetiminde Bilgisayar Destekli Denetim Tekniklerinin İncelenmesi ve Bir Uygulama
- Gelir Tablosu Hesaplarının Vergisel Açından Denetimi
- KDV İade İşlemlerinde Hesaplama Yöntemleri, Muhasebeleştirme ve Bir Öneri
- Yatırımcının Korunması Açısından Aracı Kurumlarda Kurumsal Yönetim İlkeleri ve Türkiyedeki Uygulamanın Değerlendirilmesi
- Hesap İncelemeleri Yoluyla Vergi Denetimi
- Stok Hileleri ve Bir Uygulama
- Belediye Hesap İşlerinin Teftişi
- Benford Kanunu ve Vergi Denetiminde Kullanılabilirliğinin İncelenmesi.
- Risk Odaklı Denetim ve Bir Uygulama
- Maliyetlerin Denetimi ve Bir Uygulama
- Temel Mali Tablolarda Yer Alan Hesapların Vergisel Açından Denetimi ve Bir Uygulama
- Kar Amaçsız İşletmelerde (Dernek ve Vakıflarda) Bağımsız Denetim
- Türkiye'de Bağımsız Denetim Uygulamalarında Denetim Kalitesini Belirleyen Etkenler ve Türkiye'deki Denetim Firmalarına Yönelik Bir Araştırma
- Uluslararası Muhasebe Standartları ve SPK'ya Göre İştiraklerin Muhasebeleştirilmesi ve Konsolide Mali Tabloların Hazırlanması ve Denetimi
- Uluslararası Denetim Standartları ve Türkiye Uygulaması
- Vergi Denetiminde Bilgisayar Destekli Denetim Teknikleri ve Bir Uygulama

6. MUHASEBE FİNANSMAN YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA PROGRAMINDA TAMAMLANMIŞ TEZLER

İşletme Anabilim Dalında yer alan Muhasebe Finansman Tezli ve Tezsiz Yüksek Lisans programında Muhasebe Denetimi Uygulamaları ve Doktora Programında Uluslararası Denetim Standartları dersleri verilmekte olup, muhasebe denetimiyle ilgili tezler yazılmaktadır. Konumuzla ilgili olması sebebiyle bu programlarda muhasebe denetimi konusuyla ilgili olarak yazılmış tez adları aşağıda verilmiştir. Muhasebe Finansman Doktora programından mezun olan toplam 73 adet öğrencinin 11 tanesi muhasebe denetimi konusuyla ilgili olarak doktora tezi yazmış bulunmaktadır. Tez adları aşağıda verilmiştir.

- Günümüz Vergi Anlayışında Denetimin Etkinliğini Sağlayan Bir Yöntem: Vergi Denetiminde Mali Analiz Tekniklerinin Kullanılması
- Muhasebe Denetiminde Kullanılan Kanıt Toplama Teknikleri ve Bir Uygulama
- Muhasebede Bilgisayar Destekli Denetim Düzeni
- Kontrol Öz Değerlendirme ve İşletmelerin İç Kontrol Yapısının Tespitine Yönelik Bir Araştırma
- Hileli Mali Raporlamada Yaratıcı Muhasebe ve Bir Uygulama
- Finansal Raporlamaya Olan Güvenin Arttırılmasına Yönelik Yeni Yaklaşımlar
- İşletmelerde Kurumsal Yönetim Anlayışı Kapsamında İç Denetimin Rolü ve İMKB-100 Örneği
- Beyaz Yaka Suçları ve Bir Uygulama
- Merkez Bankalarında İç Kontrol ve İç Denetim: Kavramsal Çerçeve ve Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası'nda İç Kontrol ve İç Denetimin Etkinliği Konusunda Bir Değerlendirme
- Finansal Tablolar Aracılığı ile Kullanıcılara Yanıltıcı Bilgi Sunulması ve Sonuçları
- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler

Muhasebe Finansman Yüksek Lisans programını başarıyla bitiren toplam 323 adet öğrencinin 47 tanesi muhasebe denetimi konusuyla ilgili olarak Yüksek Lisans tezi yazmış bulunmaktadır. Tez adları aşağıda verilmiştir.

- İşletmelerde İç Kontrol Sistemi ve Denetlenmesi
- Randıman Analizi Yoluyla Vergi Denetimi
- İşletmelerde Hileli Mali Raporlama
- İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi ve Muhasebe Denetimindeki Yeri
- Adli Muhasebe Mesleği ve Uygulama Önerisi
- Bağımsız Denetimin Amerika Birleşik Devletleri'ndeki ve Türkiye'deki Uygulamalarının Karşılaştırılması
- Vergisel Denetimde Muhasebe Fonksiyonu
- Dış Denetçinin Bağımsızlığı ve Türkiye'deki Durum
- Maliyet Yönetim Sisteminin Etkinliğinde Faaliyet Denetiminin Rolü ve Uygulanması
- İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin İncelenmesi
- İç Kontrol Sisteminin Etkinliğini Sağlamada İç Denetimin Rolü ve Bir Uygulama
- Türk Bankacılık Sisteminde İç Denetim ve İç Kontrol Sistemlerinin Analizi ve Uluslararası Denetim Standartlarına Uyumuşturulması Kapsamında Bir Değerlendirme: Örnek Bir Uygulama
- Denetim Planlaması ve Bir Uygulama
- İşletmelerde İç Kontrol Sistemini İncelemenin Bağımsız Denetim Karar Sürecindeki Yeri
- Aracı Kurumlarda Uygulanan İç Kontrol Sistemi ve Etkinliğinin Ölçümü
- İşletmelerde İç Kontrol Yapısının Yeri ve Önemi
- Bankalarda İç Denetim ve Bir Bankada İç Denetim Faaliyeti Uygulanması
- Muhasebe Denetiminde Parasal Birim Örneklemesi Yöntemi ve Bir Uygulama

- Bankalarda Bağımsız Dış Denetim ve Bağımsız Dış Denetimin Türkiye'deki Bir Bankada Uygulanması
- Maliyetlerin Denetimi ve SPK, VUK TMS Açısından İncelenmesi
- Hileli Finansal Raporlama
- Finansal Tablolar Yoluyla Vergi Denetimi
- Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarına İlişkin Mali Tabloların Düzenlenmesi, Denetimi ve Türkiye'deki Uygulamalar
- İşletmelerde Hile Yapmanın Nedenleri ve Sosyal Psikoloji Açısından Değerlendirilmesi
- Ticari Alacakların Bağımsız Denetimi ve Bir Uygulama
- Sermaye Piyasası Hukukuna Tabi Şirketlerin Halka Arzında Bağımsız Denetim ve Raporlama
- İç Kontrol Sisteminin Muhasebe Denetimindeki Yeri ve Önemi
- Türkiye'de Uygulanan Bağımsız İşletme Mali Denetimi ve Raporları
- Muhasebedeki Hata ve Hilelerin Raporlama İlkeleri Yönünden Değerlendirilmesi
- Vergisel Yönden Stokların Denetimi ve Randıman Analizi
- Stokların İç Denetimi ve İlaç Sektöründe Bir Örnek Uygulama
- Türk Tekstil Sektöründe İç Denetim ve Bir Uygulama
- Bağımsız Denetim Kurumlarının Muhasebe Hesap Düzeni
- Faaliyet Denetimi- Analitik İnceleme Prosedürleri Kullanımı ve Bir Uygulama
- Vergi Denetiminde Analitik İnceleme Prosedürleri ve Bir Uygulama
- Bilgisayar Ortamında Bağımsız Denetim ve Bir Araştırma
- Muhasebe Denetiminde İç Kontrol Riskinin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi
- Denetimin Planlanması ve Değerlendirilmesi Sürecinde Önemlilik Düzeyi ve Bir Uygulama
- Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleği
- İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında İşlem Gören Şirketlerin Sürekli Denetimi
- Muhasebe Denetiminde Analitik İnceleme Tekniği ve Bir Uygulama

- Üretim Giderlerinin İşletme Bütçeleri Yoluyla Kontrol ve Denetimi
- Askeri Mal Saymanlıklarına Muhasebe Denetimi ve Bir Uygulama
- Sermaye Piyasası Kanununa Göre Konsolide Finansal Tabloların Bağımsız Denetimi
- Yetkili Döviz İşletmeleri Muhasebesi ve Denetimi
- Muhasebe Denetiminde Kanıt Türleri, Kanıt Toplama Teknikleri ve Bir Uygulama
- İhracaatta KDV İadesinin Hesaplanması, Raporlanması ve Denetimi

7. SONUÇ

Denetim mesleğinin tüm dünyada giderek önem kazanan ve ön plana çıkan bir meslek haline gelmesi, şüphesiz bu konuda eğitim alma ihtiyacını da ortaya çıkarmıştır. Bu ihtiyacın karşılanması görevi ise, üniversitelere düşmektedir. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında yer alan Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programı, tam da bu ihtiyacı karşılayabilmek amacıyla kurulmuştur ve kurulduğu günden bu yana deneyimli kadrosuyla, büyük denetim firmalarının nitelikli eleman ihtiyacını karşılayacak şekilde eğitimini sürdürmeye devam etmektedir.

Bu programda verilen dersler, teorik bilgiler içermenin yanı sıra, uygulamada karşılaşılabilecekleri örnek olaylarla bilgilendirilmek suretiyle öğrenciler geleceğe hazırlanmaktadır. Derslerde sadece ülkemizi değil tüm dünyayı ilgilendiren denetim konuları ayrıntılı bir biçimde incelenerek öğrenciler güncel gelişmeler konusunda da bilgi sahibi olabilmektedirler. Aynı şekilde, yazılan tezler sadece teorik bilgi içermemekte, ayrıca uygulamadan örnek çalışmalarla zenginleştirilmektedirler.

2003 yılında kurulduğu günden bu yana her geçen gün daha nitelikli eğitim verebilmek amacıyla deneyimli öğretim üyesi kadrosuyla emek verilen Muhasebe Denetimi Yüksek Lisans programı IIA (The Institute of Internal Auditors)'nın da programlarına yakın bir program özelliğini taşı-

maktadır. Henüz çok yeni bir Yüksek Lisans programı olmasına rağmen, çok yol katetmiş olan bu program yakın gelecekte uluslararası alanda da kendini tanıtmaya hazırlıkları içerisinde.

Yararlanılan Kaynaklar

- www.marmara.edu.tr
- http://sbe.marmara.edu.tr/
- http://iibf.marmara.edu.tr/
- T.C. Marmara Üniversitesi Öğrenci El Rehberi, İstanbul, 2009.
- Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü veritabanı

EKLER: İŞLETME ANABİLİM DALINDA YER ALAN YÜKSEK LİSANS VE DOKTORA PROGRAMLARI

MUHASEBE FİNANSMAN (Doktora ve Yüksek Lisans): Bu programın amacı, öğrencilere muhasebe finansman hakkında geniş bir fikir ve temel bilgi vermektir. Bunun yanında program, öğrencileri iş yaşamına hazırlamaktadır. Programda teori ve uygulama birlikte yürütülmektedir.

ÜRETİM YÖNETİMİ VE PAZARLAMA (Doktora ve Yüksek Lisans):

Bu alandaki yüksek lisans ve doktora programlarında, çağdaş pazarlama anlayışı ışığında ve öğrencilerin temel pazarlama ilkelerini bildikleri varsayılarak pazarlamada uzmanlık alanlarına yönelmeleri sağlanmaktadır. Bu şekilde öğrenciler pazarlamanın marka yönetiminden araştırma tekniklerine, lojistikten uluslararası pazarlamaya uzanan geniş bir alanda farklı konulara odaklanma fırsatı bulmaktadırlar.

YÖNETİM VE ORGANİZASYON (Doktora ve Yüksek Lisans): Yönetim ve Organizasyon Bilim Dalı, yönetimde kullanılan temel süreç ve teknikler ile, içinde bulunulan organizasyonun yapısı ve işleyişi olmak üzere iki temel konuya ağırlık vermektedir. İşletmelerin sahip oldukları maddi ve maddi olmayan varlıkları ile insan gücünü etkin ve verimli bir biçimde

kullanarak başarılı olmalarında yönetim ve organizasyon bilgisi büyük öneme sahiptir. Bu düşünce doğrultusunda dizayn edilen program, öğrencilere yönetim-organizasyon konularında derinlik kazandırılmasını, analitik ve kavramsal yetkinliklerinin geliştirilmesini amaçlamaktadır.

FINANSAL PİYASALAR VE YATIRIM YÖNETİMİ (Yüksek Lisans): Bu programın amacı Bankacılık ve Finansal Piyasalar ile ilgilenen ve bu piyasalarda çalışmak isteyenler için eğitim olanağı sağlamaktır. Küresel ekonomik serbestleşmenin; mal, emek, para ve sermaye piyasalarına etkileri, bölgesel entegrasyonlar ve teknolojik gelişmelerin ekonomik gelişme ve ekonomi politikaları üzerine etkileri, üstlenilen riskler ve risk yönetimi çerçevesinde bankacılık ve finansal yönetim konuları ile menkul kıymet yatırım yönetimi, değerlendirme ve portföy yönetimi konularını ele almaktadır.

SAYISAL YÖNTEMLER (Yüksek Lisans): Bu programın amacı iktisadi ve idari konularda öğrenciye sayısal düşünebilme yetisi kazandırabilmek, karar verici için alternatifleri belirlemek ve sayısallaştırmak, bilgisayar kullanımı ve iletişim konularında yetkinleştirmektir. Bu amaç doğrultusunda matematiksel modelleme, olasılık ve istatistik, kalite-kontrol, finansal modeller, fuzzy matematikçi uygulaması, kaos teorisi ve diğer belirsizlik şekilleri ağırlıklı olarak işlenmektedir.

KOOPERATİFÇİLİK (Yüksek Lisans): Bu programın amacı, öğrencilere kooperatif işletmeciliğinde kullanılan temel yöntem ve süreçleri, kooperatiflerin finansal ve hukuki organizasyon yapısını, kooperatiflerin teoride ve uygulamadaki yapılarını, denetim ve vergilendirme sürecinin gerçekleştirilmesi konularında temel yöntem, teknik ve bilgileri kooperatifçilik bilinci eşliğinde kazandırmaktır.

İNSAN KAYNAKLARI YÖNETİMİ (Yüksek Lisans): Bu alanda uzmanlaşacak öğrencilere insan kaynakları yönetimi hakkında temel bilgileri vererek yönetim sürecine insan açısından bakabilecekleri geniş bir pers-

pektif kazandırmaktır. İş analizleri, seçme-yerleştirme, planlama, değerlendirme, ödüllendirme, eğitim-geliştirme, endüstriyel ilişkiler, çalışanların sağlığı ve güvenliği gibi temel işlevlerin yanında insana, işini severek yapmasını sağlayacak yolları, koşulları ve araçları göstererek, işletmelere rekabet üstünlüğü sağlayacak, insan kaynakları uygulamalarını başarıyla yürütecek yöneticileri yetiştirmeyi amaçlamaktadır.

ULUSLARARASI KALİTE YÖNETİMİ (Yüksek Lisans): Program, yönetimde mükemmelliğe ulaşmak için ihtiyaç duyulan bilgiyle becerilerin kazandırılmasına yönelik olarak düzenlenmiştir. Programı başarıyla tamamlayan öğrenciler işletmecilik nosyonuna sahip olacak, farklılığı yönetebilecek, Toplam Kalite Yönetimi'nin felsefesini kavrayacak, Toplam Kalite Yönetimi'nin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için ihtiyaç duyulan yapısal ve kültürel parametreleri değerlendirebilecek, TSE-EN-ISO 9000 hakkında detaylı bilgi sahibi olacak, kariyer olanaklarını geliştirme fırsatını elde edeceklerdir.

ULUSLARARASI İŞLETMECİLİK (Yüksek Lisans): Uluslararası İşletmecilik Yüksek Lisans Programı; öğrencilere, uluslararası perspektife sahip, geniş tabanlı bir işletme yönetimi eğitimi vermeyi amaçlamakta ve uluslararası işletmelerin karşılaştıkları fırsatları, stratejileri, politikaları ve uygulamaları etkileyen ekonomik, politik, sosyal ve kültürel faktörlere ilişkin genel anlayış üzerine odaklanmaktadır.

GLOBAL PAZARLAMA (Yüksek Lisans): Globalleşen dünyada işletmeler için faaliyetlerini uluslararasılaştırmak kaçınılmaz olmaya başlamıştır. Bu süreçte, dış pazarlara nasıl gireceği, kültürel, sosyal, politik, hukuksal ve teknolojik farklılıklar ile nasıl başedileceği ve bunlara uygun stratejilerin nasıl şekillendirileceği işletmeler için son derece önemlidir. Bu programın amacı, global pazarlarda geçerli olacak stratejileri geliştirebilecek, sosyo-kültürel farklılıkları anlayabilecek ve farklı pazarlarda tüketici istek ve ihtiyaçlarına uyum sağlayacak bireyler yetiştirmektir.

GAYRİMENKUL DEĞERLEMESİ VE FİNANSMANI (Yüksek Lisans):

Bu programın amacı, varlıkların değerinin tespit edilmesi, analiz edilmesi ve güvenilir bir şekilde raporlanması konularında eğitim vermektir. Bu programda; gayrimenkullerin hangi yollarla olursa olsun finansal sisteme geçiş sürecinde değerlemenin doğru, güvenilir bir şekilde yapılmasına katkı sağlanması amaçlanmaktadır.

MUHASEBE FİNANSMAN (İNGİLİZCE) (Doktora ve Yüksek Lisans):

Bu programın amacı, öğrencilere muhasebe ve finansman fonksiyonları hakkında uzmanlık bilgisi kazandırmak ve öğrencileri iş yaşamına hazırlamaktır. Muhasebe ve finansman yönetimi, denetim ve muhasebe hukuk ilişkileri alanlarında verilen kavramsal bilgilerin yanında uygulamaya yönelik bilgiler de sunulmaktadır.

ÜRETİM YÖNETİMİ VE PAZARLAMA (İNGİLİZCE) (Yüksek Lisans):

Bu alandaki yüksek lisans ve doktora programlarında, çağdaş pazarlama anlayışı ışığında ve öğrencilerin temel pazarlama ilkelerini bildikleri varsayılarak pazarlamada uzmanlık alanlarına yönelmeleri sağlanmaktadır. Bu şekilde öğrenciler pazarlamanın, marka yönetiminden araştırma tekniklerine, lojistikten uluslararası pazarlamaya uzanan geniş bir alanda farklı konulara odaklanma fırsatı bulmaktadırlar.

YÖNETİM VE ORGANİZASYON (İNGİLİZCE) (Yüksek Lisans):

Bilim Dalının amacı, yöneticilik faaliyeti gerçekleştirilirken kullanılan temel süreç ve teknikler ile, yönetim faaliyetinin gerçekleştirildiği ortamın organizasyonunun yapısı ve işleyişi olmak üzere iki temel konuya ağırlık vermektedir. İşletmelerin sahip oldukları maddi ve maddi olmayan varlıkları ile insangücünü etkin ve verimli bir biçimde kullanarak başarılı olmalarında yönetim ve organizasyon bilimindeki evrensel ilke, yöntem ve teknikler önemlidir. Bu program, öğrencilere yönetsel perspektif kazandırılmasını, analitik ve kavramsal yetkinliklerinin geliştirilmesini amaçlamaktadır.

ORGANIZATIONAL BEHAVIOUR (Doktora ve Yüksek Lisans):

Programın amacı, örgütsel davranış konularında katılımcılara, örgütlerde yaşanan problem ve olaylar karşısında çözüm önerileri getirecek bilgi ve becerileri kazandırmaktır. Bu bilgi ve becerilerin, örgütün verimliliğine katkıda bulunacak elemanlar yetiştirilmesinde kullanılması hedeflenmektedir. Program dahilindeki pek çok konu hem teorik hem de uygulamalı olarak işlenmektedir.

SAYISAL YÖNTEMLER (İNGİLİZCE) (Yüksek Lisans):

Bu program öğrenciye karar alma sürecinde ve araştırma projelerinin yürütülmesinde kullanılan istatistik yöntemlerin teorik özelliklerinin gösterilmesini ve bu alanlarda pratik bilgilerin ve becerilerin geliştirilmesini amaçlamaktadır. Program öğrenciye işletmecilik alanında karşılaşılan büyük miktarlardaki verilerin teşhise dayalı olarak bilgisayar ortamında bilimsel methodlarla analizine de imkan vermektedir.

ÜRETİM YÖNETİM VE PAZARLAMA (ALMANCA) (Yüksek Lisans):

Bu programın amacı öğrencilerin analitik düşünce yeteneğinin geliştirilerek işletme için gerekli doğru kararları alabilecek düzeye getirilmesi, yeni teknolojilerin ve trendlerin tanıtılarak öğrencilerin uygulayabilecek ve kullanabilecek duruma getirilmesidir.

MUHASEBE FİNANSMAN (ALMANCA) (Doktora ve Yüksek Lisans):

Bu programın amacı analitik düşünce yeteneğinin geliştirilerek işletme için gerekli doğru kararları alabilecek düzeye getirilmesi, yeni teknolojilerin ve trendlerin tanıtılarak öğrencilerin bunları uygulayabilecek, kullanabilecek duruma getirilmesidir.

İŞLETME ENFORMATİĞİ (ALMANCA) (Yüksek Lisans):

İşletme Enformatiği Yüksek Lisans Programının ana amacı, enformasyon sistemlerindeki ve teknolojilerindeki güncel gelişmeleri karar destek sistemlerinin etkinliğini artırmak üzere yüksek lisans öğrencilerine kazandır-



maktır. Programa katılabilmek için asgari şartlar temel enformasyon bilgisine sahip olmak ve dersleri takip edebilecek düzeyde Almanca bilmektir.



Esra IŞIKARA - Ayşe ÇELİK

Türkiye İç Denetim Enstitüsü/M.Ü. Denetim Kulübü

**ÜNİVERSİTE DENETİM KULÜPLERİNİN MESLEKİ KARIYER
AÇISINDAN ROLÜ VE DENETİM KULÜPLERİ FAALİYETLERİ**

GELECEĞİN MESLEĞİ: BİR İÇ DENETÇİ NE YAPAR?

İç denetçilerin muhasebe üzerine odaklandığı konusunda yanlış bir algı vardır. Gerçekte, iç denetim mesleği çok daha geniştir. İç denetçiler organizasyonun aynen beyin gibi merkezidir. İç denetçiler, organizasyonun verimliliğini geliştirmek için süreçlerin ve prosedürlerin geliştirilmesinden, bilginin doğruluğunun teyit edilmesinden, risk ve iç kontrollerin hile ve yolsuzluğun önlenmesinden sorumludurlar ve bu sebeple organizasyonun her bölümünü gözden geçirir ve gerekli tavsiyelerde bulunurlar. Birçok iç denetçi farklı geçmişlerden gelebilirler, örneğin; bilgi teknolojileri, mühendislik, pazarlama ve finans.

İÇ DENETÇİYE OLAN GELECEKTEKİ TALEP:

Küresel Pazar profesyonel üretim için iç denetçiler talep etmektedir. Devlet kurumlarında, kamu ve özel sektör şirketlerinde kurumsal reformlar devam ettikçe iç denetçilere talebin yıllık olarak artması beklenmektedir.

HAYAT DENGESİ:

İç denetçiler çok az mesleğin önerdiği hayat dengesi yaratma fırsatına sahiptirler. Kurumların yetenekli iç denetçi elde etmek için farkındalıkları artmıştır. Resmi eğitim ihtiyaçlarına ek olarak iç denetçiler mantıksal ve iş yaklaşımli profesyoneller olmaya ihtiyaç duyuyorlar. Değişik düzeylerde iç denetçiler pek çok kişiyle çalışır ve bu çalışma sırasında kişiler arası sözlü yazılı ve sözlü iletişim gereklidir.

İç denetimle ilgili daha çok şey öğrenmenin en iyi yolu öğrenci stajlarına katılmaktır. Staj iç denetçi adaylarına iç denetim alanında, çalışma ilişkileri ve işle ilgili sorumluluklar hakkında özel bir bakış açısı sağlar. Ek olarak stajlar bazen mezuniyetten sonra kalıcı işler haline dönüşebilir.

HIZLI KARIYER:

İç denetçiler organizasyonun yapısı hakkında bütün olarak daha geniş bir perspektife sahip olurlar ve direkt olarak yönetimle ilişki içindedirler. Organizasyonda önemli bir rol oynarlar ve geniş tabanlı bir iş, risk ve kontrol anlayışına sahip olurlar. Bu nedendir ki iç denetçiler diğer profesyonellere göre daha hızlı bir şekilde yönetim düzeyi pozisyonuna terfi ederler.

YETENEKLER:

Bugün çalışanlar mühendislik, ekonomi, pazarlama, bilgi teknolojileri, yönetim bilgi sistemleri, finans ve ya iç denetim alanlarında eğitim almış adayları ararlar. Umulduğu gibi, profesyonel sertifikasyonlara sahip adaylar daha çok talep görürler. Sertifikalı bir iç denetçi kişiler ve kurumlar tarafından iç denetimde mükemmeliyetin küresel işareti ve bir yöneticinin en iyi vekaleti olarak tanınırlar. CIA ünvanı TİDE tarafından yazılı sınavı geçmiş ve gerekli karakter, deneyim ve eğitim ihtiyaçlarını karşılayan adaylar için verilir. CIA sertifikası tüm dünyada geçerli bir sertifikadır.

CIA sınavının tamamlanmasının öğrencilere sağladığı faydalar:
Yönetim konularında, risk ve çözümlerinde artan bir anlayış

Daha yüksek ücretli işlere erişim
Kişisel tatmin

İÇ DENETİME GİDEN YOL:

Mesleğin son on yılda artan büyümesine karşın pek çok üniversite iç denetim dersleri sunmaktadır. Eğer iç denetim alanında bir kariyerle ilgileniyorsanız, üniversitelerin iktisadi ve idari bilimler fakültelerine bakmanız tavsiye edilir.

GELECEK SİZİN:

İç denetimle ilgili daha çok bilgi edinmek için en iyi yol TİDE'nin çalışma komitelerine katılmaktır. TİDE'ye üyelik mesleği öğrenmek adına pek çok fırsat ve şu anda iç denetim alanında bir kariyer için neler yapabileceğinizi görmeyi sağlar.

Mezuniyetinizi beklemeden TİDE'ye katılın, sizinle aynı işler için rekabet eden yaşlılarınıza göre pek çok avantaj kazanın. Mezuniyetinizden önce iç denetime bir göz atın , öğretim görevlileri, profesyoneller ile konuşun ve TİDE'nin toplantılarına katılın.

TİDE'NİN SAĞLADIĞI BAŞLICA FAYDALAR

ÜYELİK:

Öğrenci ve eğitimciler için üyelik fırsatları sağlanır. Öğrencilerin üye olabilmeleri için özel öğrenci oranları ve başvuru indirimleri sağlanır.

SERTİFİKASYON:

Mevcut çeşitli sertifikalardan birine başvurarak mesleğe bir adım önde başlanabilir.

TİDE KÜTÜPHANESİ:

Kütüphanedeki çeşitli yayınlardan referans olarak faydalanabilir.



SOSYAL ETKİNLİKLER VE KONGRE FAALİYETLERİ:

Meslekteki profesyonellerle deneyimler paylaşılabilir.

TİDE DERGİSİ:

Meslekle ve mevzuatla ilgili güncel bilgiler elde edilir.

DENETİM KULÜPLERİ

AMAÇ:

İç denetim mesleğini tanıtmak, meslek ile ilgili kariyer fırsatlarını anlatmak, mesleğin akademik gelişimine ve tanıtımına katkı sağlamak, akademisyenler ve öğrenciler ile ilişkileri geliştirecek sürekli platformlar oluşturmak, denetim Kulüplerine talebi belirlemek ve üniversitelerde denetim kulüpleri kurmaktır. TİDE'ye yeni üyeler kazandırmak, ve bu kulüplerde çeşitli etkinlikler düzenlemek derneğin başlıca amaçları arasında yer almaktadır.

HEDEFLER:

Üniversitemizde denetim kulübü ve denetim topluluklarını yaygınlaştırmak ve üniversitelerde kurulan tüm denetim kulüpleri üyelerinin biraraya gelerek kaynaşmasını sağlayacak sosyal aktiviteler organize etmektir. TİDE olarak üniversitelerin kariyer günlerine katılmak ve derneği tanıtıcı faaliyetlerde bulunmak, TİDE'nin sağlamış olduğu sertifikasyonlarla ilgili bilgi vermek derneğin hedefleri arasındadır. Denetim Kulübü öğrencilerine mentörlük yapmak ve bu şekilde paylaşımı ve işbirliğini artırmaktır.

Kulüp üyelerine periyodik olarak denetimle ilgili tanıtıcı ve hatırlatıcı yayınların ulaştırılması ve Denetim kulübü toplantılarına farklı sektörlerden uzmanların katılımının sağlanması ve denetim meslek yol haritaları hakkında sunum yapmalarının sağlanmasıdır.

Denetim Kulüpleri Üniversitelerde iç denetim mesleğinin tanıtılması ve

yaygınlaştırılması, öğrencilere iç denetim alanında kariyer olanakları hakkında bilgiler verilmesi, nitelikli meslek mensuplarının mesleğe kazandırılması, mesleğin akademik ve profesyonel alanda gelişimine ve tanıtımına katkı sağlamak bakımından son derece önemli işlevlere sahiptirler.

STAJ MERKEZİ

Akademik İlişkiler Komitesi'nin çalışmaları sonucundan ortaya çıkacak projelerden olan staj merkezi ile iç denetçi olmayı düşünen öğrenci ve ya yeni mezun kişilere staj olanakları yaratılarak nitelikli iç denetçilerin mesleği seçmelerine katkı sağlamak amaçlanmaktadır.

Kariyer Gelişim Projesi (KAGEM)

İç denetçilere veya iç denetim mesleğini seçmek isteyen kişilere kariyer gelişiminde destek olabilmek amacıyla Kariyer Gelişim Projesi (KAGEM) geliştirilmiştir.

Bu kapsamda, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) internet sitesinde Kariyer Gelişim Merkezi (KAGEM) hizmet alanının açılması ve bu alanda; Denetim Kulüpleri Staj Merkezi Kariyer Fırsatları Kariyer Gelişim Danışmanlığı Alt başlıkları eklenmesi, ve bu alanlarda konularına göre güncel bilgilerin yer alması planlanmaktadır.

GERÇEKLEŞTİRİLEN FAALİYETLER

Çalışma grubumuz 2009 ve 2010 yılında üniversitelerde mesleğin tanıtımına ve denetim kulüplerinin kurulmasına yönelik çalışmalara ağırlık verdi. Bu amaçla, Marmara Üniversitesi, Trakya Üniversitesi ve Selçuk Üniversitesinde Denetim Kulüpleri kuruldu. Marmara Üniversitesi'nde denetim kulübünün kurulması akabinde bir panel gerçekleştirildi. Edirne Trakya Üniversitesinde Modern İşletmecilikte İç Denetimin Değişen Rolü ve İç

Denetçilikte Kariyer Fırsatları konulu bir panel düzenlenmiştir.

Konya Selçuk Üniversitesi'nde 'İş hayatında İç Denetim Mesleğinin Yeri ve Önemi' konulu konferans verilmiş, Denetim Kulüpleri mail grubu oluşturularak kulübe üye olan öğrencilerin birbiriyle ve TİDE ile iletişimi sağlanmış ve Kütahya Dumlupınar Üniversitesi'nde İç Denetimin Gelişen Türkiye'de Yeri ve Önemi ve Kariyer Fırsatları konulu finans zirvesi düzenlenmiştir.

Denetim Kulüpleri ve Denetimde Kariyer Teşvik Programı Çalışma Grubu, 2009 yılında üniversitelerde mesleğin tanıtımına ve denetim kulüplerinin kurulmasına yönelik çalışmalara ağırlık vermiş ve bu konuda pek çok faaliyet gerçekleştirmiştir.

- İç denetim mesleğinin ve TİDE'nin tanıtımı amacıyla çeşitli üniversitelerden iletişime geçilerek isimler belirlendi ve bu üniversiteler ile yazışmalar gerçekleştirildi.
- Aşağıda belirtilen üniversitelerde denetim kulüpleri kurulmuştur.
Marmara Üniversitesi
Trakya Üniversitesi
Selçuk Üniversitesi
- Denetim kulüpleri açılan üniversitelerde aşağıda belirtilen paneller düzenlenmiştir.

Marmara Üniversitesi'nde denetim kulübünün kurulması akabinde 10 Nisan'da bir panel düzenlenmiştir.

Edirne Trakya Üniversitesi'ndeki denetim kulübünün açılışı ise 8 Mayıs 2009' da gerçekleşmiş olup denetim kulübü açılışı mesleği tanıtmak amaçlı denetim üzerine yapılan açık oturumlarla devam etmiştir. Düzenlenen panele TİDE, üniversite öğretim görevlileri, bağımsız denetim firmasında ve bu sektörde görev alan ve denetim mesleğinde tecrübesi olan panelistler katılmıştır.

- Düzenlenen panellerde aşağıda belirtilen konular işlenerek denetim mesleği gençlere tanıtılmıştır.

İç denetim mesleğinin ve denetim kulüplerinin önemi

Reel sektörde iç denetim üzerine kariyer fırsatları

İç denetçiliğin gelişiminde TİDE'nin rolü

Denetim kulüpleri faaliyetleri

Bankacılıkta iç denetim üzerine kariyer fırsatları

Yöneticilik kariyerinde iç denetçiliğin rolü

Danışman olarak iç denetim faaliyeti

Uluslararası şirketlerde iç denetim üzerine kariyer fırsatları

- Kurulmuş denetim kulübü üyelerini bir araya getirmek, iletişimi sağlamak ve kuvvetlendirmek amaçlı bu üyeler için mail grubu oluşturulmuştur.



Sezer Bozkuş KAHYAOĞLU
KPMG

***İÇ DENETİM MESLEĞİNİN GELECEĞİNİ BELİRLEYEN
KÜRESEL GELİŞMELER AÇISINDAN İÇ DENETÇİLERİN
EĞİTİMİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME: TÜRKİYE İÇİN
ÖNERİLER***

ÖZET

Küresel ekonomik ortamda İç denetim mesleği firmaların organizasyon yapısı içinde kurumsal bir özellik kazanmıştır. Bunun temel nedeni, ekonomik karar birimi olan firmaların ölçeklerinin ve kurumsal büyüklüğünün denetlenmesinin özel bir uzmanlık alanını gerekli kılmasıdır. Bunun sonucunda, kurumsallaşmış firma yapılarında iç denetim katma değer yaratan bir bilgi üretme süreci haline gelmektedir.

İç denetim mesleğinin uluslararası düzeyde gelişimini sağlayan kurum olan Amerika Birleşik Devletleri (ABD) merkezli İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) küresel ölçekte önemli araştırma ve eğitim projeleri yoluyla iç denetimi küresel ölçekte bir uzmanlık alanı haline getirmiştir. IIA, iç dene-

tim faaliyetini gerek kamu gerekse özel sektör kurumları içinde kurumsallaşmasını sağlayan uygulama standartlarını geliştirerek katkı sağlamaktadır. Bunun için IIA sürekli araştırmalar yaparak meslek komiteleri aracılığıyla yeni projeler üretmektedir. Bu çalışmada söz konusu projeler hakkında bilgiler verilerek Türkiye’de uygulanabilir olanlar için öneriler sunulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, Uluslararası iç denetim mesleki standartları

I-GİRİŞ

İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ABD merkezli iç denetim ile ilgili temel standartları ve uygulamaları belirleyen, mesleği icra edecek kişilerin yeterliliğini gösteren belgeleri veren ve ülkelerin iç hukuk düzenlemelerinde dik-kate aldıkları standartları üreten bir kurumdur. 1941 yılında Newyork’ta kurulan Enstitü bugün 165 ülkede ve 170.000’den fazla üyesi olan iç denetim alanında genel kabul görmüş standartları oluşturan kurum haline gelmiştir¹. İç denetimin küresel ölçekte bir uzmanlık haline gelmesinde II-A tarafından sürekli olarak desteklenen ve meslek komiteleri aracılığıyla yürütülen araştırma ve eğitim projelerinin önemli bir katkısı vardır.

İç Denetçiler Enstitüsü’nün (IIA) mesleğin uluslararası standartlarının oluşturulmasında komite faaliyetlerinin önemli etkisi olmaktadır. iç denetçiler komitelerde görev alarak, gerekli bilgileri derleyip analiz ederek, sonuçlarını tartışarak öneriler geliştirmektedir. Bu öneriler çalışma programı (audit program) haline getirilerek iç denetçilerin uyacakları tavsiye niteliğinde kararlar olarak açıklanmaktadır.

IIA’de komitelerde yer alan iç denetçiler, iç denetimin ve iç denetçilerin “küresel sözcüsü” olarak görev yapmaktadır. Gönüllü olarak gerçekleştir-

¹ www.theiia.org, <http://www.theiia.org/theiia/about-the-institute/>, about the institute, April, 2010.



rilen komite görevlendirmeleri aracılığıyla her yıl IIA tarafından belirlenen stratejik hedeflere ulaşmak amacıyla yaklaşık 400 kişilik bir komite veya kurul, kıtalar arası iletişim ve koordinasyonla çalışmalarını sürdürmektedir. Komite ve kurulların organizasyonu Ek-1’deki sunulmuştur..

IIA’nin yapısı içinde yer alan komite ve kurullar arasında “Araştırma ve Eğitim Danışmanları Kurulu-Board of Research and Education Advisors-BREA” bölümü stratejik bir konuma sahiptir. IIA 30 yıldan daha uzun dönem devam eden araştırma ve eğitim faaliyetleri aracılığıyla iç denetimin küresel ölçekte kurumsal bir yapıya kavuşmasına hizmet eden projeler üretmektedir. Her yıl IIA tarafından yeni proje konuları belirlenerek sürekli profesyonel ve mesleki gelişim desteklenmektedir².

Bu çalışmada temel amaç, IIA nezdinde iç denetimin geleceğini şekillendiren ve stratejik planlarla sürekli olarak güncellenen proje konuları hakkında bilgiler vererek Türkiye’de uygulanabilir olanlar için öneriler sunmaktır.

II- İÇ DENETİM MESLEĞİNİN GELECEĞİNİ BELİRLEYEN KÜRESEL GELİŞMELER

Küresel finansal krizin ve yaşanan finansal skandalların da etkisiyle, işletmeler iç denetim, iç kontrol ve risk yönetimi ile kurumsal yönetim ilkelerine daha fazla önem vermeye başlamıştır. Özellikle operasyonel faaliyetlerin etkinliği, verimliliği ve maliyetlerin sürekli olarak kontrol edilmesinin gerekliliği üst yönetim tarafından stratejik karar alma sürecinde en temel ölçüt haline gelmiştir. Bu durum finans sektöründen başlayarak reel sektöre ve kamu sektörüne doğru yaygınlaşan ve genel kabul gören bir yaklaşım olmuştur. Aynı zamanda rekabetçi piyasa koşullarında, ölçek ekonomisinden yararlanmak isteyen işletmelerin faaliyet alanları genişledikçe, denetime ve kurumsallaşmaya olan ihtiyaç daha belirgin ha-

¹ Tamamlanan Araştırma Raporlarının büyük bir çoğunluğu IIA’in resmi web sitesi aracılığıyla ücretsiz olarak üyelerine sunulmaktadır. Bu Araştırma Raporlarının konu başlıkları ve en güncel olanları Ek-2’de sunulmaktadır.



le gelmiştir. Bu durum farklı alanlarda faaliyet gösteren firmaların sürekli denetlenmesi sonucunda ortaya çıkmıştır. Bunun en önemli nedeni ise söz konusu faaliyetlerin üst yönetimler tarafından denetlenmesinin ve kontrol edilmesinin mümkün olmamasıdır.

İç denetim uluslararası standartlara göre yapılması ve yönetime karşı makul güvence ve danışmanlık fonksiyonunu yerine getirmesi için organizasyon yapısı içindeki konumu stratejik bir öneme sahiptir. Bu çerçevede iç denetim uygulamalarının kurumsal yapı ve operasyonel işleyişte muhtemel menfaat çatışması konularını ve durumlarını tespit ederek üst yönetime “erken uyarı mekanizması” rolünü üstlenerek doğrudan bilgi üretmesi beklenmektedir.

Çok farklı alanlarda faaliyet gösteren işletme yapılarının karşı karşıya kalabilecekleri riskler ve bu risklerin yönetimi farklı ve karmaşık olaylara karşı senaryolar üretilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu durum, “risk odaklı” denetim yaklaşımını ortaya çıkarmıştır. Buradaki temel sorun, risk odaklı denetimi yapan birimin “karar verici” değil, “sorumlu” olmasıdır. Bu yaklaşım dünyada Yönetim Kurulu Denetim Komitesi yapılmasında “murakabe” sistemi yerine “denetçi” sistemi getirilerek uygulamaya geçirilmiştir.

İç denetimin kurumsal yapı içinde faaliyetlerini tarafsız bağımsız ve objektif bir şekilde yerine getirmesinde Yönetim Kurulu Denetim Komitesinin önemli bir katkısı ve desteği olmaktadır. Yönetim Kurulu Denetim Komitelerinin aktif olarak görev yapması ve iç denetimin ürettiği bilgi ve tavsiyeleri yakından izlemesi iç denetim faaliyetinin başarıya ulaşmasında en önemli koşullardan birisi olarak değerlendirilebilir.

III- İÇ DENETÇİLERİN SÜREKLİ MESLEKİ GELİŞİM ÇERÇEVESİNDE EĞİTİM İHTİYAÇLARI

İç denetçilerin yetki ve sorumluluklarında aynı zamanda bağımsızlıklarında uluslararası standartlar ve kurumsal yönetim ilkeleri çerçevesinde

önemli bir paradigma (yerleşik tüm kuralların) değişimi yaşamaktadır. IIA koordinasyonunda bu kapsamda sürekli olarak yeni projeler yapılmakta ve iç denetçilerin yeni gelişmeler konusunda bilgi edinmesi için etkinlikler düzenlenmektedir. Bu durum iç denetçilerin aşağıdaki alanlarda eğitimini gerekli kılmaktadır:

- 1 Finansal tabloların Uluslararası Finansal Raporlama Standartlarına (UFRS) göre gelişen yeni anlayış çerçevesinde anlaşılmasını, yorumlanmasını ve bu sonuçlardan yola çıkarak geleceğe ilişkin öngörü yapılmasını sağlamak,
- 2 Risk odaklı denetimin yapılabilmesi için gerekli altyapıyı sağlamak (istatistiksel yöntemler ve bu konuda geliştirilmiş modelleme yöntemlerinin kullanımını sağlamak),
- 3 Operasyonel risklerin yönetilmesine dönük bilgilerin sayısallaştırılması ve ağırlıklandırılmasına yönelik bilgi edinilmesi ve yorumlanmasını sağlamak,
- 4 İşletmelerin faaliyet alanlarında taşıdıkları genel ekonomik durumdan kaynaklanabilecek risklerin öngörülmesini sağlamak için hangi kaynakların hangi verilerin izlenmesi gerektiğinin gösterilmesi/ eğitilmesi
- 5 Söz konusu risklerin firmaların diğer birimleri ile ilişkili olarak değerlendirilmesi ve mevcut olan çalışma kâğıtlarının, bulgularının ve raporların uluslararası finansal raporlama standartlarına ve bağımsız denetimle uyumlu bir şekilde ortaya konması konusunda hizmet taleplerinin karşılanması için gerekli kuralların belirlenmesi,
- 6 Finansal risklerin yönetilmesi ve denetlenmesi konusunda finansal araç-finansal tekniklerin kullanımı sonucunda ortaya çıkan denetim ihtiyacı karşısında gerekli eğitimlerin düzenlenmesi,
- 7 Firmaların faaliyetlerini sürdürürken kullandıkları IT sistemlerinin yoğun olarak kullanılmasının yukarıda belirtilen faaliyetlerin denetlenmesi ile ilgili gerekli bir denetim bilgisinin bir bütün olarak verilmesinin gerekli olmasıdır.

IV- IIA ARAŞTIRMA VE EĞİTİM PROJELERİ VE TÜRKİYE İÇİN ÖNERİLER

Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde ve tüm dünyada iç denetimin bağımsızlığı ve menfaat çatışmalarının önlenmesindeki zorluklar, aşılması gereken bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu sorunun küresel ölçekte dile getirilmesi ve kalıcı çözümler üretilmesi amacıyla IIA tarafından komite ve kurullarda sürekli projeler hazırlanmakta ve araştırma raporları yayınlanmaktadır. IIA tarafından iç denetimin küresel ölçekte geleceğini şekillendirebilecek temel proje konuları 2010 yılı için aşağıdaki gibi belirlenmiştir:

- A. Risk Yönetimi (Risk Management),
- B. Kurumsal Organizasyon Denetimi (Auditing Organizational Governance),
- C. İç Denetim Teknoloji Stratejisi (Internal Auditing Technology Strategy)
- D. Suistimal ve yolsuzluk (Fraud)
- E. İç Denetimin İş Döngülerine Karşı Adaptasyonu (Adapting Audit Through the Business Cycle)
- F. 21. yüzyılın İç Denetçilerinin Bilgi, Yetkinlik ve Yapabilirlikleri (Internal Auditing Knowledge, Skills, and Abilities for the 21st Century)

A. Risk Yönetimi (Risk Management)

İç denetim açısından risk yönetimini doğru anlamak ve risk esaslı iç denetim saha çalışmasını yürütmek önemli bir gerekliliktir. Bu kapsamda IIA tarafından desteklenen proje ve araştırma konularının en başında risk yönetimi gelmektedir. Entegre Risk Yönetimi (ERM) ve COSO yaklaşımı çerçevesinde iç denetimin rolü üzerine çalışmalar yapılması planlanmaktadır.

B. Kurumsal Organizasyon Denetimi (Auditing Organizational Governance)

Kurumsal Yönetim kavramının çeşitli tanımları yapılmaktadır. Kurumsal

Yönetim genel anlamda, tüm sosyal kurumların (devlet, firma ve bireylerin oluşturduğu sivil toplum kuruluşlarının) yapısının ve bu yapı içindeki birimlerinin karşılıklı etkileşimini, yani sistemin karşılıklı ilişkisini düzenleyen tüm kurallar olarak tanımlanmaktadır. Bu kurallar, ele alınan sosyal yapının etik belirleyenleri ile ilişkili ve bu etik kurallara dayalı olmalıdır.

Kurumsal Yönetimin Amaçları:

1. Yapıyı belirlemek: Yönetim Kurulu Üye sayısı, yetki ve sorumlulukları
2. Sistemi belirlemek: yapının içinde yer alan birimlerin karşılıklı etkileşimini esas alarak işleyişi belirlemek
3. Süreci belirlemek: Yapı ve sistem belirlendikten sonra, süreç kontrolleri ve sistemdeki işleyişten ortaya çıkan aksaklıkları belirlemek

Bu kapsamda iç denetçilere düşen yetki ve sorumlulukların değerlendirilmesi ve IIA destekli projeler aracılığıyla konumlandırılması hedeflenmektedir.

C. İç Denetim Teknoloji Stratejisi (Internal Auditing Technology Strategy)

Teknolojik alanda ortaya çıkan hızlı gelişmeler iç denetim saha çalışmalarında iş yapış şeklini doğrudan etkilemektedir. Aynı zamanda uzaktan denetim modellerine doğru bir eğilim gözlenmektedir. Bilgisayar Destekli İç Denetim Teknikleri (CAATs) ve Kurumsal Yönetim, Risk ve Uyum Hizmetlerinin (GRC) entegrasyonuna yönelik bir trend yaşanmaktadır. IIA komite ve kurullarında tartışma konuları arasında yer alan teknoloji ve strateji belirleme birbirine paralel ilerlemektedir.

D. Suistimal ve yolsuzluk (Fraud)

IIA tarafından önem verilen temel konulardan birisi de yolsuzluk ve suistimal ile ilgili iç denetçilerin izlemesi gereken yöntem, yaklaşım ve araçları belirlemektir. Bu konuda vaka çalışmaları yardımıyla iç denetçi-



lerin tecrübe edinmesi, soruşturma teknikleri konusunda kendilerini geliştirmesi hedeflenmektedir. Yolsuzlukla mücadele konusunda diğer önemli bir konu da kurumsal düzeyde “farkındalık” yaratılmasıdır. Bu amaçla denetleyici, düzenleyici otoritelerle işbirliği yapılması, yasal düzenlemelerle caydırıcılık sağlanması için araştırma ve eğitim faaliyetleri yapılmaktadır.

E. İç Denetimin İş Döngülerine Karşı Adaptasyonu (Adapting Audit Through the Business Cycle)

İç denetimin özellikle şirket birleşmeleri, bölünmeleri ve yeniden yapılanmalarında aktif rol alması hedeflenmektedir. Küresel kriz ve yoğun rekabet ortamında iç denetçilerin hızla değişen koşullara göre iş planını oluşturması ve saha çalışmalarında buna uygun tavsiyeler geliştirmesi beklenmektedir. İş döngüsü olan dönemlerde genellikle iç denetçilerin danışmanlık rolü ön plana çıkmaktadır. Bu açıdan iç denetçilerin değişim yönetimi ve buna bağlı ortaya çıkan farklı risklere karşı duyarlı olması önem taşımaktadır.

F. 21. yüzyılın İç Denetçilerinin Bilgi, Yetkinlik ve Yapabilirlikleri (Internal Auditing Knowledge, Skills, and Abilities for the 21st Century)

21. yüzyılın iç denetçilerinin yetkinliklerini ve yapabilirliklerini artırmak için sürekli eğitim ve mesleki gelişim gerekmektedir. Özellikle iç denetçilerin iletişim ve problem çözme teknikleri konusunda gelişmesi, iç denetimin şekilciliğinden uzaklaşarak daha esnek ve yaratıcı düşünmeye yönlendirilmesi hedeflenmektedir. Böylece iç denetimin kurumsal yapı içindeki etkinliğini artırmak ve stratejik karar alma mekanizmasında katma değer yaratmasını sağlamak mümkün olabilir.

V. SONUÇ

IIA tarafından önemli ve öncelikli olarak belirlenen konu başlıklarının Türkiye’deki uygulamasında tüm paydaşlara görevler düşmektedir. Özel-

likle Türkiye’de yeni Türk Ticaret Kanunu’nun yasallaşmasını müteakip denetimin önemi daha da artacaktır³.

Yukarıda sıralanan iç denetçiler için temel eğitim alanları, dünyada olduğu gibi Türkiye’de de önemli bir ihtiyaç olarak gözlenmektedir. Bu kapsamda IIA, Akademik İlişkiler Komitesi aracılığıyla faaliyetlerini sürdürmekte ve iş dünyası ile akademik dünyanın ihtiyaç ve beklentilerini ortak bir noktada birleştirmeye çalışmaktadır. Aynı zamanda tüm üye ülke temsilciliklerinde de bunun yapılmasını teşvik etmektedir.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) nezdinde kurulan aynı isimli komite kanalıyla 2009 yılında bu alanda önemli bir adım atılmıştır. TİDE Akademik İlişkiler Komitesi stratejik hedefleri ve gerçekleştireceği projeleri ile iç denetim mesleğinin Türkiye’de genel kabul gören bir küresel uzmanlık haline dönüşmesinde önemli görevler üstlenmektedir. Burada önemli olan nokta, Türkiye’de başarıyı yakalamak için IIA tarafından uygulanan proje yönetimi ve komite yapılanmasını esas alarak tüm iç denetçilerin bilgi ve tecrübelerini kolaylıkla paylaşabileceği bir iletişim platformu haline dönüşmesidir.

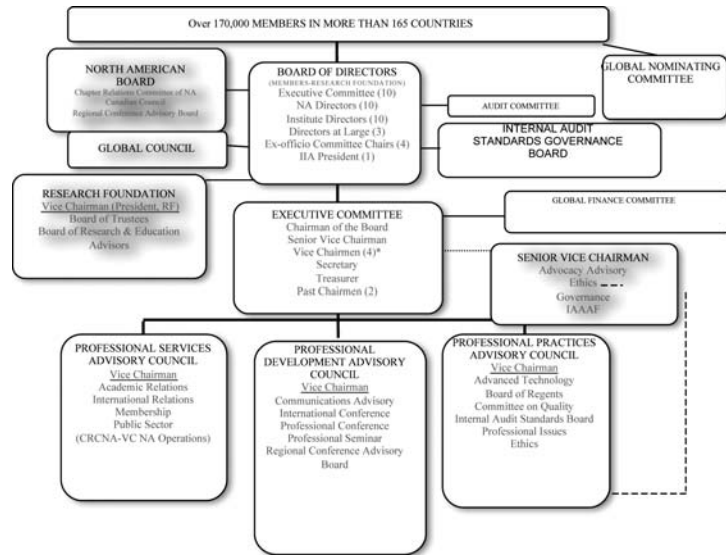
KAYNAKÇA

- Institute of Internal Auditors, IIA, www.theiia.org
- IIA, International Committee Member Orientation Presentation, 2010
- IIA, Board of Research and Education Advisors-BREA

³ Yeni TTK’da firmalar için “işlem konusu ve işletmelerin kuruluş sözleşmelerinde yer alan faaliyetleri yapma zorunluluğu” kaldırılmıştır (ultra vires’den intra vires’e geçiş olmuştur). Bilinenin aksine; dış denetim ve iç denetimin yeni TTK’da yer almamasının nedeni, ultra vires’den intra vires’a geçiştir. Çünkü artık işletmelerin çalıştıkları alanlar çeşitlenmekte, ayrıca işleme konu olan faaliyetler farklılaşmaktadır. Bu durum, firmalar için farklı bir yapıyı ve organizasyonu gerekli kılmaktadır. Bundan dolayı firmalar için denetim faaliyetinin farklı bir boyutta yapılması zorunluluğunu ortaya çıkmaktadır. Böylece, yeni TTK’daki mevcut olan denetim faaliyetlerinin düzenlemesi ile ilgili olan maddeler intra vires sistemine geçişin bir sonucu olmaktadır.

- The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IARF), <http://www.theiia.org/research/research-reports/topics-awaiting-proposals-for-funding/>
- Yeni Türk Ticaret Kanunu, Genel Gerekçesi, 2005, www.tbmm.gov.tr
- COSO, Committee of Sponsoring Organizations, www.coso.org
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü, TİDE, www.tide.org.tr

Ek 1- IIA Komite ve Kurul Yapısı⁴



⁴ IIA International Committee Member Orientation Presentation, 2010, s.10.

Ek 2- IIA Güncel Araştırma Raporları

2009 reports:

Extensible Business Reporting Language (XBRL)

International Financial Reporting Standards (IFRS): What Internal Auditors Need to Know

Using Expert Knowledge Structures to Design Fraud Risk Decision Aids

Why Enterprise Risk Management is Vital: Learning from Company Experiences with Sarbanes-Oxley Section 404 Compliance

2008 reports:

An Evaluation of Internal Auditor Responsibility for Fraud Detection

Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, and Assessments of Fraud Risk

Leveraging IT Controls to Improve IT Operating Performance

Using Nonfinancial Measures to Assess Fraud Risk

2007 reports:

A Global Summary of the Common Body of Knowledge (CBOK) 2006

IIA Standard 1312 - External Quality Assessments: Results, Tools, Techniques and Lessons Learned

The Role of Internal Auditing During Mergers & Acquisitions: The European Union Experience

2006 reports:

Managing Strategic Alliance Risk: Survey Evidence of Control Practices in Collaborative Inter-organizational Settings

The Role of Internal Audit in Sensitive Communications

2005 reports:

Sarbanes-Oxley Section 404 Work: Looking at the Benefits

2004 reports:

Challenges in Government Auditing

Risk Assessment by Internal Auditors Using Past Research on Bankruptcy

The Sarbanes-Oxley Act of 2002: Effect on Audit Committees at Publicly Traded Companies

The Sarbanes-Oxley Act of 2002: Effect on Audit Committees at Organizations Not Publicly Traded



Prof. Dr. Nuran CÖMERT
Marmara Üniversitesi Öğretim Görevlisi

KAPANIŞ BİLDİRİSİ

Değerli katılımcılar,

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, Akademik İlişkiler Komitesi olarak bu yıl ilkini düzenlediğimiz Akademik Forumun sonuna geldik. Bir kapanış bildirisi sunmak için karşınızdayım. Öncelikle hepinizi saygıyla ve sevgiyle selamlıyorum. Sabrınızı zorlamamaya gayret edeceğim.

Bir kez daha açılış konuşmalarıyla bizleri onurlandıran panelleri yöneten, bildiri sunan, forumumuzu yöneten tüm değerli konuşmacılarımıza en içten teşekkürlerimizi sunuyoruz.

Ülkemizde İç denetim mesleğinin akademik gelişiminde üniversitelerin rolü, iş dünyasının akademik dünyadan akademik dünyanın iş dünyasından beklentileri konuşuldu, bizlere son derece önemli bilgiler sunuldu. Gerek akademisyenler olarak gerekse meslektaşlar ve meslek örgütü olarak önemli mesajlar aldık.

Uygarlığın küresel değerlerinin üniversitelerden yükseldiği gerçeğinden hareketle düzenlediğimiz bu organizasyonla potansiyel meslektaşlarımızı, onların eğitimcilerini, ve rol modeli profesyonelleri buluşturduk. Bunu muhasebe akademisyenlerinin örgütü olan MODAV'ın ve köklü bir geçmişe sahip olan ve mesleğimize çok önemli katkılar sağlayan Marmara Üniversitesinin desteği gerçekleştirdik. Birlikte çok önemli bir değer yarattık.

TİDE olarak bu birliktelikleri devam ettirmenin yararına inanarak, yola çıkarken benimsediğimiz *küresel birikimlerden ulusal değerler yaratmak* misyonumuzu, artık *ulusal değerlerden küresel birikimlere katkı* sunmaya yöneltmek istiyoruz. 15 yılda katettiğimiz yol son derece önemli. Bu başarılar bizi daha da yüreklendirmekte ve umutlandırmaktadır.

İç Denetim Eğitiminin Gelişimi Ve Geleceği Başlıklı Çalışmasıyla bizleri bilgilendiren Profesör Selimoğlu Ulusal ve uluslararası bir karşılaştırma yaparak üniversitemizdeki durumu özetledi. Potansiyel meslektaşları bu alanda hazırlamanın yolunun ihtiyaca uygun programlar geliştirilmesinden geçtiğini vurguladı.

Sayın Buluç yetkin ve bilgili iç denetçilerin yetiştirilmesi için üniversitelerin ihtiyaç duyduğu kaynakları ve araçları sağlamayı hedeflemiş olan IIA'nın İç denetçi eğitim ortaklığı programını ve aynı paralelde TİDE tarafından yürütülen Akademik Gelişim Programı(AGEP) i açıkladı ve dolayısıyla çitanın hangi seviyelerde olması gerektiğini ortaya koyarken. Üniversitemiz için ne gibi fırsatlar olduğunu da bizlere göstermiş oldu.

Dr. Çıtak ise ülkemizde kapsam itibarıyla bir ilki başaran M.Ü.'nin Denetim YL programında 7 yılda nelerin başarılmış olduğunu ortaya koyarak AGEP'in ilk olarak değerlendirmeye alacağı bir programı diğer üniversitemize tanıtmış oldu.

Sayın Sezer de benzer şekilde bir tespit ortaya koyarak IIA in eğitim ve araştırma projeleri ile Türkiye için önerilerini bizlere aktardı. akademik

çalışmalar yapmak isteyen meslektaşlarımıza önemli bilgiler verdi.

Doç. Dr. Uzun, Dr Tanç, ile hazırlamış oldukları ortak sunuşla, IIA'nın Araştırma Fonu tarafından gerçekleştirilen ve Türkçe yazında "ortak bilgi havuzu" şeklinde tercüme edilen CBOOK araştırması, hakkında bizleri bilgilendirerek Avrupa İç Denetçiler Enstitüsünün üyeleri ile Türkiyeyi karşılaştırdılar, özellikle "Uluslararası İç Denetim Standartlarına uyum düzeyi, iç denetim faaliyetlerinin nasıl gerçekleştirildiği, iç denetçilerin sahip olduğu bilgi/beceri düzeyi ve iç denetim faaliyetleri ile ilgili ortaya çıkan güncel sorunlar" gibi konularda ülkemizin durumunu özetlediler. Finansal kesimde ve kamuda yasal zorunluluktan kaynaklanan bir gelişme gözlenmekle birlikte diğer işletmeler açısından sorun olduğu önerilerle birlikte bu ortak tebliğ ile ortaya konulmuş oldu.

Dr. Memiş *Kamuda İç Denetçi İstibdam Süreci Ve İç Denetçi Adayları Eğitim Programının Değerlendirilmesi* çalışmasıyla bu konuda bir tespit ortaya koydu.

Sayın Başpınar iç denetim mesleğinin akademik gelişiminde kamu yönetiminin beklentileri ve üniversitelerin ihtiyaçlarını açıklarken daha çok kamu işletmelerinde mali kontrolün gereğini ve 5018 sayılı yasa kapsamında sürecin nasıl işlediğini bizlere anlattı. Bu alanda çalışan bir profesyonel olarak akademik dünyadan beklentilerini açıkladı.

Sayın Menteş iç denetçilerin yetkinliği ile ilgili mesleki görüş ve değerlendirmelerini ortaya koyarken değişimi yakalamak için sürekli gelişimin şart olduğunu özlü sözlerle bize aktardı.

Dünle beraber gitti cancâzım, Ne kadar söz varsa düne ait, Şimdi yeni şeyler söylemek lazım ile de geleceğin bugünden daha önemli olduğunu ortaya koydu.

Sayın Işıkkara, TİDE'nin Üniversite öğrencilerini denetçilik mesleği konusun-

da bilinçlendirmek için üniversitelerde kulüp kurma ve destekleme projeleri kapsamında yaptıkları çalışmalarını açıklarken yine bu alanda ilk olan M.Ü. denetim kulübünün kısa sürede neleri başardığını kulüp başkanından dinledik ve geleceğe çok daha umutla bakma mutluluğunu yaşadık.

Sayın Bayır ve Sayın Ersoy TİDE de yürütülen proje kapsamında nasıl bir akademik çalışma envanteri çıkardıklarını bizlere açıklarken hem ülkemizde hangi seviyede olduğumuzu, üniversitemizde bu alanda neler yapıldığını öğrendik hem de önemli bir başvuru kaynağına artık nasıl erişebileceğimizi biliyoruz.

500'e yakın katılımcısıyla Forumdan çıkan ortak düşünce küresel gelişmeler ışığında ülkemizde iç denetçiliğin mesleki gelişimine ve kurumsallaşmasına katkı sağlayan girişimlerin ve çabaların herkesim tarafından iyi anlaşılması ve herkesin üzerine düşeni layıkıyla yapmasıdır.

Bu etkinlikte alınan temel mesajları özetlemek gerekirse, iç denetçilik mesleği değişen ekonomik, teknolojik, politik ve sosyal koşullarda önemi artarak hızla geliyor. Bu gelişimi yakalamak için,

Üniversitelerimize Düşen Görev: Eğitim ve araştırma programlarımızı değişime ve gelişime adapte etmek, iyi uygulama örneklerini, küresel işbirliği fırsatlarını takip ederek ihtiyaca uygun dinamik eğitim programları uygulamak, araştırmayı teşvik etmek iş dünyasının beklentilerine uygun donanımlı yetkin öğrenci yetiştirmek, bu alanda donanımlı akademisyen yetiştirmek ve araştırmayı teşvik etmek. Her şeyden önemlisi sağlam yapılabilir projelerle mevzuat hazretlerinin karşısına çıkmak.

Meslek Örgütüne Düşen Görev: Mesleğin, dürüst, yetkin, bağımsız ve tarafsız bir anlayışla uluslararası standartlara uygun sistemli ve disiplinli bir şekilde yapılmasını sağlayacak meslektaşların tek güvence adresi TİDE dir. TİDE meslektaşların tek adresi olma çabalarını denetim ile ilgili tüm kurumlar ve Üniversitelerle sıkı işbirliği içinde sürdürmelidir.

Meslektaşlara Düşen Görevler: En önemli görev mesleğe sahip çıkmak, meslek örgütüne sahip çıkmak ve bu örgütte aktif görevler almaktır. Sürekli ve sürdürülebilir bir eğitim zaten işin gereğidir.

Kamu Otoritelerine Düşen Görev: Ülkemizde geçmişten günümüze denetim müesseselerinin kurulmasıyla ilgili bir sorun olmamıştır. Apartman yönetiminden derneğe, siyasi partiye her türlü Kamu iktisadi teşebbüsüne kadar her türlü organizasyonda denetim fonksiyonuna yer verilir ama bu fonksiyonların kimler tarafından hangi standartlarda yapılacağı doğru dürüst tarif edilemediği için hala denetçileri her işin kendisine özgü uzmanları olarak gördüğü için bu fonksiyonlar hiçbir zaman gerektiği gibi çalışmamıştır. Her ekonomik krizde iyi denetlemediği için kamu idaresi suçlanmıştır. Artık bu anlayışı değiştirmek, yasalarda evrensel ilke ve standartlara referans veren düzenlemeler yapmak ve bu işi dürüst yetkin ve belgeli meslektaşların yapmasını sağlayıcı önlemler almak gerekmektedir.

Sonuç olarak; TİDE yürüttüğü ve her geçen gün geliştirdiği projelerle üstüne düşeni işbirliği anlayışıyla yapmaya çalışıyor. Üniversitelerin, düzenleyici otoritelerinin, kamu idaresinin desteğinin ve ilgisinin artması mesleği çağdaş boyuta kısa sürede taşıyacaktır.

Değerli katılımcılar, izninizle konuşmamın son bölümünde emeği geçenlere teşekkür etmek istiyorum.

Bu Forum'un düzenlenmesinde değerli onursal başkanımız Ali Kamil Uzun başkanlığında görev yapan çok değerli arkadaşlarımız; Gürdoğan Yurtsever, Tolga Aksoy, Engin Ergüden, Ayşegül Çetin, Sena Safsoy, Hüseyin Turna, Burak Uyanık'a,

Ofis yöneticilerimiz Sevilay Çalışkan, Şebnem Kabasakal'a,

Değerli denetim kulübü yönetim kurulundaki öğrencilerimiz Arzu Özgül, Ayşe Çelik, Hüseyin Ahmet Ömeroğlu, Merve Ergun, Hande Cebir, Ece-

Akademik Forum 2010

nur Uzun, A. Hamza Karaçay, Tolga Atasever, Ünal Avcı, Oğuzhan Özdemir, Kürşat Aslan, Alpay Köksoy'a çok teşekkür ediyoruz. Plaketlerimizi afişlerimizi bildiri ve sertifikalarımızı titizlikle hazırlayan sayın Yunus Kolcu'ya,

Basın yayın işlerimizi yöneten Rota Yayıncılık şirketine ve Serpil Kaya'ya, İkramları hazırlayan Lechic firmasına,

Stant açarak forumumuza katılan ve maddi destek sağlayan Finansbank'a KPMG Türkiye'ye, Bank Asya'ya ve Emler Denetim Ltd. Şirketlerine teşekkür ediyor ve kendilerine birer teşekkür plaketi sunmak istiyoruz

Ve bir büyük teşekkürü bu tarihi salonu bize tahsis ederek, organizasyonu gerçekleştirmemize destek olan M.Ü.'nin değerli rektörü Prof. Dr. Necila Pur'a ve rektör yardımcısı değerli hocamız Prof. Dr. Münir Şakrak'a, Bilim kurulunda görev alan M.Ü. SBE, Denetim YL programının çok değerli hocalarına, MÖDAV'ın çok değerli başkanı Prof. Dr. Ömer Lalik nezdinde tüm yöneticilerine, Türkiye'nin her tarafından katılarak foruma ilgi gösteren sizlere, bir kez daha şükranlarımızı arz ediyoruz.

Şimdi izninizle organizasyonda emeği geçen bütün arkadaşlarımızı, kendilerine teşekkürlerimizin bir ifadesi olarak sunulacak plaketlerin takdimi için sahneye davet ediyorum. Bunun için hem son sözlerini almak hem de plaketleri sunmaları için Akademik İlişkiler Komitesi'nin değerli başkanı, TİDE'nin kurucu başkanı sayın Ali Kamil Uzun'u da kürsüye davet ediyorum.

Gelecek Akademik Forumda görüşmek dileğiyle hepinize saygılarımı sunuyorum.

Teşekkür ederim.





ISBN: 978-605-61682-1-5



9 786056 168215