



**ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN
FİRMALARIN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN
DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR
ARAŞTIRMA**

(Yüksek Lisans Tezi)

Hazırlayan

Durmuş ÖZBEK

Danışman

Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN

İşletme Anabilim Dalı

**T.C.
NUH NACİ YAZGAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ
DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK
BİR ARAŞTIRMA**

Yüksek Lisans Tezi

**Hazırlayan
Durmuş ÖZBEK**

**Danışman
Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN**

**Ekim 2016
KAYSERİ**

**T.C.
NUH NACİ YAZGAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI**

**ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ
DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK
BİR ARAŞTIRMA**

Yüksek Lisans Tezi

**Hazırlayan
Durmuş ÖZBEK**

**Danışman
Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN**

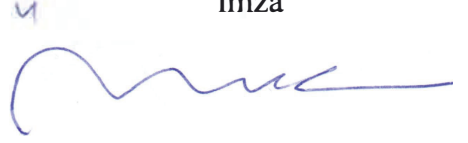
**Ekim 2016
KAYSERİ**

BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK

Bu çalışmadaki tüm bilgilerin, akademik ve etik kurallara uygun bir şekilde elde edildiğini beyan ederim. Aynı zamanda bu kural ve davranışların gerektirdiği gibi, bu çalışmanın özünde olmayan tüm materyal ve sonuçları tam olarak aktardığımı ve referans gösterdiğimi belirtirim.

Durmuş ÖZBEK

İmza



YÖNERGEYE UYGUNLUK ONAYI

Uluslararası Faaliyet Gösteren Firmaların İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma adlı Yüksek Lisans tezi, Nuh Naci Yazgan Üniversitesi Lisansüstü Tez Yazım Yönergesi'ne uygun olarak hazırlanmıştır.

Tezi Hazırlayan

Durmuş ÖZBEK

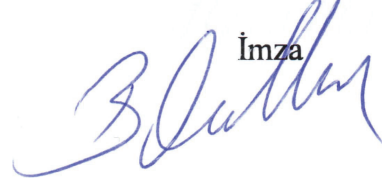
İmza



Tez Danışmanı

Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN

İmza



İşletme ABD Başkanı

Doç.Dr. Nilsun SARIYER




KABUL VE ONAY SAYFASI

Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN danışmanlığında Durmuş ÖZBEK tarafından hazırlanan “Uluslararası Faaliyet Gösteren Firmaların İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma” adlı bu çalışma jürimiz tarafından Nuh Naci Yazgan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

..14.../11/2016

JÜRİ:


Danışman

Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN 

Üye

Yrd. Doç. Dr. KUMRU UYAK 

Üye

Yrd. Doç. Dr. Betül ALTAY TAPÇU 

ONAY :

Bu tezin kabulü Enstitü Yönetim Kurulunun 20/02/2017 tarih ve 2017/09-01 sayılı kararı ile onaylanmıştır.

..20.../02.../2017

Enstitü Müdürü

ÖNSÖZ/TEŞEKKÜR

Çalışma konusunun seçiminden, teslimine kadar her aşamada kıymetli önerileri ve yardımlarıyla desteğini esirgemeyen danışmanım Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN'a ve sevgili aileme teşekkürü borç bilirim.

Durmuş ÖZBEK



ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Durmuş ÖZBEK

Nuh Naci Yazgan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

Yüksek Lisans Tezi, Ekim 2016

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Burcu ORALHAN

ÖZET

İç denetim, işletmeye hizmette bulunmayı hedefleyerek, işletmenin bütün faaliyetlerini değerlendirmek için işletmenin içinde yapılmış bağımsız bir denetleme fonksiyonudur. Modern iç kontrol sistemi, organizasyon içinde mevcut olan kontrollerin, görev tanımlarının, kuralların yeniden ele alınması ve netice itibarıyla organizasyonun verimliliğinin artırılmasını amaçlamaktadır. Kontrol faaliyetlerinin desteğiyle birlikte iç denetim işletme içinde bulunan varlıkların korunmasını ve mali raporların güvenilir olmasını sağlar. İç kontrol sistemi yapısı, işletme içinde gerçekleştirilen bütün eylemlerin kaydının güvenli ve doğru şekilde tutulmasını amaçlamaktadır. Bu kapsamda çalışmada uluslararası faaliyet gösteren 94 firmanın verileri incelenmiştir. Çalışmada incelenen değişkenler şunlardır; uluslararası firmaların çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirleri. Uluslararası firmaların menşei ile iç denetime ayrılan bütçeleri, iç denetçi sayıları ve iç denetim yapılan süreleri arasında bir ilişki bulunamamıştır. Bunun yanında uluslararası firmaların hizmet verdikleri ülke sayısı ve iç denetime ayırdıkları bütçe arasında pozitif bir ilişki tespit edilmiştir. İç denetime ayrılan bütçe azaldıkça, çalışılan ülke sayısı da azalmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İç Kontrol, İç Denetim, İç Denetim Sistemi, İşletme

A RESEARCH ON EVALUATION OF INTERNAL AUDITING SYSTEM OF INTERNATIONAL OPERATING COMPANY

Durmuş ÖZBEK

Nuh Naci Yazgan University, Graduate School of Social Sciences

M.Sc. Thesis, October 2016

Supervisor: Asst. Prof. Dr. Burcu ORALHAN

ABSTRACT

Internal audit is an independent auditing on behalf of all operations within the company's structured assessment aiming to provide service to company. Modern internal control system aims to increase efficiency of the organization handling rules, job descriptions and controls within the organization. It provides the protection of the assets included in the company with the support of control activities. Another objective is to ensure the reliability of financial reporting. The structure of internal control system allows keeping all records of all actions carried out within the company. In this context data of 94 companies in global business was examined in the study. In general all variables examined in the study such as number of employees of global companies, budget for internal audit, annual revenue have positive correlation. There is no such relationship between the origin of international companies and budget for internal audit, number of internal auditors and time for internal audit. Besides this, it is determined that there is a correlation between the number of countries being provided service and budget for internal audit.

Keywords: Internal Control, Internal Audit, Internal Auditing System, Company

İÇİNDEKİLER

ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

	<u>Sayfa</u>
BİLİMSEL ETİĞE UYGUNLUK.....	i
YÖNERGEYE UYGUNLUK ONAYI	ii
KABUL VE ONAY SAYFASI	iii
ÖNSÖZ/TEŞEKKÜR	iv
ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xi
GİRİŞ.....	1

1. BÖLÜM

İÇ DENETİM ve İÇ KONTROL

1.1. İç Kontrolün Kavramsal Çerçevesi.....	2
1.1.1. İç Kontrolün Tanımı ve Amaçları	2
1.1.1.1. Operasyonların Etkinliği.....	3
1.1.1.2. Finansal Raporlama	4
1.1.1.3. Yasal Düzenlemeler	5
1.1.2. İç Kontrolün Kapsamı	6
1.2. İç Denetimin Kavramsal Çerçevesi	7
1.2.1. İç Denetimin Tanımı ve Amaçları	7
1.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi	8
1.2.3. İç Denetim Alanındaki Uluslararası Kuruluşlar.....	9
1.2.3.1. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü	9
1.2.3.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü.....	10
1.2.3.3. Sponsor Organizasyonlar Komitesi	10
1.2.3.4. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu	11
1.2.3.5. Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu ve Sarbanes Oxley Kanunu	11

1.2.3.6. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü	12
1.2.4. Uluslararası İç Denetim Standartları.....	13
1.2.4.1. Yetki ve Sorumluluklar	13
1.2.4.2. Etik Kurallarının işletme içi standartlar ile yönetmeliğe tanımlanması	13
1.2.4.3. Tarafsızlık ve Objektiflik.....	14
1.2.4.4. Kurumsal Bağımsızlık	14
1.2.4.5. Bireysel Objektiflik.....	14
1.2.4.6. Nitelik Standartlar	14
1.2.4.7. Performans Standartları	14
1.2.4.8. Faaliyet Denetimi, Kapsamı ve Amacı.....	15
1.2.5. İç Denetim Sisteminin İç Kontrol Sistemiyle İlişkisi	15
1.2.6. Literatür Taraması	16

2. BÖLÜM

ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

2.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	17
2.2. Araştırmanın Dayandığı Hipotezler.....	18
2.3. Araştırmanın Kapsamı ve Veri Toplama Yöntemi	19
2.4. Araştırmanın Bulguları ve Yorumlar	35
2.4.1. Spearman Korelasyon Analizi	37
2.4.2. Kruskal-Wallis Analizi	39
SONUÇ	59
KAYNAKÇA.....	62
ÖZGEÇMİŞ	65

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1. Değişkenlere İlişkin Tamamlayıcı İstatistikler.....	20
Tablo 2. İç Denetime Konu Olan Firmaların Ait Oldukları Ülkeler	21
Tablo 3. İç Denetime Konu Olan Firmalar	22
Tablo 4. Hizmet Verilen Ülke Sayısı.....	23
Tablo 5. Çalışan Kişi Sayısı.....	24
Tablo 6. Sektör Bilgileri	25
Tablo 7. İç Denetime Ayrılan Bütçe.....	26
Tablo 8. Çalışan İç Denetçi Sayısı.....	27
Tablo 9. İç Denetim Yapılan Süre	28
Tablo 10. Yıllar.....	29
Tablo 11. Yıllık Gelir (Milyon).....	30
Tablo 12. Ülkelere Göre Ortalamalar	32
Tablo 13. Sektöre Göre Ortalamalar.....	33
Tablo 14. Normallik Testleri	34
Tablo 15. Güvenilirlik Analizi.....	35
Tablo 16. Güvenilirlik Katsayısı Karşılaştırmaları.....	36
Tablo 17. Spearman Korelasyon Analizi.....	37
Tablo 18. İç Denetime Ayrılan Bütçeye göre Göre Kruskal-Wallis testi.....	40
Tablo 19. Yıllık Gelire Göre Kruskal-Wallis testi.....	42
Tablo 20. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Kruskal-Wallis testi.....	44
Tablo 21. İç denetim yapılan süreye Göre Kruskal-Wallis testi.....	46
Tablo 22. İç Denetim Yapılan Süreye Göre Ki Kare Testi.....	47
Tablo 23. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Ki kare testi	49
Tablo 24. İç Denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi.....	50
Tablo 25. İç denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi	51

Tablo 26. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Ki kare testi	52
Tablo 27. İç Denetim Yapılan Süreye Göre Ki kare testi.....	53
Tablo 28. İç Denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi.....	54



ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1. İç Denetime Konu Olan Firmaların Ait Oldukları Ülkeler Çubuk Grafiği	21
Şekil 2. Hizmet Verilen Ülke Sayısı Çubuk Grafiği.....	23
Şekil 3. Çalışan Kişi Sayısı Çubuk Grafiği.....	24
Şekil 4. Sektör Bilgileri Çubuk Grafiği	26
Şekil 5. İç Denetime Ayrılan Bütçe Çubuk Grafiği.....	27
Şekil 6. Çalışan İç Denetçi Sayısı Çubuk Grafiği.....	28
Şekil 7. İç Denetim Yapılan Süre Çubuk Grafiği	29
Şekil 8. Yıllar Çubuk Grafiği.....	30
Şekil 9. Yıllık Gelir (Milyon) Çubuk Grafiği.....	31

GİRİŞ

İç denetim en genel haliyle bir örgütün etkinliklerini arttırmak ve bu etkinliklerine değer katmak amacıyla hareket eden, bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanabilir. Günümüzde iç denetim, dünyanın dört bir tarafında birçok farklı sektörde faaliyet gösteren ve işletmelerin ölçeğine bağlı olmaksızın kurulan ve danışmanlık hizmeti alınarak yürütülen bir süreçtir. İç denetim süreci işletmelerin mali, operasyonel ve hukuksal faaliyetlerinin bir bütün olarak değerlendirilmesidir. Bu bağlamda iç denetim ve iç kontrol sistemi işletmelerdeki muhasebe bilgilerinin doğruluğunun belirlenmesi ve faaliyetlerinin planlanması bakımından büyük öneme sahiptir.

Çalışmanın ana amacı, uluslararası faaliyet gösteren firmaların iç denetim sisteminin düzeyinin ne olduğu ve belirlenen diğer değişkenler ile arasındaki ilişkinin ortaya konulmasıdır. Bu bağlamda, uluslararası faaliyet gösteren firmaların menşe ülkeleri, çalışan personel sayısı, hizmet verdikleri ülkelerin sayısı, faaliyet gösterdikleri sektör, iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre, iç denetime ayrılan bütçesi ve toplam gelirleri değişkenlerinin iç denetim sistemlerine olan etkisi değerlendirilmeye çalışılmıştır.

Çalışmanın birinci bölümünde iç kontrolün tanımı, amaçları ve kapsamı incelenmiştir. İç denetimin kavramsal çerçevesi ve tarihi ele alınmış ve iç denetimin uluslararasıdaki mevcut durumu ortaya konulmuştur. Aynı zamanda uluslararası iç denetim standartları ve iç denetim sisteminin, iç kontrol sistemiyle ilişkisi açıklanmıştır. Araştırmayı içeren ikinci bölümde ise uluslararası alanda çeşitli sektörlerde faaliyette bulunan 94 firmanın; menşe ülkeleri, çalışan personel sayısı, hizmet verdikleri ülkelerin sayısı, faaliyet gösterdikleri sektör, iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre, iç denetime ayrılan bütçesi ve toplam gelirleri değişkenleri incelenmiş ve istatistiksel olarak analiz edilmiştir. Bu çalışma ile belirlenen değişkenler arasında herhangi bir ilişki olup olmadığı incelenmeye çalışılmıştır. Sonuç olarak uluslararası faaliyet gösteren iç denetim sistemi mevcut olan firmalara yönelik araştırma ve analiz gerçekleştirilmiştir.

1. BÖLÜM

İÇ DENETİM ve İÇ KONTROL

Günümüzde iç denetim yöneticiler tarafından özellikle üzerinde durulan, sağlam temelli kurulması planlanan ve sürekliliğinin sağlanması beklenen işletmeler için önemli bir faaliyet haline gelmiştir. İç kontrol ve iç denetim farklı kavramlardır. Bu amaçla çalışmanın bu bölümünde iç kontrolün tanımı, tarihsel gelişimi, amaçları, iç denetim alanındaki uluslararası kuruluşlar, uluslararası iç denetim standartları ve son olarak iç denetim sisteminin iç kontrol sistemiyle ilişkisi açıklanmıştır.

1.1. İç Kontrolün Kavramsal Çerçevesi

İç kontrol sisteminin doğru ifade edilmesinde, sağlıklı kurulmasında ve etkin yönetilmesinde birçok uluslararası çalışma yapılmaktadır. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu'nun (IFAC) ve Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu (INTOSAI) iç kontrolün kavramsal çerçevesinin ve içerik standartlarının oluşturulmasında önemli ölçüde katkıda bulunmaktadırlar. Bu kapsamda 1992 yılında INTOSAI tarafından Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Kılavuzu yayınlanmış ve 2004 yılında da revize edilmiştir (www.issai.org, 2010).

1.1.1. İç Kontrolün Tanımı ve Amaçları

İç denetimin yayılmaya başlaması, içinde bulunduğumuz döneme gelene kadar önceden beri bir kurum ya da işletmede gözlemlenen ve hızlıca açığa çıkan değişimlere paralel olarak gözlemlenmiştir. 1941'de kurulmuş olan IIA (The Institute of Internal Auditors), denetim ve kontroller adına belirli tanımlamalarda bulunmuştur. En son 2002 senesinde iç denetçiler tarafından bazı enstitülerin organize ettiği Mesleki Uygulamalar yapısı bağlamında literatüre yeni tanımlar eklenmiştir (Eren, 2003, s. 324).

İç kontrol, şirketlerin ya da kurumların idarecilerinin hedeflerine, stratejilerine ve yasal mevzuata aykırı olmayan eylemler şeklinde tanımlanmaktadır. Verimli ve ekonomik bir biçimde işleri devam ettirmek iç kontrolün en temel hedeflerindedir. Varlık ve kaynakların korunması ise bir başka üzerinde durulan konu olmaktadır. Muhasebe kayıtlarının muhafazası ve mali bilgilerin güvenilir bir biçimde elde edilmesi de aynı zamanda iç denetimin bir sonucudur (Arıkan, 2010, s. 7). Organizasyon, politika

ve prosedürlerin bütünü olarak da ifade edilen iç kontrolde, amaçları gerçekleştirmeye çalışırken kaynakların verimli kullanılması, güvenilir olarak tanımlanabilecek bilgiye hızlıca ve zamanında ulaşabilmek, bu bilgilerin muhafazası ve ihtiyaç duyulduğunda kullanılması gibi hedefler bulunmaktadır (Keskin, 2006, s. 12).

Yapılan tanımlamalar doğrultusunda incelemeler sonucunda COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) tarafından iç kontrolün aşağıdaki tanımı ortaya çıkmıştır (COSO, 2012, s. 1):

- Bir ya da birden çok ayrı fakat birbiriyle örtüşen özellikler gösteren alanlarda amaçların gerçekleştirilmesine bağlıdır,
- Görev ve etkinliklerin meydana getirdiği bir süreçtir,
- İnsanlar tarafından etkilenir,
- Üst kademedeki yöneticilere sunduğu sürece mutlak değil makuldür,
- İşletmenin sahip olduğu yapıya göre uyarlaması yapılabilmektedir.

Bütün örgütler, işletmelerin hedefleri doğrultusunda yollarına sağlam bir biçimde devam etmelerini sağlamak adına yönetim ve denetim fonksiyonlarında birtakım sistemlerden faydalanarak ilerlemektedirler. Örgütlerin yönetimi ve muhasebe denetimi konularında büyük bir öneme sahip olması sebebiyle iç kontrol sistemi (İKS) farklı bir başlıkta ele alınmaktadır (Kaval, 2005, s. 217).

1.1.1.1. Operasyonların Etkinliği

Operasyonların etkinliği, devamlılık gösteren iç denetim faaliyetlerine bağlıdır (Arıkan, 2010, s. 15). Bu faaliyetler şunlardır;

Sorumluluk ve Hesap Verebilme: İşletmelerdeki görev ve sorumluluklar yöneticiler tarafından çalışanlara paylaştırılmakta ve yerine getirilmesi beklenmektedir. Yöneticiler tarafından çalışılanlara devredilen bu görevler ve sorumlulukların yerine getirilmesi ise işletme gayesinin bir parçası olarak değerlendirilmektedir. Bu kapsamda iç denetçiler, bilgi toplama, koşulları değerlendirme ve sorunları belirleme konularında mesleki açıdan gerekli yeterliliklere sahip olduklarından dolayı bu faaliyetleri yöneticilerin vekili olarak gerçekleştirmektedirler (Keskin, 2006, s. 17).

Vekalet Teorisi: İşletme sahipleri ve yöneticilerin kurdukları ilişki, hem iş hayatında hem de birçok kaynakta da görüldüğü gibi vekalet sözleşmeleriyle benzer özellikler taşımaktadır. Vekil sıfatıyla görevlerini yerine getiren yöneticilerin bahsi geçen ilişkiler dolayısıyla ortaya çıkan yükümlülüklerini gerçekleştirmeleri aşamasında meydana gelebilecek düzensizlikler, işletme sahibinin kuşku duymasına mahal vermeyecek kontrol örneklerinden biri olarak görülmektedir. İşletme sahibi ve yöneticilerin birbiri arasında olabilecek çıkar çatışmalarının önüne geçebilmek için, finansal olan ve olmayan faaliyetlerin denetlemesinin yapılması iç denetçiler tarafından gerçekleştirilmektedir (Doyrangöl, 2001, s. 50).

Yönetime Danışmanlık ve Yardım: Modern ve iyi yetişmiş bir iç denetçi işletme içinde tespit ettiği yanlışlar ve hilelerden başka, bu tip problemlerle ileriki dönemlerde karşılaşılmasını engellemek adına yöneticilere danışmanlık ve eğitim hizmeti sunabilmektedir (Keskin, 2006, s. 17).

Tasarruf İhtiyacı: Yapılan denetimler neticesinde elde edilen veriler ve tespiti yapılan eksikliklerin giderilmesiyle birlikte işletmeler maddi yönden önemli tasarruf ve kazanç sağlamaktadırlar (Doyrangöl, 2001, s. 50).

Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı: İşletmelerde ortaya çıkabilecek çalışanlar, yöneticiler ya da yönetim kurulu üyelerince yapılabilecek hileli durumların tespit edilmesi ve tedbirlerin alınması iç denetim faaliyetlerindedir (Doyrangöl, 2001, s. 50-51).

İç denetim sayesinde işletmelerin amaçlarına ulaşabilmek adına geliştirdikleri stratejiler ve yöntemler daha disiplinli bir hal almakta, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçleri daha etkin olarak yürütülmektedir (Arslan, 2002, s. 1).

1.1.1.2. Finansal Raporlama

İşletmenin hedeflerine ulaşmasına engel teşkil edecek riskleri ortadan kaldırma konusunda yardımcı olabilecek yöntem, politika ve prosedürlerin hayata geçirilmesi kontrol faaliyetleri adı altında gerçekleşmektedir (Erdoğan, 2009, s. 121).

Politikalar ve prosedürler, kontrol faaliyetlerinin sahip olduğu iki temel öğedir. İlk olarak nasıl bir yol izlenmesi gerektiği ile alakalı politikalar üretilir. Sonrasında ise üretilen bu politikaları hayata geçirebilmek için prosedürler ortaya çıkar. Bir sigorta

işletmesinde bulunan şube müdürünce, müşterilerle ticari faaliyetleriyle alakalı konuşulmak için telefon açılması politikası üretmek mümkündür. Bu konuşmaların zamanında ve özenle yapılması ise prosedürle alakalı olmaktadır (Yılancı, 2006, s. 24).

Kontrol faaliyetleri, insanların oluşturduğu bireysel mekanizmalardan ve bütün kurumda mevcut olan süreçlerden meydana gelmektedir ve bütün kullanıcıların kontrol faaliyetlerini tanımlamış ve anlamış olmaları gerekmektedir (Ataman, Hacırüstemoğlu, ve Bozkurt, 2001, s. 22).

1.1.1.3. Yasal Düzenlemeler

Avrupa Birliği kendine, mali yönetim ve kontrol sistemi, iç denetim sistemi ve bu sistemlerdeki merkezi uyumlaştırma birimlerinin meydana getirdiği Kamu İç Mali Kontrolü yaklaşımını yol gösterici olarak seçmiştir. Bu sistem içerisindeki, kamudaki kaynakların etkin ve verimli kullanılması, yasa ve yönetmeliklerle uyum içinde bulunulması ve düzgün bir mali yönetim ilkesinin belirlenebilmesi gibi konular değişime ve gelişime elverişli konulardır (Pamukçu, 2011, s. 50).

Avrupa Birliği'nin uyguladığı kamu iç mali kontrol sistemi COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) modelini kabul etmektedir. COSO modelinin sahip olduğu beş faktörün üye ülkelerde hayata geçirildiği, her ne kadar Avrupa Birliği yetkilileri tarafından belirtilmiş olsa da uygulamanın normalde nasıl ve hangi boyutta olduğunu net olarak söyleyebilmek zordur (Alptürk, 2008, s. 17).

COSO iç kontrol modelinin sahip olduğu beş unsur; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ve gözetim olarak sıralanır. Bu unsurlar yirmi dört farklı standart içermektedir. Ana başlıkları altında yirmi dört adet standarttan oluşmaktaydı. 2007'de yayımlanan "İç Kontrol Standartlarının Revizyonu ve Temel Çerçeve" tebliğinde bu standartlar tekrardan bir değerlendirme süreci geçirmiş ve misyon ve değerler, insan kaynakları, planlama ve risk yönetim, operasyonlar ve kontrol faaliyetleri, bilgi ve mali raporlama, değerlendirme ve denetim olarak altı ana unsur altında sınıflandırılmışlardır. Ayrıca standart sayısı yirmi dörtten on altıya indirilmiştir (Kaval, 2005, s. 217).

6102 sayılı yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) 14 Şubat 2011’de yürürlüğe girmiştir. Bu kanun, işletmelerde bulunması gereken iç kontrol sistemleri açısından net bir şekilde herhangi bir düzenleme bulunmamakta ve bu sistemin var olmasını açıkça zorunlu kılmamaktadır (Erdoğan, 2009, s. 121).

Yeni TTK’da iç kontrol sistemi açık ve et bir biçimde, genel olarak kabul edilen uluslararası tanımı yer almamaktadır. Fakat iç kontrol sistemine dolaylı olarak birkaç gönderme yapıldığını söylemek mümkündür. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetim yapısı, işleyişi, mali kontrolü gibi konular düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’na göre kamu maliyesi işleyiş şartlarının uygulanması konusundaki usul ve esaslar Maliye Bakanlığı tarafından incelenmektedir. Kamu iç kontrol standartları tebliğinin Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanmasıyla bahsi geçen konu ile alakalı nasıl düzenleme gerçekleştirilmesi gerektiği kamu kurumlarına iletilmiştir. İlgili kanunun 55-62. maddelerinde iç kontrolün tanımı ve hedefi, kontrolün işleyişi, mali hizmetler birimi, muhasebe hizmeti, muhasebe yetkilisinin taşınması gereken özellikler ve atanması gibi konulara değinilmektedir (Akbulut, 2012, s. 181-182).

Ülkemizde sermaye piyasasında etkinlikte bulunan işletmelerin iç kontrolünün düzenlenmesi ve denetlenmesi Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) tarafından yapılmaktadır (Pamukçu, 2011). İç kontrolle alakalı olarak SPK, 14 Temmuz 2003’te (V, 68) seri numaralı “Aracı Kurumlarda Uygulanacak İç Denetim Sistemine İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ” ’inde düzenlenmiş ve süreç içerisinde birtakım değişiklikler geçirmiştir. Dört kısımdan meydana gelen tebliğin ilk bölümünde amaç, tanımlardan söz edilmektedir. İkinci kısımda ise iç kontrol sistemi ile ne demek istendiği, üçüncü kısımda teftişe dair esaslar değerlendirilmektedir. Son kısımda ise iç kontrol birimine dair esaslara, iç kontrol elemanlarına yönelik türlü düzenlemeler ele alınmaktadır (Kaval, 2005, s. 39).

1.1.2. İç Kontrolün Kapsamı

İşletmede en önemli faktörlerden biri olan “kontrol” ileri gelen süreç içerisinde birtakım değişimler geçirmiştir. Değişimler sonucunda ise kontrol; nitelikli bir ekibin belirli aralıklarla gerçekleştirdiği bir sürece dönüşmüştür ve iç kontrol sistemi ile de işletmede gerçekleştirilmeye başlamıştır (Tuan ve Memiş, 2007, s. 87).

Zaman içerisinde değişiklikler geçiren iç kontrol sistemi, işletmelerin büyümesiyle ortaya çıkan karışık işlemler ve etkinlik artışı sebebiyle birtakım problemler meydana getirmeye başlamıştır. Bu problemlerden ilki olarak da, üst yönetimlerin merkezden işletmeye hakim olamamaları olarak değerlendirilmiştir (Ataman, Hacırüstemoğlu, ve Bozkurt, 2001, s. 22). Bu problemlerin giderilebilmesi ise etkin bir i kontrol sisteminin oluşturulmasına bağlanmıştır (Kaval, 2005, s. 217).

AICPA'nın 1947'de yayınladığı, "İç Kontrol" adlı kaynakta şu tespitler yer almıştır (Ataman, Hacırüstemoğlu, ve Bozkurt, 2001, s. 22).

- İşletmelerin büyümesi sonucunda açığa çıkan çok ve karmaşık faaliyetler, etkin bir kontrolün yapılmasına engel olmaktadır.
- Etkin bir kontrol sisteminin kurulması ise, çalışanların bilgi konusunda yetersiz olan noktalarını doldurmalarına ve işletmeleri muhtemel hatalara karşı koruma sağlamalarına sebep olmaktadır.

İ kontrol sistemi, işletme etkinliklerinin hatasız ve hilesiz gerçekleştirilebilmeleri için işletme yönetimlerince koyulan kurallara dikkat edilmesi gereken zorunlulukları kapsamaktadır (Aslan, 2010, s. 63).

1.2. İç Denetimin Kavramsal erevesi

İç denetimin hedefi geleneksel anlamda faaliyetlerde oluşabilecek riskleri tespit etmek ve ortadan kaldırmaktır. İç denetim günümüzde birey, işlem ve hata odaklı yaklaşımdan uzaklaşarak, organizasyonun tamamına, süreç ve sistem odaklı etkinliğin artırılmasını hedefleyen bir yaklaşıma doğru değişim ve gelişim göstermektedir. İ denetim; işletme faaliyetlerine risk ve kontrol değerleme alanlarında destek sağlar, önerilerde bulunur, kontrollerin uygunluğunu ve etkinliğini değerlendirir. İç Denetim faaliyetinin genel kapsamı; operasyonel denetim, mali denetim, uygunluk denetimi ve günümüzde bilgi sistemleri denetimi gibi çeşitli denetim faaliyetlerini içerir

1.2.1. İç Denetimin Tanımı ve Amaçları

İ Denetçiler Enstitüsü'nün 26 Haziran 1999'da yaptığı tanım doğrultusunda i denetim şu şekilde ele alınmaktadır: "İç Denetim, bir örgütün faaliyetlerinin etkinliğini

arttırmak, geliştirmek üzere tasarlanmış, bağımsız bir güvence ve danışmanlık sağlama etkinliğidir” (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2013).

Bir başka görüşe göre iç denetim, işletmeye hizmette bulunmayı hedefleyerek, işletmenin bütün operasyonlarını değerlendirme adına işletmenin içinde yapılanmış bağımsız bir denetleme fonksiyonudur (Gürkan, 2009, s. 15).

İç denetim yalnızca idari konularla değil idari konular haricinde de ortaya çıkan sorunları ele almaktadır. Bu sorunlar işletme yöneticilerince değerlendirilmektedir (D'silva ve Ridley, 2007, s. 120).

Mali tabloların incelenmesi sırasında bağımsız denetçi iç kontrol sistemini, denetim çalışmalarının planlamasının yapılması ve iç kontrol sistemi konusunda yönetime tavsiyeler vermek üzere iki ana gaye doğrultusunda ele almaktadır (Meriç, 2009, s. 65).

Modern iç kontrol sisteminin gayelerini ise şu şekilde sıralamak mümkündür (Pehlivan, 2010, s. 31):

- Organizasyon içinde mevcut olan kontrollerin, görev tanımlarının, kuralların yeniden ele alınması ve netice itibariyle organizasyonun verimliliğın artırılmasını sağlar.
- Kontrol faaliyetlerinin desteğıyle birlikte işletme içinde bulunan varlıkların korunmasını sağlar.
- Diğer bir hedef ise mali raporların güvenilir olmasını sağlamaktır.
- İç kontrol sistemi yapısı, işletme içinde gerçekleştirilen bütün eylemlerin kaydının tutulmasını sağlar.

1.2.2. İç Denetimin Tarihsel Gelişimi

Denetimin, batı dillerindeki karşılığı audit kökenini meydana getiren Latince "audire" kelimesi; dikkatlice dinlemek manasına gelmektedir. Unvan olarak auditor'un kullanılması ise 1289'da İngiltere'de olmuştur (Allen, 2004, s. 5). Profesyonel anlamda ilk denetçilik örgütü 1581'de Venedik'te ortaya çıkmıştır. Sanayi devrimiyle beraber, muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve belgelendirilmesi de dahil Avrupa'da, modern

denetim ile benzer niteliklere sahip bir denetim yapısı kurulmuştur. Bu uygulamalar Avrupalılar tarafından Kuzey Amerika'ya iletilmiştir. 1850'lerde ise "İskoçya Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü" modern muhasebe denetimini yazıya geçirmiştir. 1886'da New York'ta "Diplomalı Kamu Muhasipleri Kanunu İngiltere'den Amerika'ya göç eden muhasebeciler tarafından çıkarılmıştır. Denetimin gelişmesi ise büyük ve karışık yapıya sahip olan şirketlerin türemesiyle meydana gelmiştir ve denetim, uluslararası niteliğe sahip olan örgütlenmelere gereksinim duymaya başlamıştır. 1941'de Amerika Birleşik Devletleri'nde Uluslararası İç Denetim Enstitüsü' nün (IIA) kurulması ile birlikte modern manada iç denetim etkinlikleri dikkat çekmeye ve değer kazanmaya başlamıştır. IIA iç denetim sistemleri için uluslararası standartlar belirlemektedir ve sloganı "Paylaşım yoluyla gelişme"dir. İşletmelerin devamlı olarak bir denetim hizmetine gereksinim duymaları hem büyümeleri hem de yasal düzenlemeler sebebiyle ortaya çıkmıştır (Başpınar, 2006, s. 26-28).

1.2.3. İç Denetim Alanındaki Uluslararası Kuruluşlar

İç denetim alanında faaliyet gösteren uluslararası kuruluşlar aşağıda ana harları itibarıyla incelenmiştir.

1.2.3.1. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü

İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors - IIA) 1941'de New York'ta örgütlerin hızla büyümesi ve bu sebeple karmaşıklığının fazlaşmasından kaynaklanan sorunlara bir çözüm bulmak için kurulmuştur. IIA, dünya çapında 175.000'den fazla üyeyi bünyesinde barındırmakta ve bu üyelere iç denetim, iç kontrol, IT denetimi gibi hizmetler sunmaktadır. Enstitünün verdiği türlü sertifikaların dünya genelinde geçerliliği bulunmaktadır (Tarantino, 2005, s. 36).

1983 yılında IIA, iç denetçilere destek olması için "iç denetçi" isimli bir çalışma yayınlamıştır. Bu çalışmada değinilen iç kontrol konusundaki temel sonuçlar şöyle sıralanmaktadır (Alptürk, 2008, s. 21):

- Kontrol, yönetimce hedeflere varabilmek için yapılmaktadır,
- Kontrolün ortaya çıkması yönetimin planlaması, yönlendirmesine bağlıdır,

- Kontrol kavramı idari kontrol, yönetim kontrolü, iç kontrol gibi fonksiyonlara ayrılabilir, ayrılabilmektedir,
- Kontroller önleyici, belirleyici ya da yönlendirici olabilir,
- İç denetim, hedeflere ulaşabilmek için elverişli bir güven ortamının varlığını tespit etmek adına planlama, organizasyon ve yönetim operasyonlarının değerlendirilmesidir.

1.2.3.2. Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü

Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants - AICPA) 1887'de kurulmuş, 125 senedir kamu yararına hizmet sunan, 128 ülkede yaklaşık 386.000 üyesiyle beraber muhasebeciliği temsil eden dünyadaki en büyük meslek örgütü olarak bilinmektedir. Örgütün hedefi ise bu meslekten olan kişilerin haklarını korumak, yetki belgesi vermek, eğitimleriyle alakalı esasları düzenlemektir (Ak, 2004, s. 37).

AICPA 1947'de bütün dünya genelinde kabul görmüş denetim standartları yayınlanmıştır ve bu standartlar çalışma alanı standartları ve raporlama standartları olmak üzere toplamda on standarttan meydana gelmiştir. İç kontrol sisteminin ise çalışma alanı standartlarına göre düzenlenmesi yapılmıştır. Böylece denetimin planı ve kapsamı bakımından işletmenin iç kontrol sisteminin dış denetçiler tarafından ele alınması gerektiği tavsiye edilmiştir (Ural, 2004, s. 67).

1.2.3.3. Sponsor Organizasyonlar Komitesi

Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations – COSO) tarafından temsil edilen model farklılıklar içeren bir modeldir. COSO, gönüllü kuruluşların finansal raporlamanın iş ahlakını, etkin bir şekilde gerçekleştirilen iç kontroller ile tüm dünyada kalitesini artırmak için bir araya gelmesiyle kurulmuştur (COSO, 2012, s. 5). Hileli Mali Raporlama Üzerine Ulusal Komisyonu'na destek olmak için 1985'te oluşturulmuştur. COSO'nun sunduğu iç kontrol modeli öncelikle Avrupa birliği ülkeleri olmak üzere pek çok gelişmiş ülkeye ilham olmuştur (Pamukçu, 2011, s. 50).

1.2.3.4. Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu

Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants - IFAC) 7 Ekim 1977'de 11.Dünya Muhasebeciler Kongresi'nde Almanya'da kurulan Uluslararası muhasebeciler federasyonu dünyadaki önemli ve etkin muhasebecilik örgütlerinden biridir (IFAC, 2006, s. 3).

1977'de 51 ülkenin 63 kurucu üyesinden meydana gelen ve günümüzde 129 ülkeden 173 üyesi ile beraber yaklaşık 2. 5 milyon kamu, özel çalışan ve akademisyenden oluşan muhasebeciyi barındıran IFAC'in amacı; meslek konusunda uluslararası söze sahip olmak, muhasebeciler için denetim ve güvence alanında, kamu sektörü muhasebesi alanında, eğitim alanında kaliteli uluslararası standartların geliştirilmesi, bu standartların kullanımına destek olmaktır (IFAC, 2006, s. 5).

IFAC'ın iç kontrolle alakalı yaptığı düzenlemeler, Uluslararası Denetim Standartları "400 Risk Değerlemesi ve İç Kontrol" standardı başlığında ele alınmaktadır. Muhasebe sistemi, kontrol ortamı ve kontrol prosedürleri ISA 400' e göre iç kontrol sisteminin unsurları olarak değerlendirilmektedir (Arıkan, 2010, s. 10).

1.2.3.5. Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu ve Sarbanes Oxley Kanunu

Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu (U.S. Securities and Exchange Commission - SEC) 1934'te kurulmuş olup; iç kontrol sisteminin hedeflerini diğer kuruluşlara kıyasla daha dar bir kapsamda ele almıştır. SEC'in iç kontrolü, daha çok muhasebe ile alakalı kabul eden bir görüşü benimsediği görülmektedir (Özbek, 2012, s. 291).

2000'lerde büyük şirketlerde meydana gelen büyük mali krizler sebebiyle yatırımcılar, çalışanlar ve kamu önemli derecede zarar görmüştür. Büyük şirketlerde meydana gelen mali skandallardan dolayı korkuları gidermek ve yayınlanan kurumsal raporlarla birlikte tekrar güven elde etmek için Temmuz 2002'de SOX adıyla bilinen bir kanun sunmuştur. Bu kanunda "Yatırımcıları Korumak İçin Kurumsal Açıklamaları Sermaye Piyasası Kanununa ve Diğer Kararlara Uygun Hale Getirerek Doğruluklarını ve Güvenilirliklerini İyileştirme Kanunu" isimli Sarbanes- Oxley standartlarını yürürlüğe koymuştur (Alptürk, 2008, s. 29).

Genel olarak Sarbanes-Oxley kanununun amaçları Şu Şekildedir (Uzay, 2003, s. 228):

- Yatırımcıya güvenilir, detaylı ve anlaşılır finansal bilgi vermek,
- Őirket yönetimlerinde Őeffaflığı artırmak,
- Halka Açık Őirketler Muhasebe Denetim ve Gözetim Kurulunu kurarak yaptırımlarda daha katı olmak,
- Etkin bir iç kontrol sistemi kurup uygulanmasının sağlamaktır.

1.2.3.6. Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü

Kanada sertifikasına sahip olan Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (Canadian Institute of Chartered Accountants - COCO), muhasebeciler tarafından 1995'te bir kontrol rehberi geliştirilmesiyle ortaya atılmış ve kavramsal bakımdan Coso modelinden daha kapsamlı bir model olmuştur. Organizasyonun adından dolayı da bu çalışma CoCo raporu olarak bilinmektedir (COSO, 2012, s. 2).

CoCo modeli iç kontrolün dört bileşeni altında değerlendirilmektedir. Bu bileşenler Şunlardır (Doyrangöl, 2001, s. 50-51):

Amaç: Organizasyonun yönünü belirlemeyi hedefler. Riskler, politikalar ve performanslar bu başlıkta değerlendirilmektedir.

Bağlılık: Bu bileşende organizasyonun kimliği, etik değerleri, insan kaynakları politikaları, güvenilirliği gibi konular ele alınmaktadır.

İzleme ve öğrenme: Kurumsal bağlamda gerçekleşen değişikliklerin ve gelişmelerin takibinin yapılmasını ve performans, bilgi sistemlerinin ve kontrol faaliyetlerinin değerlendirilmesini içermektedir.

CoCo modelinin iç kontrol sisteminde izleme ve öğrenme kriterlerine madde madde ele almak gerekirse (Tuzcu, 2004, s. 21-22);

- Kurumun amaçları net olarak belirlenmeli ve çalışanlarla paylaşımı yapılmalıdır.

- Hedeflere varılmasına engel teşkil edecek bütün risk faktörleri incelenmelidir.
- Hedeflere ulaşılabilmesi için gereksinim duyulan politikalar belirlenmeli ve çalışanlarla paylaşılmalıdır.
- Bahsi geçen hedef ve planlar, ölçülebilir performans amaçlarını içermelidir.

CoCo modeli bağlılık standartlarına göre ise de;

- Dürüstlük çerçevesinde etik değerler belirlenmeli ve çalışanlara bildirilmelidir.
- İnsan kaynakları politikaları etik değerler ile örtüşmelidir.
- Kurum içi yetki ve sorumluluk tanımları yapılmalıdır.
- Çalışanlar ve yöneticiler arasındaki ilişkiler güven temelinde oluşturulmalıdır.

1.2.4. Uluslararası İç Denetim Standartları

Uluslararası iç denetim standartları aşağıda detaylı olarak incelenmiştir.

1.2.4.1. Yetki ve Sorumluluklar

İç Denetim faaliyetlerinden sorumlu olan yöneticinin görevleri arasında, iç denetim yönetmeliğini dönemsel olarak inceleme ya da inceleme talimatı verme ve incelemeler sonucunda elde edilen bilgilerden bir rapor hazırlayıp bu raporu Yönetim Kuruluna onay için sunma zorunluluğu bulunmaktadır. İç denetim yönetmeliği, iç denetim faaliyetinin amacını, yetkisini ve sorumluluğunun tanımlamasını yapan resmî bir belge olarak kabul edilmektedir. İç denetim yönetmeliği, iç denetimin faaliyet alanını, kapsamını ve niteliğini belirler. Yönetim Kurulu Başkanlığı, iç denetim yönetmeliğinin nihaî onay merciidir (Alptürk, 2008, s. 13).

1.2.4.2. Etik Kurallarının işletme içi standartlar ile yönetmeliğe tanımlanması

İç Denetimin tanımına, bütün ahlaki kurallarına ve standartlarla sınırları çizilen genel çerçeveye uymak zorunlu olarak kabul edilmektedir.

İç Denetim Yöneticisi olan amir kişinin, iç denetimin tanımını, ahlaki

kurallarını ve standartlarını üst yönetim ile değerlendirmesi gerekmektedir (Alptürk, 2008, s. 13).

1.2.4.3. Tarafsızlık ve Objektiflik

İç denetim yöneticisinin görevini tarafsız ve objektif bir şekilde icra etmesine engel olabilecek faktörlerin bulunmaması demektir. Denetim faaliyetlerinin bağımsız olarak yürütülebilmesi için, denetim yöneticisi üst seviye yönetime ve yönetim kuruluna direkt ve sınırsız bir şekilde erişme olanağı bulundurmaktadır (İnan, 1997, s. 47).

1.2.4.4. Kurumsal Bağımsızlık

İç Denetim yönetimi ile alakalı olan yönetim yetkilisi, iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirmesine imkan veren bir yönetim çalışanına bağlı olmak zorundadır. İç Denetim Yöneticisi, yılın ilk ve ikinci çeyreğinde yönetim kuruluna iç denetim etkinliklerinin kurum içi bağımsızlığı hakkında rapor vermek amacıyla onaylattırmak mecburiyetindedir (İnan, 1997, s. 45).

1.2.4.5. Bireysel Objektiflik

İç denetçiler görevlerini yaparlarken objektif ve önyargısız davranmak ve iç denetçiye, iç denetim etkinliklerine olan güveni sarsan çıkar çatışmalarından uzak durmak zorundadırlar. Çıkar çatışmasının var olması için çalışma ahlakına uymayan davranışların meydana gelmesi şart değildir (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2009, s. 15).

1.2.4.6. Nitelik Standartlar

Kurum ya da işletmeye verilen güvence hizmetlerinin niteliğinden dolayı, hazırlanan yönetmelikler kanuni mevzuatlara aykırı olmamak zorundadır. Bu durum ise iç denetim yönetmeliğinde şeffaf bir biçimde belirtilmelidir. Eğer güvence kurum harici çevreler tarafından verilecekse bunları gerçekleştiren danışmanlık firmalarının niteliğini de yayınlacakları yönetmelikte belirtmek mecburiyetindedir (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2009, s. 15).

1.2.4.7. Performans Standartları

Çevre faktörlü risk ve fırsatların değerlendirilmesinin, projeye alakalı verilerin

açıklanarak topluluklar üzerinde direkt etki sahibi olan konularda onlara danışarak etkin bir katılım elde emenin önemini belirtir (Bozkurt, 2010, s. 20).

Performans Standartları çalışanlar, tedarikçiler ve devlet bakımından meydana gelebilecek risklerin önünü kesmek ve bu etkileri gidermek için koşulları ve hedefleri kapsar. Müşteriler, çevresel ya da sosyal risk belirlemeleri durumunda oluşturdukları Çevresel ve Sosyal Yönetim Sistemi ile bu riskle başa çıkmak durumundadır (Selimoğlu vd., 2011, s. 2).

1.2.4.8. Faaliyet Denetimi, Kapsamı ve Amacı

Faaliyet denetimi bir örgütün bütün ya da belirli etkinliklerinin amaçlar doğrultusunda incelenmesi olarak tanımlanmaktadır. Kanun ve kurallara ne kadar uygun olunduğunun, mali raporlamanın güvenilirliğinin ve faaliyetlerin etkinliğine dair iç kontrollerin kalitesini belirlemek faaliyet denetçisinin görevleri arasındadır (Bozkurt, 2010, s. 21).

Faaliyet denetimi, işletme ve faaliyetlerle ilgili olarak mali yapıyı incelemede yardımcı eylem olarak karşımıza çıkabilmekte; ayrıca bilgi sistemlerinin kontrollerini de faaliyet denetiminin bir çeşidi olarak değerlendirmekte bir sakınca görülmemektedir (Selimoğlu vd., 2011, s. 2).

1.2.5. İç Denetim Sisteminin İç Kontrol Sistemiyle İlişkisi

Günlük söylemlerde birbiriyle karıştırılan iç denetim ve iç kontrol farklı kavramlardır. İç kontrol, işletmenin amaçlarını gerçekleştirmeye, amaçlara giden yolda güven kazanmaya yarayan niteliklerin oluşmasına katkıda bulunan yöntemlerin bütünü olarak tanımlanmaktadır. İç denetim ise, kurum içindeki iç kontrol unsurlarını değerlendiren bağımsız bir sistemdir (İbiş ve Çatıkkaş, 2012, s. 99).

İç kontrol sistemi, hem iç hem de bağımsız denetimin etkili bir biçimde yapılabilmesi için ihtiyaç duyulan en önemli unsurlardandır. Mali tablolar denetçi tarafından denetlenirken iç kontrol sistemi, denetim faaliyetlerini planlamak ve iç kontrol sistemi hakkında öneri vermek için incelenmektedir (Ak, 2004, s. 356).

Var olan iç kontrol sistemlerinde risklerin önlenmesi konusunda mutlak bir güvence verilmez. Bu sebeple iç kontrol sisteminin yapısı yöneticiler tarafından düzenli aralıklarla değerlendirilmelidir (Aslan, 2010, s. 70).

1.2.6. Literatür Taraması

Dibo (2007), aracı kurumlarda risk yönetim aracı olarak iç denetim sistemini ele aldığı çalışmasında bir aracı kurumda iç denetim birimi oluşturulurken yasal sürecin yanında bir de risk yönetimine dayalı bir yapı modelinin kullanılması gerektiğini ortaya koymuştur. İç denetim sürecinin uluslararası kriterler ile uyumlu bir biçimde tamamlanması için iç denetimin bağımsız bir faaliyet olarak gerçekleştirilmesi gerektiğini ifade etmiştir.

Özalp (2006), iç denetim sisteminin faaliyet denetimi süreçlerindeki konumunu belirlemek amacıyla yaptığı çalışmada, faaliyet denetiminin işletmeler için öneminin fark edilmeye başlamasıyla beraber, iç denetimin de gerekli önemi gördüğünü belirtmiştir. Faaliyet denetimi, iç denetimin bir uzantısı olarak ortaya çıkmıştır ve iç denetim sürecinde vazgeçilmez bir unsur niteliği taşımaktadır.

Sarıbuğday (2013), çalışmasında mali denetimin kamu kurumlarındaki sürecini izleyerek bir belediyenin muhasebe ve raporlama işlemlerini incelemiştir. Çalışmasında iç denetimin son on senelik dönemde gerekli önemi görmeye başladığını belirtmiş, iç denetçilerin iç denetim fonksiyonlarını sık sık hatırlatması gerektiğini ifade etmiştir. İç denetim, hata arayan değil “değer katan” bir fonksiyona sahiptir, bunun yanında kurum ya da firmaların beklentilerini iyi analiz etmek, iç denetimin verimini artıracaktır.

Eski (2006), Türkiye’de iç denetim sisteminin bankacılık sektörü özelinde Avrupa Birliği ile uyum sürecini analiz ettiği çalışmada ülkemizde yapılan düzenlemelerin AB ile uyum sağlamaya yönelik yapıldığını ortaya koymuştur. Türk bankacılık sektöründe bağımsız dış denetim yapan kuruluşların iç denetim birimleriyle işbirliği içinde olmasını iç denetimin bir aksaklığı olarak ifade etmiş, iç kontrol merkezleri ile teftiş kurullarının koordine bir biçimde hareket etmeleri gerektiğini dile getirmiştir. İç kontrol sistemlerinin yeni sisteme uyum sağlama sürecinde olduğunu ve aksaklıkların bu noktada başladığını belirtmiş, uyumsuzlukların çözülmesi için öneriler sunmuştur.

Arslan (2014), çalışmasında kamu kurumlarında iç denetim sistemini ele almış, büyükşehir belediyeleri üzerine bir araştırma yapmıştır. İç denetimin kamu kurumlarında beklenen etkinlikte olmadığı ve beklenen verimi sağlamadığını ifade etmiştir. Bu beklentilerin ancak iç denetimin sağlıklı bir biçimde anlaşılmasıyla elde edilebileceğini dile getirmiş ve iç denetçilerin bu noktada efor sarf etmesi gerektiğini, üst yönetim ile çalışanların da farkındalık yaratma sürecinde faaliyetlerde bulunmasının şart olduğunu belirtmiştir. İç denetimin planlanan etkinlikte ve verimlilikte tamamlanması için iç denetçilerin görüş ve önerilerinin ön planda tutulmasını gerektiğini ifade etmiştir.

Yıldırım (2013), iç denetim sisteminin anonim şirketlerde risk yönetim aracı olarak kullanılması üzerine yaptığı araştırmasında iç denetçilerin kurum ya da firmalara risklerin tanıtılması, önlem alınması için gerekli olan sistemlerin açıklanması için üst yönetimi bilgilendirmeleri gerektiğini ifade etmiştir. Kurumsallaşma sürecinde bu anlayışın temel alınması gerektiğini dile getirmiş; etkin ve verimli bir iç denetim fonksiyonu yaratmayı hedefleyen firmalar için risk yönetimi bağlamında politika ve stratejilerin oluşturulmasını en önemli gerekliliklerden biri olarak belirlemiştir.

2. BÖLÜM

ULUSLARARASI FAALİYET GÖSTEREN FİRMALARIN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Çalışmanın bu bölümünde uluslararası alanda faaliyet gösteren firmaların iç denetim sistemlerinin değerlendirilmesine yönelik yapılan araştırmayı içermektedir. Araştırma kapsamında uluslararası faaliyet gösteren 94 firmanın verileri incelenmiştir. Çalışmada incelenen değişkenler şunlardır; uluslararası firmaların çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirleri.

2.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırmanın amacı; uluslararası faaliyet gösteren firmaların iç denetim sisteminin düzeyinin ne olduğu ve belirlenen diğer değişkenler ile arasındaki ilişkinin ortaya konulmasıdır. Bu kapsamda, çalışmanın amacına ulaşabilmesi için değişkenler Protiviti web sitesinden yayımlanan raporlara ilişkin veriler esas alınarak oluşturulmuştur. 20'den fazla ülkede ve 70'den fazla lokasyonda faaliyet gösteren Protiviti, global iş ve iç denetim danışmanlığı yapan yaklaşık 3800 profesyoneli bünyesinde bulunduran bir kurumdur (<http://www.protiviti.com/en-US/Pages/default.aspx>). Çalışmada uluslararası alanda çeşitli sektörlerde faaliyette bulunan 94 firmanın; menşei, çalışan sayısı, hizmet verilen ülke sayısı, sektörü, iç denetime ayrılan bütçesi, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre, iç denetime ayrılan bütçesi ve toplam gelirleri olmak üzere toplam 10 değişken elde edilmiştir. Çalışma da aşağıdaki sorulara cevaplar aranmıştır.

- Çalışan sayısına göre iç denetime ayrılan bütçeleri, denetçi sayıları, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelirleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,
- İç denetime ayrılan bütçeye göre denetçi sayıları, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,
- Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelir

arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,

- İç denetim yapılan süreye göre, yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,

- Sektör ile iç denetim yapılan süre, iç denetçi sayısı ve iç denetime ayrılan bütçe arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,

- Kurulduğu ülke ile iç denetim yapılan süre ve iç denetime ayrılan bütçe arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı,

- Hizmet verilen ülke sayısı ile iç denetime ayrılan bütçe arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir ilişki olup olmadığı incelenmiştir.

2.2. Araştırmanın Dayandığı Hipotezler

Araştırmanın amacına yönelik olarak hazırlanan hipotezler, elde edilen verilere göre analize tabi tutulup test edilmiştir. Bu hipotezler araştırmanın amacı kapsamında belirtilen araştırma soruları temel alınarak oluşturulmuştur. Geliştirilen hipotezler şunlardır:

H₁: Çalışan sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₂: Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₃: İç denetim yapılan süreye göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₄: Yıllık gelirlere göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₅: Çalışan sayısına göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₆: Çalışan iç denetçi sayısına göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₇: İç denetim yapılan süreye göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₈: İç denetime ayrılan bütçeye göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₉: Çalışan sayısına göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₀: İç denetime ayrılan bütçeye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₁: İç denetim yapılan süreye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₂: Yıllık gelirlere göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₃: Çalışan sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₄: İç denetime ayrılan bütçeye göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₅: Yıllık gelirlere göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₆: Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₇: Sektör ile iç denetim yapılan süre arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₁₈: Sektör ile iç denetçi sayısı arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₁₉: Sektör ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₂₀: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₂₁: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetçi sayısı arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₂₂: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetim yapılan süre arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₂₃: Hizmet verilen ülke sayısı ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

2.3. Araştırmanın Kapsamı ve Veri Toplama Yöntemi

Çalışmanın amacına ulaşabilmesi için değişkenler global iş ve iç denetim danışmanlığı yapan Protiviti firması tarafından yayınlanan raporlara ilişkin veriler esas alınarak oluşturulmuştur (Protiviti, 2016). Toplam 11 versiyon üzerinden incelenen raporlarda uluslararası alanda çeşitli sektörlerde faaliyette bulunan 94 firmanın; menşei, çalışan sayısı, hizmet verilen ülke sayısı, sektörü, iç denetime ayrılan bütçesi, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre, iç denetime ayrılan bütçesi ve toplam gelirleri olmak üzere toplam 10 değişken elde edilmiştir. Raporlarda yer alan veriler istenilen

formatta ve istenilen değişkenleri içerecek şekilde kaydedilmiştir.

Elde edilen değişkenlere ilişkin tanımlayıcı istatistikler Tablo 1’de verilmiştir.

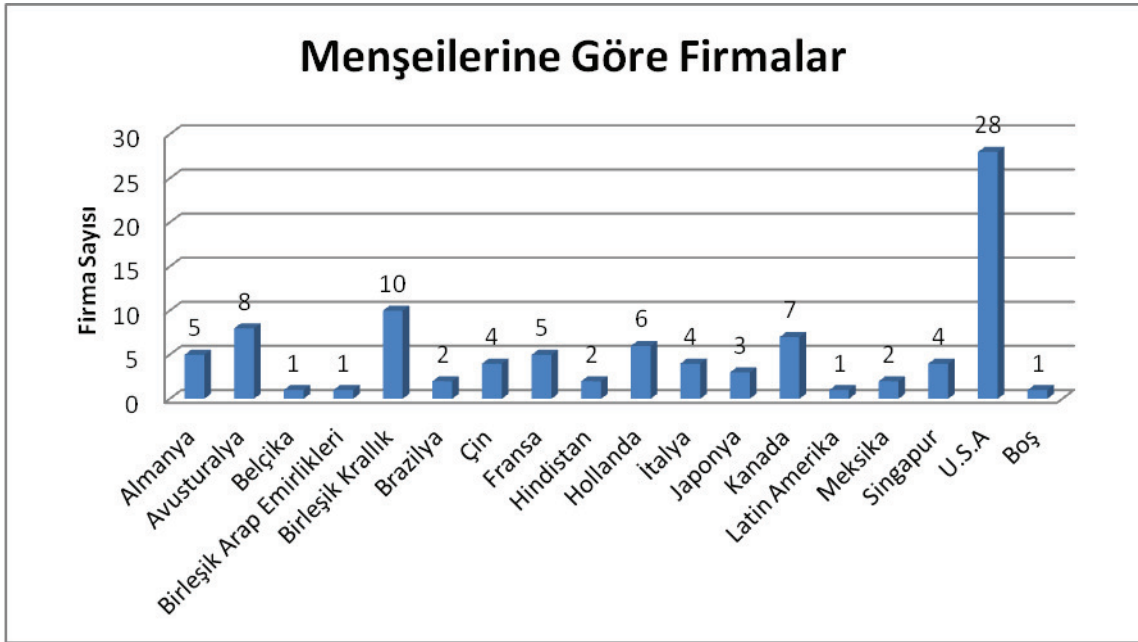
Tablo 1. Değişkenlere İlişkin Tamamlayıcı İstatistikler

Değişken	Firma Sayısı	Boş	Ort.	Medyan	Std. Sapma	Min.	Maks.
Menşei	94	0	-	-	-	-	-
Hizmet verilen ülke sayısı	83	11	47	35	49	1	200
Çalışan sayısı	88	6	43198	21144,5	60260	125	385000
Sektör	94	0	-	-	-	-	-
İç denetime ayrılan bütçe	43	51	5	2,5	5	0,5	15
Çalışan iç denetçi sayısı	87	7	75	22	139	3	900
İç denetim yapılan süre	72	22	22	15	21	2	100
Yıllık gelir (milyon)	84	10	75667	8949,36	230925	0	1759730

Tablo 1’e göre değişkenlere yönelik tanımlayıcı istatistikler incelendiğinde, toplam 94 adet firma verisinden faydalanılmıştır. Bu firmaların hangi ülkede kurulduğu, hizmet verdikleri ülke sayısı, hangi sektörde faaliyet gösterdiği, çalışan sayısı, iç denetim için ayrılan bütçesi, iç denetimin yapılma süresi, hangi yıllarda yapıldığı ve firmaların yıllık gelirleri baz alınarak hazırlanmıştır. Protiviti tarafından belirli dönemlerde sunulan raporlardan elde edilen verilere göre hazırlanmış bu tabloda yer alan bazı firmalar bahsi geçen tüm değişkenlerin değerlerini paylaşmamıştır. Bu sebeple değişkenlerin analizinde verilerin sayısı farklılık gösterebilmektedir. Örneğin 11 firma hizmet verdiği ülke sayısını, 6 firma ise çalışan sayısını paylaşmamıştır. Tablo 1 incelendiğinde standart sapmaların oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Temel sebep minimum ve maksimum değerler arasındaki farklardan kaynaklanmaktadır.

Şekil 1’de iç denetime konu olan firmaların hangi ülkeye mensup olduğunu sayısal verilerle tablo ve yüzdeler şeklinde gösterimi yapılmıştır. Buna göre incelenen firmalar en fazla sırasıyla Amerika, İngiltere ve Avustralya ülkelerine aittir.

Şekil 1. İç Denetime Konu Olan Firmaların Ait Oldukları Ülkeler Çubuk Grafiği



Tablo 2. İç Denetime Konu Olan Firmaların Ait Oldukları Ülkeler

	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
(Boş)	1	1,1	1,1
Avustralya	8	8,5	9,6
Belçika	1	1,1	10,6
Brezilya	2	2,1	12,8
Kanada	7	7,5	20,2
Çin	4	4,3	24,5
Fransa	5	5,3	29,8
Almanya	5	5,3	35,1
Hindistan	2	2,1	37,2
İtalya	4	4,3	41,5
Japonya	3	3,2	44,7
Latin Amerika	1	1,1	45,7
Meksika	2	2,1	47,9
Singapur	4	4,3	52,1
Hollanda	6	6,4	58,5
Birleşik Arap Emirlikleri	1	1,1	59,6
Birleşik Krallık	10	10,6	70,2
Amerika Birleşik Devletleri	28	29,8	100
Toplam	94	100	

Şekil 1 ve Tablo 2 incelendiğinde araştırmaya konu olan firmaların büyük bir çoğunluğunu %29,8 ile Amerika Birleşik Devletleri'nde kurulan firmalar oluşturmaktadır. %10,6'sının Birleşik Krallık 'ta kurulan firmalara ve %8,5'inin Avustralya'da kurulan firmalara ait olduğu görülmektedir.

Tablo 3. İç Denetime Konu Olan Firmalar

FIRMA	MENSEI	FIRMA	MENSEI	FIRMA	MENSEI
Airservices Australia	Avustralya	Hydro One	Kanada	OLD national bank	U.S.A
Alitalia	İtalya	LUXOTTICA	İtalya	Pan American	Kanada
Antalis	Fransa	Salesforce	U.S.A	Turust Mark	U.S.A
Cadence	U.S.A	SEQUANA	Fransa	Under Armour	U.S.A
Cirque Du Soleil	Kanada	Sprint	U.S.A	AMP	Avustralya
EA	U.S.A	Under Armour	U.S.A	Taxation office	Avustralya
Endurance	Hindistan	VISA	U.S.A	Bayer	Almanya
Harvard	U.S.A	Aditya Birla Group	Hindistan	Eni	İtalya
Henkel	Almanya	Brookfield	Brazilya	Etihad	Birleşik Krallık Arap Emirlikleri
Mc dermatt	U.S.A	GdfSUEZ	Fransa	Euroclear	Belçika
Océ	Hollanda	TD	Kanada	Jc penney	U.S.A
London	Birleşik Krallık	Bhp Billitan	Avustralya	Kimberly-clark	U.S.A
Teacehers	Kanada	CIBC	Kanada	London Stock Exchange	Birleşik Krallık
Penoles	Meksika	Dassault	Fransa	UOB	Singapur
Reader' s Digest	U.S.A	General mills	U.S.A	Barclays	Birleşik Krallık
Reed Elsevier	Birleşik Krallık	KPN	Hollanda	BP	Birleşik Krallık
Robeco	Hollanda	legg mason	U.S.A	Edison	İtalya
Sadia	Brazilya	sony	Japonya	harley davidson	U.S.A
Singapore pres	Singapur	ABN AMRO	Hollanda	Komatsu	U.S.A
Commonwealth Bank	Avustralya	Atlas Air	U.S.A	starbuck	U.S.A
Dentsply	U.S.A	Baidu	Çin	Ancor	Latin Amerika
Deutsche Banks	Almanya	Barclays	Birleşik Krallık	ANZ	Avustralya
Philips	Hollanda	Boz allen hamilton	U.S.A	Daimler Chrysler	Almanya
Sap	Almanya	Bupa	Birleşik Krallık	Tabocco INC	Japonya
Shell	Hollanda	Estee lauder	U.S.A	National bank	Kanada
SPB	Fransa	Fis	U.S.A	Raytheon	U.S.A
Talecris	U.S.A	HSBC	Birleşik Krallık	Telstra	Avustralya
Alibaba.com	Çin	NUS	Singapur	Time Warner	U.S.A
DBS	Singapur	NTT DATA	Japonya	Australia Post	Avustralya
HYATT	U.S.A	OLD MUTUAL	Birleşik Krallık	CA	U.S.A
Fosters grup	Çin	Group Bimbo	Meksika	Lloyds TSB	Birleşik Krallık
Mgm Mirage	Çin				

Tablo 3'te iç denetime konu olan 94 firmanın isimleri ve kuruldukları ülkeler gösterilmiştir.

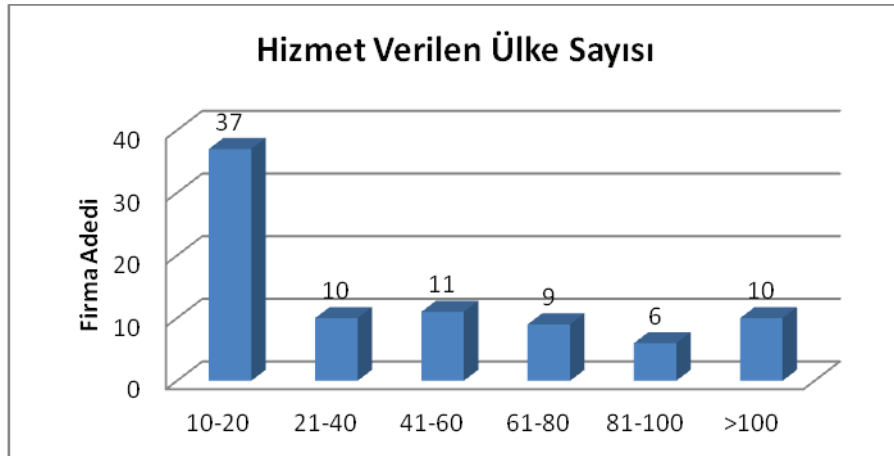
Tablo 4'te firmaların hizmet verdikleri ülke sayıları gruplanmış olarak incelenmiştir. Firmaların %44,58'inin 1-20 arası ülkeye hizmet verdiği görülmektedir

Tablo 4. Hizmet Verilen Ülke Sayısı

Ülke Sayısı	Frekans	Yüzde	Geçerli Yüzde	Yığılmalı Yüzde
1-20	37	39,4	44,6	44,6
21-40	10	10,6	12	56,6
41-60	11	11,7	13,3	69,9
61-80	9	9,6	10,8	80,7
81-100	6	6,4	7,2	88
>100	10	10,6	12	100
Toplam	83	88,3	100	
(Boş)	11	11,7		
Toplam	94	100		

Şekil 2'de iç denetime konu olan firmaların hizmet verdikleri ülkelerin dağılımı verilmiştir. İncelenen firmaların %69,9'unun en fazla 60 ülkeye hizmet verdiği, %12'sinin ise 100'den fazla ülkede faaliyet gösterdiği gözlemlenmiştir.

Şekil 2. Hizmet Verilen Ülke Sayısı Çubuk Grafiği



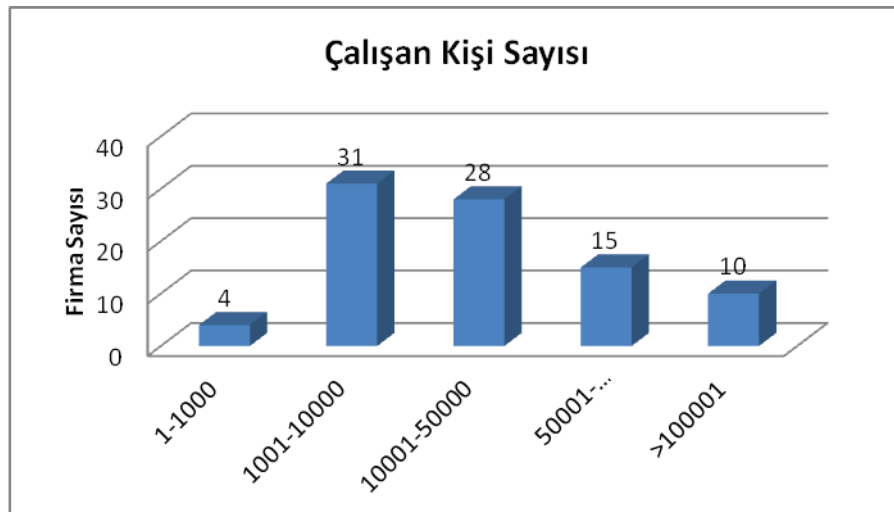
Tablo 5'te firmalarda çalışan kişi sayılarına ait gruplandırılmış frekans analizi sonuçları gösterilmiştir. Buna göre 1001-10000 kişi çalıştıran firmaların oranı %33, 10001-50000 kişi çalıştıran firmaların oranı %29,8 olarak bulunmuştur.

Tablo 5. Çalışan Kişi Sayısı

Çalışan Kişi Sayısı	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
1-1000	4	4,3	4,5
1001-10000	31	33	39,8
10001-50000	28	29,8	71,6
50001-100000	15	16	88,6
>100001	10	10,6	100
Toplam	88	93,6	
Boş hücre	6	6,4	
Toplam	94	100	

Şekil 3'de iç denetime konu olan firmaların çalışan sayıları verilmiştir. İncelenen firmaların %35,23'ü 1001-10000 arası çalışana sahipken, %31,82'si 10001-50000 arası çalışana sahip, %17,05'i 50001-100000 arası çalışana sahip, %11,36'sı 100000 üzeri çalışana sahip ve %4,55'i ise 1000'den az çalışana sahiptir.

Şekil 2. Çalışan Kişi Sayısı Çubuk Grafiği



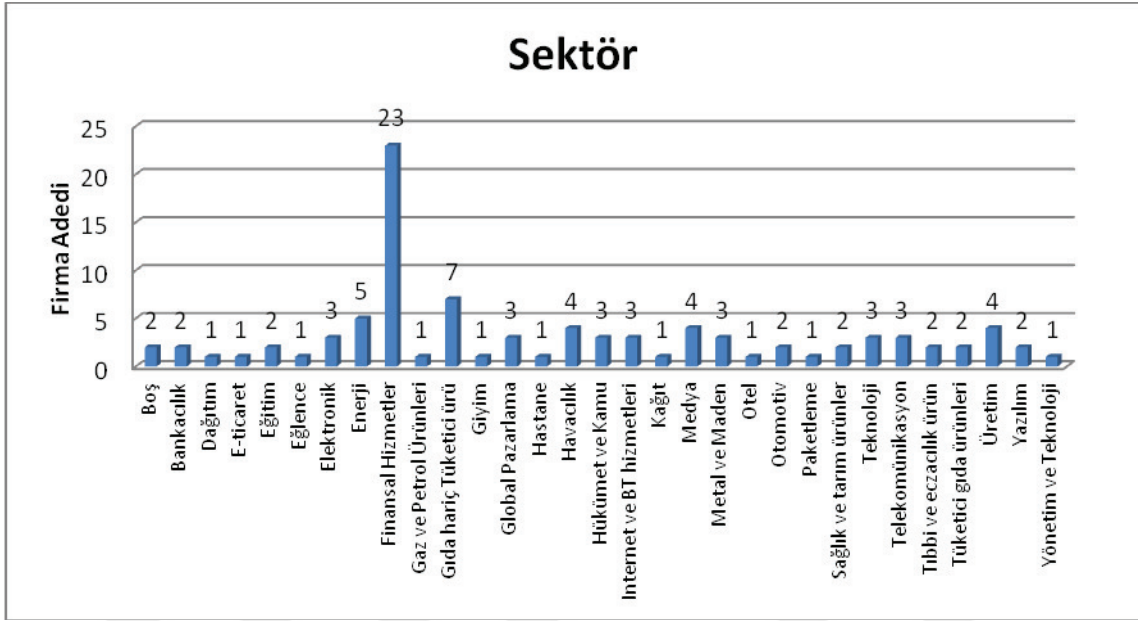
Tablo 6’da çalışmaya katılan firmaların sektör bilgileri verilmiştir. Buna göre finansal hizmetler sektörü %24,5 ile en yoğun veri toplanan sektör olarak karşımıza çıkmıştır.

Tablo 6. Sektör Bilgileri

Sektörler	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
Boş	2	2,1	2,1
Bankacılık	2	2,1	4,3
Dağıtım	1	1,1	5,3
E-ticaret	1	1,1	6,4
Eğitim	2	2,1	8,5
Eğlence	1	1,1	9,6
Elektronik	3	3,2	12,8
Enerji	5	5,3	18,1
Finansal Hizmetler	23	24,5	42,6
Gaz ve Petrol Ürünleri	1	1,1	43,6
Gıda hariç Tüketici ürü	7	7,4	51,1
Giyim	1	1,1	52,1
Global Pazarlama	3	3,2	55,3
Hastane	1	1,1	56,4
Havacılık	4	4,3	60,6
Hükümet ve Kamu	3	3,2	63,8
İnternet ve BT hizmetleri	3	3,2	67
Kağıt	1	1,1	68,1
Medya	4	4,3	72,3
Metal ve Maden	3	3,2	75,5
Otel	1	1,1	76,6
Otomotiv	2	2,1	78,7
Paketleme	1	1,1	79,8
Sağlık ve tarım ürünler	2	2,1	81,9
Teknoloji	3	3,2	85,1
Telekomünikasyon	3	3,2	88,3
Tıbbi ve eczacılık ürün	2	2,1	90,4
Tüketici gıda ürünleri	2	2,1	92,6
Üretim	4	4,3	96,8
Yazılım	2	2,1	98,9
Yönetim ve Teknoloji	1	1,1	100
Toplam	94	100	

Şekil 4’de çalışmaya konu olan firmaların sektörel dağılımları verilmiştir. İncelenen firmaların %24,47’si finansal hizmetler sektöründeyken, %7,45’i gıda hariç tüketici ürünleri sektörü ve %5,32’si enerji sektöründedir.

Şekil 3. Sektör Bilgileri Çubuk Grafiği



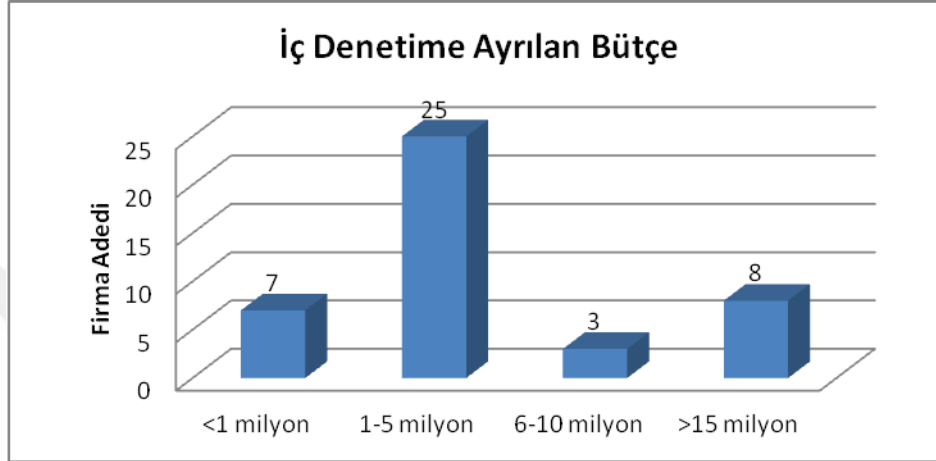
Tablo 7’de firmaların iç denetime ayırdıkları bütçeye ait frekansları gösterilmektedir. Firmaların %45,7’si iç denetime ayırdıkları bütçe ile ilgili bilgi vermiştir. Bulunan sonuçlara göre bütçelerinin bilgisini veren firmaların %74,4’ünün iç denetime 5 milyondan az bütçe ayırdığı görülmüştür.

Tablo 7. İç Denetime Ayrılan Bütçe

İç Denetime Ayrılan Bütçe	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
<1 milyon	7	7,4	16,3
1-5 milyon	25	26,6	74,4
6-10 milyon	3	3,2	81,4
>15 milyon	8	8,5	100
Toplam	43	45,7	
Boş hücre	51	54,3	
Toplam	94	100	

Şekil 5’de iç denetime konu olan firmaların iç denetim için ayırdığı bütçelerin grafikleri verilmiştir. Buna göre incelenen firmaların %58,14’ü iç denetime 1-5 milyon arası bütçe ayırırken, %18,6’sı 15 milyondan fazla, %16,28’i 1 milyondan az ve %6,98’i 6-10 milyon arası bütçe ayırmıştır.

Şekil 4. İç Denetime Ayrılan Bütçe Çubuk Grafiği



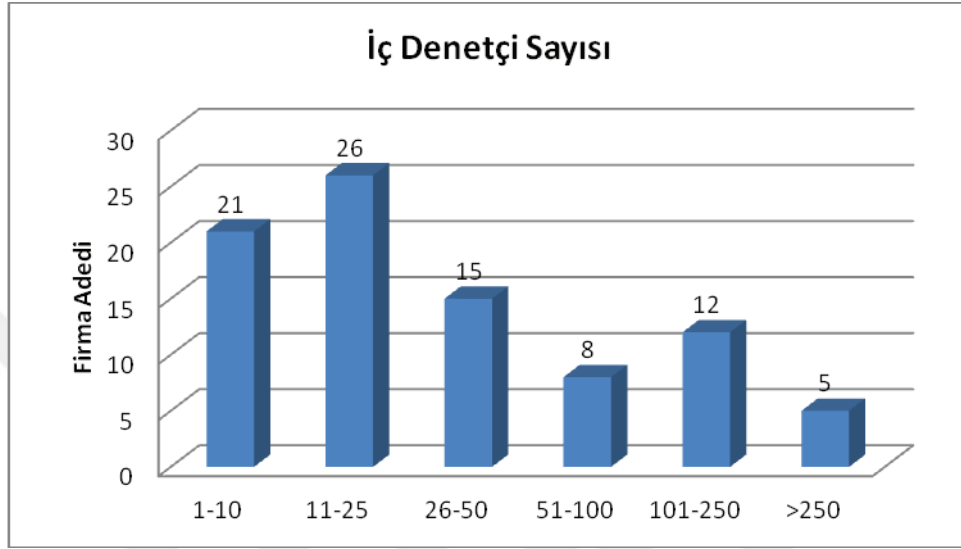
Tablo 8’de firmalarda çalışan iç denetçi sayısına ilişkin frekansları gösterilmiştir.

Tablo 8. Çalışan İç Denetçi Sayısı

Çalışan İç Denetçi Sayısı	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
1-10	21	22,3	24,1
11-25	26	27,7	54
26-50	15	16	71,3
51-100	8	8,5	80,5
101-250	12	12,8	94,3
>250	5	5,3	100
Toplam	87	92,6	
Boş hücre	7	7,4	
Toplam	94	100	

Şekil 6'da göre firmaların %29,9'u 11-25 arası iç denetçi çalıştırırken, %24,1'i 1-10 arası, %17,2'si 26-50 arası iç denetçi çalıştırmaktadır. Maksimum 50 denetçi çalıştıran firmaların oranı %71,3'tür.

Şekil 5. Çalışan İç Denetçi Sayısı Çubuk Grafiği

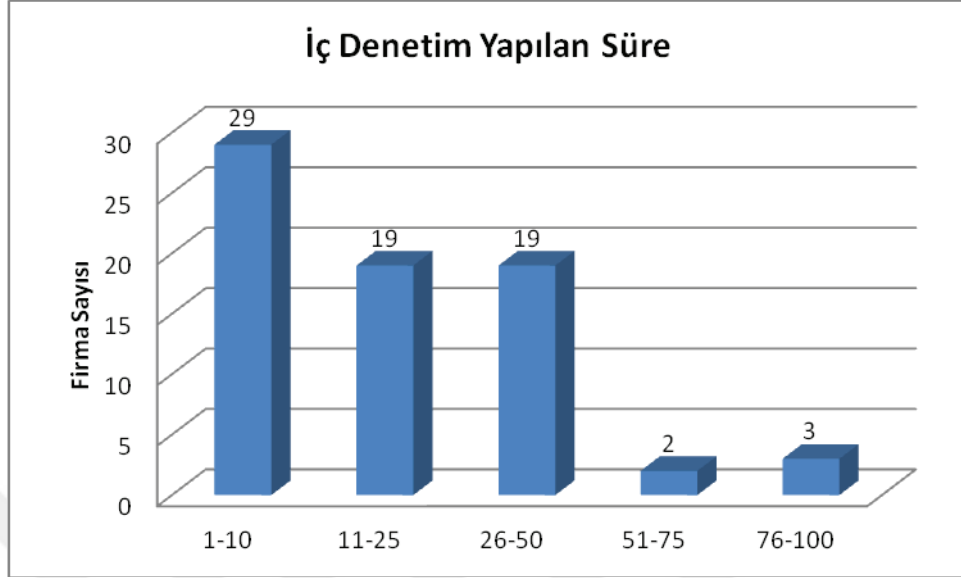


Tablo 9'da firmaların iç denetim yaptıkları süre ile ilgili frekans analizi sonuçları verilmiştir.

Tablo 9. İç Denetim Yapılan Süre

İç Denetim Yapılan Süre	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
1-10	29	30,9	40,3
11-25	19	20,2	66,7
26-50	19	20,2	93,1
51-75	2	2,1	95,8
76-100	3	3,2	100
Toplam	72	76,6	
Boş hücre	22	23,4	
Toplam	94	100	

Şekil 6. İç Denetim Yapılan Süre Çubuk Grafiği

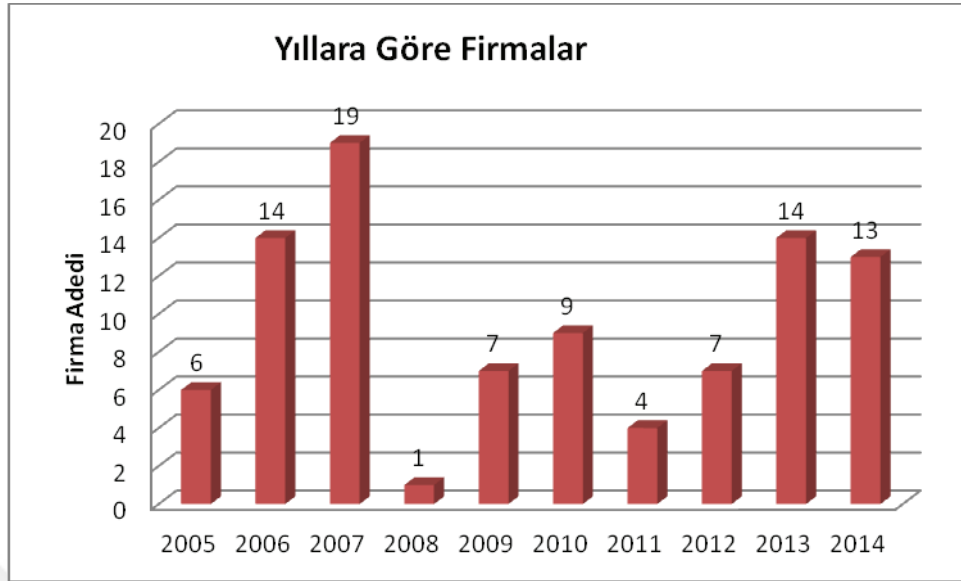


Şekil 7 analiz için verileri elde edilen firmaların iç denetim yaptıkları süreler baz alınarak oluşturulmuştur. Buna göre incelenen firmaların %40,28'i 1-10 yıl süresince iç denetim uygularken, %26,39'u 11-25 arası ve %26,39'u 26-50 arası süresince iç denetim uygulamaktadırlar.

Tablo 10. Yıllar

Yıl	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
2005	6	6,4	6,4
2006	14	14,9	21,3
2007	19	20,2	41,5
2008	1	1,1	42,6
2009	7	7,4	50
2010	9	9,6	59,6
2011	4	4,3	63,8
2012	7	7,4	71,3
2013	14	14,9	86,2
2014	13	13,8	100
Toplam	94	100	

Şekil 7. Yıllar Çubuk Grafiği



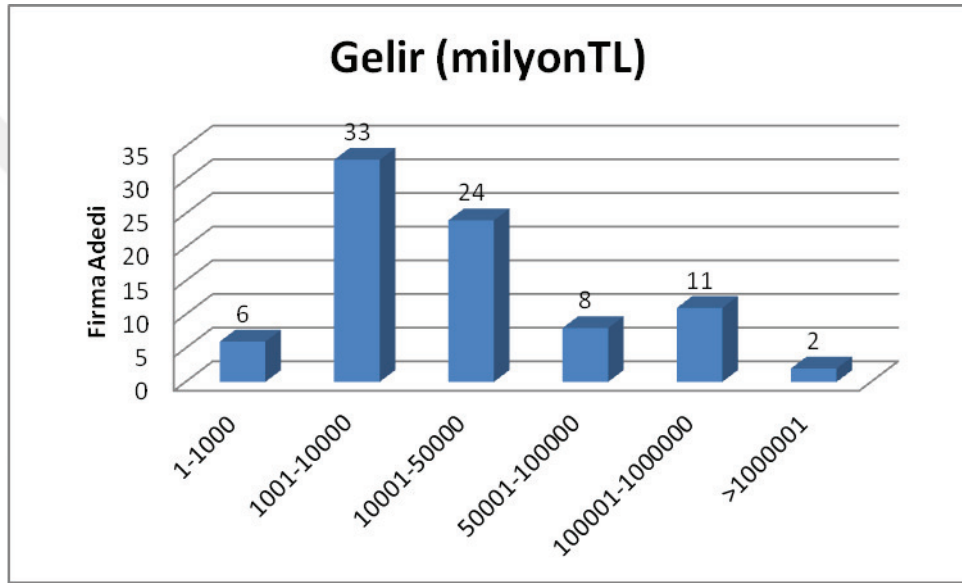
Tablo 8’de firmaların yıllık gelirlerine ait frekansları gösterilmiştir. Buna göre firmaların %35,1’inin yıllık geliri 1001-10000 milyon TL iken, %25,5’inin yıllık geliri 10001-50000 milyon TL şeklinde bulunmuştur.

Tablo 11. Yıllık Gelir (Milyon)

Yıllık Gelir Milyon (TL)	Frekans	Yüzde	Yığılmalı Yüzde
1-1000	6	6,4	7,1
1001-10000	33	35,1	46,4
10001-50000	24	25,5	75,0
50001-100000	8	8,5	84,5
100001-1000000	11	11,7	97,6
>1000001	2	2,1	100,0
Toplam	84	89,4	
Boş hücre	10	10,6	
Toplam	94	100,0	

Şekil 9’da ise iç denetim sonucunda oluşan yıllık geliri gösteren bir grafiksel gösterim yapılmıştır. Buna göre incelenen firmaların %39,29’u 1001-10000 milyon (TL) arası yıllık gelire sahipken, %28,57’si 10001-50000 milyon (TL) arası yıllık gelire sahiptir.

Şekil 8. Yıllık Gelir (Milyon) Çubuk Grafiği



Tablo 12.’de ülkelere göre firmaların çalışan sayısı, denetçi sayısı, iç denetim yapılan süreleri, gelirleri, iç denetime ayrılan bütçeleri ve hizmet verdikleri ülke sayısına ilişkin ortalama verilerinin frekansları 17 ülke bazında gösterilmiştir. Protivity’den alınan verilere göre oluşturulmuş tabloda “*” ile belirtilen alanlarda veriye ulaşılamamıştır.

Tablo 12. Ülkelere Göre Ortalamalar

MENSEİ	İncelenen Firma Sayısı	Çalışan Sayısı (Ort.)	Denetçi Sayısı (Ort.)	İç denetim yapılan süre (Ort. Yıl)	Gelir (milyon TL) (Ort.)	İç Denetime Ayrılan Bütçe (milyon) (Ort.)	Hizmet verilen Ülke Sayısı (Ort.)
Avustralya	8	18007,17	46,50	19,80	65011,15	10,83	38,17
Belçika	1	3566,00	36,00	14,00	2415,92	*	14,00
Brezilya	2	26840,50	11,50	19,00	8732,81	1,50	5,00
Kanada	7	23095,29	109,14	19,60	284504,41	6,70	8,33
Çin	4	31800,00	26,50	8,50	4051,34	2,50	8,50
Fransa	5	50348,80	35,40	6,80	97395,00	4,60	64,00
Almanya	5	136166,80	159,00	48,50	96140,00	8,33	81,75
Hindistan	2	68350,00	42,00	2,00	31511,72	0,50	21,50
İtalya	4	58275,00	42,50	16,33	85696,01	2,50	61,00
Japonya	3	76530,00	58,00	35,50	25549,59	*	70,00
Latin Amerika	1	27000,00	24,00	10,00	12317,80	*	36,00
Meksika	2	7060,00	47,50	3,00	4224,36	2,50	8,50
Singapur	4	12403,50	87,50	32,50	8438,94	7,75	13,50
Hollanda	6	48375,50	85,67	34,83	119921,05	5,63	47,17
B.A.E.	1	24000,00	35,00	8,00	14170,30	*	70,00
Birleşik Krallık	10	78815,00	248,90	25,38	80399,18	5,00	60,56
A.B.D.	28	24202,46	16,78	19,62	51822,91	2,75	59,20

* veri mevcut değil

Tablo 12'de görüldüğü gibi raporlardan elde edilen verilere göre çalışan sayısı ortalaması en yüksek olan üç ülke sırasıyla ülke Almanya (136.166,80) , Birleşik Krallık (78.815) ve Japonya (76.530)'dır. Denetçi sayısı ortalaması en yüksek olan ülke Birleşik Krallık'tır (248,90). İç denetim yapılan süre ortalaması incelendiğinde Almanya birinci sırada yer almaktadır (48,50). Satış gelirleri ortalaması en yüksek olan ülke Kanada'dır (284.504,41 milyon TL). İç denetime ayrılan bütçe ortalaması yüksek olan ülke Avustralya'dır (10,83 milyon TL). Belirtilen ülke menşei olan firmaların hizmet verilen ülke sayısı ortalaması en yüksek olan ülke Almanya'dır (81,75).

Tablo 13.'te sektörlere göre firmaların çalışan sayısı, denetçi sayısı, iç denetim yapılan süreleri, gelirleri, iç denetime ayrılan bütçeleri ve hizmet verdikleri ülke sayısına ilişkin ortalama verilerinin frekansları gösterilmiştir.

Tablo 13. Sektöre Göre Ortalamalar

Sektör	İncelenen Firma Sayısı	Hizmet verilen Ülke Sayısı (Ort.)	Çalışan Sayısı (Ort.)	İç Denetime Ayrılan Bütçe (milyon) (Ort.)	Denetçi Sayısı (Ort.)	İç denetim yapılan süre (Ort. Yıl)	Gelir (milyon TL) (Ort.)
Bankacılık	2	105,5	22289	*	120,00	30,00	174722
Dağıtım	1	44,0	7900	0,50	4,00	5,00	3931,41
Eğitim	2	18,0	11500	2,50	15,00	31,00	3851,29
Eğlence	1	10,0	4000,00	0,50	6,00	7,00	727,24
Elektronik	3	80,0	114100	2,50	87,50	57,50	32107
Enerji	5	69,6	100340	10,83	113,20	20,25	232585
E-ticaret	1	11,0	20000	2,50	23,00	7,00	842,24
Finansal Hizmetler	23	34,8	42468	9,05	182,59	27,42	110961
Gaz ve Petrol Ürünleri	1	100,0	83900	*	150,00	*	0,00
Gıda hariç Tüketici ürünleri/perakende	7	52,3	62083,	3,50	29,00	41,33	28287
Giyim	1	20,0	7800,00	*	6,00	8,00	4972,92
Global Pazarlama	3	8,5	5450,00	*	52,00	10,00	4115,33
Hastane	1	45,0	85000,	2,50	16,00	4,00	5411,00
Havacılık	4	61,0	12200,	2,50	15,75	11,75	6673,97
Hükümet ve Kamu	3	1,0	8622,33	2,50	15,00	11,33	2628,20
İnternet ve BT hizmetleri	3	23,0	37102,	2,50	28,33	14,33	4878,46
Kağıt	1	55,0	12900,	2,50	5,00	6,00	8853,70
Medya	4	45,5	13238,	3,50	12,75	18,33	3109,34
Metal ve Maden	3	10,3	4828,33	8,75	28,00	13,33	629479
Otel	1	*	70000,	*	*	*	*
Otomotiv	2	100,0	385000	*	225,00	*	131157
Paketleme	1	36,0	27000,	*	24,00	10,00	12317
Sağlık ve tarım ürünleri	2	132,5	94450	*	65,00	50,00	73009
Teknoloji	3	36,0	6166,67	1,50	9,67	11,50	3650,38
Telekomünikasyon	3	84,5	32500	2,50	35,33	12,00	26803
Tıbbi ve eczacılık ürünleri	2	61,5	7100,00	2,50	6,00	9,00	2774,09
Tüketici gıda ürünleri	2	72,5	23500	*	20,00	40,00	14884
Üretim	4	42,3	24238	1,83	16,00	12,00	19995
Yazılım	2	95,0	28850	2,50	19,50	12,00	14102
Yönetim ve Teknoloji	1	17,0	23000	*	13,00	5,00	12378

* veri mevcut değil

Sektörlere göre ortalamalar Tablo 13'de görüldüğü gibi verilerin büyük çoğunluğunu finansal hizmetler sektöründen elde edildiği görülmektedir. Çalışan sayısı ortalaması en yüksek olan üç sektör sırasıyla otomotiv, elektronik ve enerji olarak karşımıza çıkmıştır.. Denetçi sayısı ortalaması en yüksek olan sektör otomotivdir. İç denetim yapılan süre ortalaması incelendiğinde elektronik sektörü birinci sırada yer almaktadır Gelirler ortalaması en yüksek olan sektör metal ve madendir. İç denetime ayrılan bütçe ortalaması yüksek olan sektör enerjidir. Firmaların hizmet verildiği ülke sayısı ortalaması en yüksek olan sektör sağlık ve tarım ürünleri sektörüdür.

İstatistiksel olarak yapılacak analiz türünün seçimi için öncelikle verilerin normal dağılım gösterip, göstermediğine bakılmalıdır. Bu sebeple SPSS V.22 programı ile yapılacak olan analizlerde öncelikle normallik dağılımı incelenmiştir. Hizmet verilen ülke sayısı, Çalışan sayısı, İç denetime ayrılan bütçe, Çalışan iç denetçi sayısı, İç denetim yapılan süre, Yıllık gelir değişkenlerine yönelik normallik testi uygulanmıştır.

H_0 : %95 güvenle veriler normal dağılımlıdır.

H_1 : %95 güvenle veriler normal dağılımlı değildir.

Tablo 14.'te görüldüğü üzere yapılan analiz sonucunda verilerinin Shapiro-Wilk testine göre normal dağılmadığı görülmüştür. Bu sebeple yapılacak analizlerin non-parametrik analizler olmasına karar verilmiştir.

Tablo 14. Normallik Testleri

Değişken	Shapiro-Wilk		
	İstatistik	Serbestlik derecesi	Anlamlılık düzeyi
Hizmet verilen ülke sayısı	,804	83	,000
Çalışan sayısı	,887	88	,000
İç denetime ayrılan bütçe	,778	43	,000
Çalışan iç denetçi sayısı	,877	87	,000
İç denetim yapılan süre	,824	72	,000
Yıllık gelir	,876	84	,000

Burada "Shapiro-Wilk" testinin "Sig." değerleri 0.05' den küçük olduğu için tüm değişkenler için H_0 hipotezleri reddedilmektedir. Yani tüm değişkenler “%95 güvenle veriler normal dağılımlı değildir”.

Değişkenler arası ilişkiler Spearman Korelasyon testine göre, ortalamaların karşılaştırması ise Kruskal-Wallis test istatistiğine göre incelenmiştir.

2.4. Araştırmanın Bulguları ve Yorumlar

Güvenilirlik bilimsel araştırmanın şartlarındandır. Ölçülmek istenen özelliğin kullandığımız ölçek ile güvenilir ölçülüp ölçülemediğini karar vermemizi sağlar. lme ile elde edilen sonuçların farklı ölçümler sonucunda aynı olması, sonuçların güvenirliğinin ve tesadüfi olmadığının göstergesidir. Güvenilirliğin düşük olması yapılan çalışmanın değersiz olduğunu, elde edilen sonuçların anlamsız olduğunu ifade edecektir. Güvenilirlik katsayısını hesaplamak için farklı yöntemle kullanılabilir. Bu anket çalışmasında Cronbach Alfa (α) katsayısı kullanılmıştır.

Bu katsayı 0-1 arasında değer alır:

$0 \leq \alpha < 0,5$ ise güvenilir değil;

$0,5 \leq \alpha < 0,6$ ise düşük güvenilir;

$0,6 \leq \alpha < 0,7$ ise kabul edilebilir;

$0,7 \leq \alpha < 0,9$ ise iyi derece güvenilir;

$\alpha > 0,9$ çok iyi olarak değerlendirilir.

Tablo 15.'te kullanılan ölçeğin Cronbach's Alpha katsayısı gösterilmiştir.

Tablo 15. Güvenilirlik Analizi

Cronbach's Alpha	Standardize edilmiş değerlerle Cronbach's Alpha	Değişken adedi
,803	,833	6

Tablo 15'te görüleceği üzere Cronbach α değeri 0,7-0,9 arasında olduğu için ölçeğimiz (1-6 arası) yüksek derecede güvenilirdir.

Tablo 16. Güvenilirlik Katsayısı Karşılaştırmaları

	Soru Silindiğindeki Ölçek Ortalamaları	Soru Silindiğindeki Ölçek Varyansları	Düzeltilmiş İfade-Toplam Korelasyonu	Soru Silindiğindeki Cronbach's Alpha
Hizmet verilen ülke sayısı	11,62	21,032	,291	,861
Çalışan sayısı	11,31	21,219	,622	,763
İç denetime ayrılan bütçe	11,77	20,814	,748	,743
Çalışan iç denetçi sayısı	11,77	16,919	,731	,727
İç denetim yapılan süre	12,15	22,449	,554	,778
Yıllık gelir (milyon)	11,51	20,309	,652	,753

Yukarıda da her bir soru çıkarıldığında güvenilirlik kat sayısının değişen değerleri ölçülmüştür. Bu tablodan ölçeğin güvenilirliğini düşüren ifade tespit edilmektedir. Buna göre ölçekteki tüm ifadeler güvenilirliğe olumlu katkıda bulunmaktadır. tablodaki değerler güvenilirlik analizi sonucunda elde edilen Cronbach α :0,803 değerini yükseltebilecek değişken hizmet verilen ülke sayısının çıkarılmasıyla elde edilebilecektir (0,861). Yapılacak diğer analizlerde güvenilirliğimizin daha yüksek olması için hizmet verilen ülke sayısı değişkeninin çıkarılması öngörülmüştür.

2.4.1. Spearman Korelasyon Analizi

Pearson korelasyon katsayısı r, normal dağılım göstermeyen iki sürekli değişken arasındaki doğrusal ilişkinin kuvveti ve yönü hakkında bilgi verir. Değişkenlere yönelik yapılan Spearman Korelasyon Analizi Tablo 17’de gösterilmiştir.

Tablo 17. Spearman Korelasyon Analizi

		A	B	C	D	E
A. Çalışan sayısı	Korelasyon katsayısı	1,000	,450**	,658**	,490**	,483**
	Anlamlılık değeri	-	,002	,000	,000	,000
	N	88	43	83	72	80
B.İç denetime ayrılan bütçe	Korelasyon katsayısı	,450**	1,000	,756**	,373*	,605**
	Anlamlılık değeri	,002	-	,000	,016	,000
	N	43	43	43	41	42
C. Çalışan iç denetçi sayısı	Korelasyon katsayısı	,658**	,756**	1,000	,520**	,627**
	Anlamlılık değeri	,000	,000	-	,000	,000
	N	83	43	87	72	80
D. İç denetim yapılan süre	Korelasyon katsayısı	,490**	,373*	,520**	1,000	,445**
	Anlamlılık değeri	,000	,016	,000	-	,000
	N	72	41	72	72	69
E. Yıllık gelir (milyon TL)	Korelasyon katsayısı	,483**	,605**	,627**	,445**	1,000
	Anlamlılık değeri	,000	,000	,000	,000	-
	N	80	42	80	69	84

* p < 0,05; ** p < 0,01

Tablo 17'ye göre değişkenler için aşağıdaki hipotezler test edilmiş ve belirtilen sonuçlara ulaşılmıştır.

alışan Sayısına Göre;

Yorumlar;

- Uluslararası firmaların çalışan sayıları ile iç denetime ayrılan btçeleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p=0,002$), pozitif yönde ($r=0,450$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların çalışan sayıları ile denetçi sayıları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,658$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların çalışan sayıları ile i denetim yapılan süre arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,490$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların çalışan sayıları ile yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,483$) bir ilişki vardır.

İç Denetime Ayrılan Btçeye Göre;

Yorumlar;

- Uluslararası firmaların iç denetime ayrılan btçeleri ile denetçi sayıları arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,756$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların iç denetime ayrılan btçeleri ile i denetim yapılan süre arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,375$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların iç denetime ayrılan btçeleri ile yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,605$) bir ilişki vardır.

alışan İ Denetçi Sayısına Göre;

Hipotezler;

H₈: alışan i denetçi sayısına göre, i denetim yapılan süre arasında ilişki bulunmamaktadır.

H₉: Çalışan iç denetçi sayısına göre, yıllık gelir arasında ilişki bulunmamaktadır.

Yorumlar;

- Uluslararası firmaların denetçi sayıları ile iç denetim yapılan süre arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,520$) bir ilişki vardır.
- Uluslararası firmaların iç denetime ayrılan bütçeleri ile yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,627$) bir ilişki vardır.

İç Denetim Yapılan Süreye Göre;

Yorumlar;

- Uluslararası firmaların iç denetim yapılan süreleri ile yıllık gelir arasında istatistiksel açıdan anlamlı ($p<0,05$), pozitif yönde ($r=0,445$) bir ilişki vardır.

2.4.2. Kruskal-Wallis Analizi

Ortalamalar Kruskal-Wallis test istatistiğinde incelendiğinde ise iç denetime ayrılan bütçeye göre yapılan analiz Tablo 18.'de, yıllık gelire göre yapılan analiz Tablo 19.'da, çalışan iç denetçi sayısına göre yapılan analiz Tablo 20.'de ve iç denetim yapılan süreye göre yapılan analiz Tablo 21.'de görülmektedir.

İç denetime ayrılan bütçeye göre hipotezler şu şekildedir;

H₁: Çalışan sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₂: Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₃: İç denetim yapılan süreye göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₄: Yıllık gelirlere göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 18.'de çalışan sayısı, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelire göre iç denetime ayrılan bütçenin farklılaşıp farklılaşmadığına bakılmıştır.

Tablo 18. İç Denetime Ayrılan Bütçeye göre Göre Kruskal-Wallis testi

	İç denetime ayrılan bütçe	n	Ortalama değerler	Anlamlılık derecesi
Çalışan sayısı	<1 milyon	7	13,71	,035
	1-5 milyon	25	20,90	
	6-10 milyon	3	26,50	
	>15 milyon	8	31,00	
	Toplam	43		
Çalışan iç denetçi sayısı	<1 milyon	7	11,14	,000
	1-5 milyon	25	18,56	
	6-10 milyon	3	29,67	
	>15 milyon	8	39,38	
	Toplam	43		
İç denetim yapılan süre	<1 milyon	7	18,29	,019
	1-5 milyon	24	18,56	
	6-10 milyon	3	18,67	
	>15 milyon	7	33,07	
	Toplam	41		
Yıllık gelir (milyon TL)	<1 milyon	7	14,36	,001
	1-5 milyon	24	18,31	
	6-10 milyon	3	25,67	
	>15 milyon	8	35,75	
	Toplam	42		

Yorumlar;

- Yapılan test sonucu ortaya çıkan tabloda çalışan sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$).

Grupların ortalama sıraları incelendiğinde Çalışan sayısı fazla olan firmaların, iç denetim için ayırdıkları bütçenin de fazla olduğu görülmüştür.

- Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$).

Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetimde çalışan denetçi sayısı fazla olan firmaların, iç denetim için ayırdıkları bütçenin de fazla olduğu görülmüştür.

- İç denetim yapılan süreye göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$).

Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetime ayrılan süresi fazla olan firmaların, iç denetim için ayırdıkları bütçenin de fazla olduğu görülmüştür.

- Yıllık gelirlere göre, iç denetime ayrılan bütçeler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$).

Grupların ortalama sıraları incelendiğinde yıllık geliri fazla olan firmaların, iç denetim için ayırdıkları bütçenin de fazla olduğu görülmüştür.

Yıllık gelire göre hipotezler şu şekildedir;

H₅: Çalışan sayısına göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₆: Çalışan iç denetçi sayısına göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₇: İç denetim yapılan süreye göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₈: İç denetime ayrılan bütçeye göre, yıllık gelirler arasında farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 19.'da çalışan sayısı, çalışan iç denetçi sayısı, iç denetim yapılan süre ve iç denetime ayrılan bütçeye göre yıllık gelirin farklılaşıp farklılaşmadığına bakılmıştır.

Tablo 19. Yıllık Gelire Göre Kruskal-Wallis testi

Değişken	Yıllık gelir (milyon)	N	Ortalama değerler	Anlamlılık derecesi
Çalışan sayısı	1-1000	6	30,33	,000
	1001-10000	31	26,69	
	10001-50000	23	51,04	
	50001-100000	8	58,06	
	100001-1000000	10	55,60	
	>1000001	2	18,00	
	Toplam	80		
Çalışan iç denetçi sayısı	1-1000	6	28,25	,000
	1001-10000	32	24,14	
	10001-50000	21	49,45	
	50001-100000	8	65,06	
	100001-1000000	11	63,27	
	>1000001	2	21,50	
	Toplam	80		
İç denetim yapılan süre	1-1000	6	21,25	,005
	1001-10000	29	27,84	
	10001-50000	20	41,33	
	50001-100000	5	56,10	
	100001-1000000	7	43,36	
	>1000001	2	34,75	
	Toplam	69		
İç denetime ayrılan bütçe	1-1000	5	13,30	,003
	1001-10000	21	17,19	
	10001-50000	8	28,06	
	50001-100000	4	29,00	
	100001-1000000	4	33,75	
	Toplam	42		

Yorumlar;

• Yapılan test sonucu ortaya çıkan tabloda çalışan sayısına göre, yıllık gelirler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde çalışan sayısı fazla olan firmaların, yıllık gelirlerinin de fazla olduğu görülmüştür.

• Çalışan iç denetçi sayısına göre, yıllık gelirler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetimde çalışan denetçi sayısı fazla olan firmaların, yıllık gelirlerinin de fazla olduğu görülmüştür.

• İç denetim yapılan süreye göre, yıllık gelirler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetime ayrılan süresi fazla olan firmaların, yıllık gelirlerinin de fazla olduğu görülmüştür.

• İç denetime ayrılan bütçelere göre, yıllık gelirler arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde yıllık geliri fazla olan firmaların, yıllık gelirlerinin de fazla olduğu görülmüştür.

Çalışan iç denetçi sayılarına göre göre hipotezler şu şekildedir;

H₉: Çalışan sayısına göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₀: İç denetime ayrılan bütçeye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₁: İç denetim yapılan süreye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₂: Yıllık gelirlere göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 20.'de çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçe, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelire göre çalışan iç denetçi sayısının farklılaşp farklılaşmadığına bakılmıştır.

Tablo 20. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Kruskal-Wallis testi

Değişken	Çalışan iç denetçi sayısı	N	Ortalama değerler	Anlamlılık derecesi
Çalışan sayısı	1-10	21	21,98	,000
	11-25	25	39,00	
	26-50	14	42,11	
	51-100	6	55,33	
	101-250	12	64,17	
	>250	5	71,60	
	Toplam	83		
İç denetime ayrılan bütçe	1-10	17	14,35	,000
	11-25	13	19,85	
	26-50	4	27,00	
	51-100	3	33,00	
	101-250	4	39,50	
	>250	2	39,50	
	Toplam	43		
İç denetim yapılan süre	1-10	21	25,95	,000
	11-25	22	32,18	
	26-50	12	36,42	
	51-100	4	55,88	
	101-250	8	52,50	
	>250	5	58,90	
	Toplam	72		
Yıllık gelir (milyon)	1-10	20	25,98	,000
	11-25	24	31,33	
	26-50	13	41,62	
	51-100	8	60,13	
	101-250	10	63,40	
	>250	5	62,50	
	Toplam	80		

Yorumlar;

- Çalışan sayısına göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde çalışan sayısı fazla olan firmaların, çalışan iç denetçi sayılarının da fazla olduğu görülmüştür.

- İç denetime ayrılan bütçeye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetime ayrılan bütçesi fazla olan firmaların, çalışan iç denetçi sayısı da fazla olduğu görülmüştür.

- İç denetim yapılan süreye göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde iç denetime ayrılan süresi fazla olan firmaların, çalışan iç denetçi sayılarının da fazla olduğu görülmüştür.

- Yıllık gelirlere göre, çalışan iç denetçi sayıları arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde yıllık geliri fazla olan firmaların, çalışan iç denetçi sayılarının da fazla olduğu görülmüştür.

İç denetim yapılan süreye göre hipotezler şu şekildedir;

H₁₃: Çalışan sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₄: İç denetime ayrılan bütçeye göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₅: Yıllık gelirlere göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

H₁₆: Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık bulunmamaktadır.

Tablo 21.'de çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçe, yıllık gelir ve çalışan iç denetçi sayısına göre iç denetim yapılan sürenin farklılaşıp farklılaşmadığına bakılmıştır.

Tablo 21. İç denetim yapılan süreye Göre Kruskal-Wallis testi

İç denetim yapılan süre		n	Ortalama değerler	Anlamlılık derecesi
Çalışan sayısı	1-10	29	27,55	,000
	11-25	19	34,32	
	26-50	19	44,39	
	51-75	2	64,00	
	76-100	3	68,50	
	Toplam	72		
İç denetime ayrılan bütçe	1-10	20	17,75	,096
	11-25	10	20,10	
	26-50	9	27,50	
	51-75	2	28,75	
	Toplam	41		
Yıllık gelir (milyon)	1-10	28	26,36	,007
	11-25	17	35,09	
	26-50	19	42,61	
	51-75	2	51,75	
	76-100	3	55,83	
	Toplam	69		
Çalışan iç denetçi sayısı	1-10	29	25,79	,000
	11-25	19	36,58	
	26-50	19	46,03	
	51-75	2	63,75	
	76-100	3	61,00	
	Toplam	72		

Yorumlar;

- Çalışan sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde çalışan sayısı fazla olan firmaların iç denetim yapılan sürelerinin de fazla olduğu görülmüştür.

• İç denetime ayrılan bütçeye göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılığın istatistiksel olarak anlamlı olmadığı görülmüştür ($p > ,05$).

• Yıllık gelirlere göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Grupların ortalama sıraları incelendiğinde yıllık geliri fazla olan firmaların, iç denetim yapılan sürelerinin de fazla olduğu görülmüştür.

• Çalışan iç denetçi sayısına göre, iç denetim yapılan süreler arasında farklılık olduğu söylenebilir ($p < ,05$). Yani firmaların iç denetim yapılan süreleri ile çalışan iç denetçi sayısı arasında anlamlı bir farklılık vardır. Grupların ortalama sıraları incelendiğinde çalışan iç denetçi sayısı fazla olan firmaların, iç denetim yapılan sürelerinin de fazla olduğu görülmüştür.

Yapılan çalışmada sektörler ve ülkeler olmak üzere iki temel kategori bulunmaktadır. İç denetime ilişkin bu değişkenlerin sektörler üzerinde herhangi bir farklılığının olup olmadığı öncelikle ki-kare testleri ile incelenmiştir. Sektörel olarak istatistiksel anlamlılık Tablo 22- Tablo 25 arasında incelenmişken, Tablo 26-Tablo 28 Ülkelere göre istatistikse bir farklılık olup olmadığını göstermektedir.

Sektör ve iç denetim yapılan süreye ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₁₇: Sektör ile iç denetim yapılan süre arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 22.'de sektör ile iç denetim yapılan süre arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 22. İç Denetim Yapılan Süreye Göre Ki Kare Testi

Sektör	İç denetim yapılan süre					Toplam
	1-10	11-25	26-50	51-75	76-100	
Bankacılık	0	0	1	0	0	1
Dağıtım	1	0	0	0	0	1
E-ticaret	1	0	0	0	0	1
Eğitim	0	0	2	0	0	2
Eğlence	1	0	0	0	0	1
Elektronik	0	0	1	1	0	2
Enerji	1	2	1	0	0	4
Finansal Hizmetler	4	8	5	1	1	19
Gıda hariç Tüketici	1	0	4	0	1	6

ürünü						
Giyim	1	0	0	0	0	1
Global Pazarlama	1	0	0	0	0	1
Hastane	1	0	0	0	0	1
Havacılık	3	0	1	0	0	4
Hükümet ve Kamu	1	2	0	0	0	3
Internet ve BT hizmetleri	2	0	1	0	0	3
Kağıt	1	0	0	0	0	1
Medya	1	2	0	0	0	3
Metal ve Maden	2	0	1	0	0	3
Paketleme	1	0	0	0	0	1
Sağlık ve tarım ürünler	0	1	0	0	1	2
Teknoloji	1	1	0	0	0	2
Telekomünikasyon	0	1	0	0	0	1
Tıbbi ve eczacılık ürün	1	1	0	0	0	2
Tüketici gıda ürünleri	0	0	1	0	0	1
Üretim	2	0	1	0	0	3
Yazılım	1	1	0	0	0	2
Yönetim ve Teknoloji	1	0	0	0	0	1
Toplam	29	19	19	2	3	72
Ki-Kare	Değer	Df	P			
Pearson Ki-Kare	87,380	104	,880			
Likelihood Oranı	79,777	104	,963			

Tablo 22'de görüldüğü gibi sektör ile iç denetim yapılan süre arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Sektör ve iç denetçi sayısına ilişkin hipotez şu şekildedir;

H_{18} : Sektör ile iç denetçi sayısı arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 23.'te sektör ile çalışan iç denetçi sayısı arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 23. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Ki kare testi

Sektör	Çalışan iç denetçi sayısı						Toplam
	1-10	11-25	26-50	51-100	101-250	>250	
(Boş)	0	1	0	0	0	0	1
Bankacılık	0	0	0	1	1	0	2
Dağıtım	1	0	0	0	0	0	1
E-ticaret	0	1	0	0	0	0	1
Eğitim	0	2	0	0	0	0	2
Eğlence	1	0	0	0	0	0	1
Elektronik	0	0	0	2	0	0	2
Enerji	0	2	0	0	3	0	5
Finansal Hizmetler	3	4	3	2	5	5	22
Gaz ve Petrol Ürünleri	0	0	0	0	1	0	1
Gıda hariç Tüketici ürü	1	2	3	1	0	0	7
Giyim	1	0	0	0	0	0	1
Global Pazarlama	0	0	1	1	0	0	2
Hastane	0	1	0	0	0	0	1
Havacılık	2	1	1	0	0	0	4
Hükümet ve Kamu	1	1	1	0	0	0	3
İnternet ve BT hiz.	0	1	2	0	0	0	3
Kağıt	1	0	0	0	0	0	1
Medya	2	2	0	0	0	0	4
Metal ve Maden	1	1	0	1	0	0	3
Otomotiv	0	0	0	0	1	0	1
Paketleme	0	1	0	0	0	0	1
Sağlık ve tarım ürünler	0	1	0	0	1	0	2
Teknoloji	2	1	0	0	0	0	3
Telekomünikasyon	0	1	2	0	0	0	3
Tıbbi ve eczacılık ürün	2	0	0	0	0	0	2
Tüketici gıda ürünleri	0	1	0	0	0	0	1
Üretim	2	1	1	0	0	0	4
Yazılım	1	0	1	0	0	0	2
Yönetim ve Teknoloji	0	1	0	0	0	0	1
Toplam	21	26	15	8	12	5	87
Ki-Kare	Değer	df	P				
Pearson Ki-Kare	147,51	145	,426				
Likelihood Oranı	130,24	145	,805				

Sektör ile çalışan iç denetçi sayısı arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Sektör ve iç denetime ayrılan bütçeye ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₁₉: Sektör ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 24.'te sektör ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 24. İç Denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi

Sektör	İç denetime ayrılan bütçe				Toplam
	<1 milyon	1-5 milyon	6-10 milyon	>15 milyon	
Dağıtım	1	0	0	0	1
E-ticaret	0	1	0	0	1
Eğitim	0	1	0	0	1
Eğlence	1	0	0	0	1
Elektronik	0	1	0	0	1
Enerji	0	1	0	2	3
Finansal Hizmetler	1	3	1	5	10
Gıda hariç Tüketici ürü	1	1	1	0	3
Hastane	0	1	0	0	1
Havacılık	0	2	0	0	2
Hükümet ve Kamu	0	2	0	0	2
İnternet ve BT hizmetleri	0	1	0	0	1
Kağıt	0	1	0	0	1
Medya	1	1	1	0	3
Metal ve Maden	0	1	0	1	2
Teknoloji	1	1	0	0	2
Telekomünikasyon	0	1	0	0	1
Tıbbi ve eczacılık ürün	0	2	0	0	2
Üretim	1	2	0	0	3
Yazılım	0	2	0	0	2
Toplam	7	25	3	8	43
Ki-Kare	Değer	df	P		
Pearson Ki-Kare	46,476	57	,839		
Likelihood Oranı	45,682	57	,859		

Sektör ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Firma menşei ve iç denetime ayrılan bütçeye ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₂₀: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 25.'te firmanın kurulduğu ülke ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 25. İç denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi

Menşei	İç denetime ayrılan bütçe				Toplam
	<1 milyon	1-5 milyon	6-10 milyon	>15 milyon	
Avustralya	0	1	0	2	3
Brezilya	1	1	0	0	2
Kanada	2	1	0	2	5
Çin	0	1	0	0	1
Fransa	1	3	0	1	5
Almanya	0	1	1	1	3
Hindistan	1	0	0	0	1
İtalya	0	2	0	0	2
Meksika	0	1	0	0	1
Singapur	1	0	0	1	2
Hollanda	0	3	0	1	4
Birleşik Krallık	0	1	1	0	2
A.B.D.	1	10	1	0	12
Toplam	7	25	3	8	43
Ki-Kare	Değer	Df	P		
Pearson Ki-Kare	42,759	39	,313		
Likelihood Oranı	40,780	39	,392		

Menşei ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Firma menşei ve iç denetçi sayısına ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₂₁: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetçi sayısı arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 26.'da firmanın kurulduğu ülke ile çalışan iç denetçi sayısı arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 26. Çalışan İç Denetçi Sayısına Göre Ki kare testi

Menşei	Çalışan iç denetçi sayısı						Toplam
	1-10	11-25	26-50	51-100	101-250	>250	
	0	1	0	0	0	0	1
Avustralya	0	3	2	3	0	0	8
Belçika	0	0	1	0	0	0	1
Brezilya	0	2	0	0	0	0	2
Kanada	3	1	0	1	1	1	7
Çin	0	1	1	0	0	0	2
Fransa	4	0	0	0	1	0	5
Almanya	0	0	2	0	2	1	5
Hindistan	1	0	0	1	0	0	2
İtalya	1	2	0	0	1	0	4
Japonya	0	0	2	1	0	0	3
Latin Amerika	0	1	0	0	0	0	1
Meksika	0	1	0	1	0	0	2
Singapur	1	1	0	0	2	0	4
Hollanda	1	2	0	1	2	0	6
B.A.E.	0	0	1	0	0	0	1
Birleşik Krallık	1	2	1	0	3	3	10
A.B.D.	9	9	5	0	0	0	23
Toplam	21	26	15	8	12	5	87
Ki-Kare	Değer	df	P				
Pearson Ki-Kare	111,525	90	,062				
Likelihood Oranı	114,073	90	,044				

Menşei ile çalışan iç denetçi sayısı arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Firma menşei ve iç denetim yapılan süreye ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₂₂: Firmanın kurulduğu ülke ile iç denetim yapılan süre arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 27.'de firmanın kurulduğu ülke ile iç denetim yapılan süre arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 27. İç Denetim Yapılan Süreye Göre Ki kare testi

Menşei	İç denetim yapılan süre					Toplam
	1-10	11-25	26-50	51-75	76-100	
Avustralya	1	3	1	0	0	5
Belçika	0	1	0	0	0	1
Brezilya	1	0	1	0	0	2
Kanada	2	2	0	1	0	5
Çin	2	0	0	0	0	2
Fransa	4	1	0	0	0	5
Almanya	0	1	2	0	1	4
Hindistan	1	0	0	0	0	1
İtalya	1	1	1	0	0	3
Japonya	0	0	2	0	0	2
Latin Amerika	1	0	0	0	0	1
Meksika	1	0	0	0	0	1
Singapur	0	1	3	0	0	4
Hollanda	0	2	3	1	0	6
B.A.E.	1	0	0	0	0	1
Birleşik Krallık	3	3	1	0	1	8
A.B.D.	11	4	5	0	1	21
Toplam	29	19	19	2	3	72
Ki-Kare	Değer	Df	P			
Pearson Ki-Kare	61,224	68	,707			
Likelihood Oranı	62,234	68	,674			

Menşei ile iç denetim yapılan süre arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlı değildir ($p>0,05$).

Firmanın hizmet verdiği ülke sayısı ve iç denetime ayrılan bütçeye ilişkin hipotez şu şekildedir;

H₂₃: Hizmet verilen ülke sayısı ile iç denetime ayrılan bütçe arasında ilişki bulunmamaktadır.

Tablo 28.'de firmanın hizmet verdiği ülke sayısı ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişkiye ait bulgular gösterilmiştir.

Tablo 28. İç Denetime Ayrılan Bütçeye Göre Ki kare testi

Hizmet verilen ülke sayısı	İç denetime ayrılan bütçe				Toplam
	<1 milyon	1-5 milyon	6-10 milyon	>15 milyon	
1-20	6	10	0	4	20
21-40	0	3	1	1	5
41-60	1	6	0	0	7
61-80	0	2	0	2	4
81-100	0	0	0	1	1
>100	0	3	2	0	5
Toplam	7	24	3	8	42
Ki-Kare	Değer	df	P		
Pearson Ki- Kare	25,207	15	,047		
Likelihood Oranı	25,606	15	,042		

Hizmet verilen ülke sayısı ile iç denetime ayrılan bütçe arasındaki ilişki istatistiksel olarak anlamlıdır ($p<0,05$).

SONUÇ

Geçmişten günümüze tüm işletmelerde ya da herhangi bir kurumda meydana gelen hızlı gelişim ve değişimler iç denetim adı verilen fonksiyonun kullanımını yaygınlaştırmıştır. Tarihsel olarak 1941 yılında, bu gelişimin daha sistematik yapıya kavuşturulması amacıyla kurulan IIA, denetim ve kontroller için belirli dönemlerde tanımlamalar yapmıştır. İç denetçiler en son 2002 yılında, bazı enstitülerin yeniden düzenlediği mesleki uygulamalar yapısı çerçevesinde literatüre yeni tanımlar adına katkı sağlamıştır.

İç denetim fonksiyonun anlamı; işletmelerin iş görenleri, yöneticileri ve hatta yönetim kurulu üyeleri tarafından neden olunabilecek hilelerin belirlenmesi ve bunların ortaya çıkmasını önleyici önerilerin getirilmesidir.

İç denetim, işletmelerin hedeflerine ulaşmasında, sistematik, disiplinli bir yaklaşım geliştirerek, operasyon el değerlendirmeyi ve risk yönetimini, kontrol ve yönetim sürecinin etkinliğini arttırmaya yardımcı olmaktadır.

Bu çalışmada öncelikli olarak belirlenen değişkenlerin birbirleri arasındaki ilişkiye bakılmıştır. Yapılan analiz sonuçlarına göre uluslararası firmaların çalışan sayıları ile iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayıları, iç denetim yapılan süre ve yıllık gelir arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunmuştur. Buna göre uluslararası firmaların çalışan sayısı arttığında iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirlerinin de arttığı görülmüştür. Çalışan sayısı azaldığında bu değişkenlerde de azalma görülmektedir. Bunun yanı sıra uluslararası firmaların iç denetime ayrılan bütçeleri ile çalışan denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri, ve yıllık gelirleri arasında da pozitif yönlü bir ilişki söz konusudur. Firmaların iç denetim ayırdıkları bütçe artış gösterdiğinde çalışan denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri, ve yıllık gelirlerinin de arttığı söylenebilir. Aynı şekilde iç denetim için ayrılan bütçe azaldığında belirtilen değişkenlerde de azalma görüleceği söylenebilir. Uluslararası firmaların çalışan iç denetçi sayısı ile iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirleri arasında pozitif yönlü bir ilişki tespit edilmiştir. Buna göre firmaların çalışan iç denetçi sayısı arttığında iç denetim yapılan süre ve yıllık gelir de artmaktadır. İç denetçi sayısı azaldığında ise belirtilen değişkenlerde azalma görülmektedir. Son olarak uluslararası firmaların iç denetim yapılan süreleri ile yıllık gelirleri arasında pozitif yönlü bir ilişki bulunmuştur. Buna göre uluslararası firmaların

yıllık gelirleri arttığında iç denetim yapılan süreleri de artmakta, yıllık gelirleri azaldığında iç denetim yapılan süreleri de azalmaktadır. Genel olarak bakıldığında araştırmada incelenen değişkenlerin yani uluslararası firmaların çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçeleri, çalışan iç denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirlerinin hepsi birbiriyle pozitif yönlü bir ilişki içerisinde. Belirtilen değişkenlerden birisi azaldığında diğerleri de azalmaktayken, biri arttığında diğerleri de artış göstermektedir.

Çalışmada iç denetime ayrılan bütçelerine göre gruplandırılmış olan firmalar arasında, çalışan sayıları, iç denetimde çalışan denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirleri arasında bir fark olup olmadığı bakılmıştır. Bulunan sonuçlara göre iç denetime ayırdıkları bütçe seviyesi fazla olan firmaların çalışan sayıları, iç denetimde çalışan denetçi sayıları, iç denetim yapılan süreleri ve yıllık gelirlerinin de fazla olduğu görülmüştür.

Uluslararası firmalar yıllık gelirlerine göre gruplandırıldığında yıllık geliri fazla olan firmaların çalışan sayısı, iç denetimde çalışan denetçi sayısı, iç denetim yapılan süreleri ve iç denetim için ayırdıkları bütçenin de fazla olduğu görülmüştür.

Benzer şekilde uluslararası firmalar çalışan iç denetçi sayılarına göre gruplandırıldığında çalışan iç denetçi sayısı fazla olan firmaların çalışan sayısı, iç denetime ayrılan bütçesi, iç denetime ayrılan süresi ve yıllık gelirlerinin de fazla olduğu söylenebilir.

Son olarak uluslararası firmalar iç denetim yapılan sürelerine göre gruplandırılmış ve bu gruplar çalışan sayısı, iç denetim yapılan süreleri, yıllık gelirleri ve çalışan iç denetçi sayısına göre karşılaştırılmıştır. Bulunan sonuçlara göre iç denetim yapılan süresi fazla olan firmaların çalışan sayılarının, iç denetim yapılan sürelerinin, yıllık gelirlerinin ve çalışan iç denetçi sayılarının da fazla olduğu söylenebilir.

Araştırmada son olarak uluslararası firmaların sektörleri, menşeleri ve hizmet verilen ülke sayılarına göre bazı değişkenlerle olan ilişkileri incelenmiştir. Bulunan sonuçlara göre uluslararası firmaların çalıştıkları sektör ile iç denetim yapılan süreleri, çalışan iç denetçi sayıları ve iç denetime ayırdıkları bütçe arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. Uluslararası firmaların menşei ile iç denetime ayrılan bütçeleri, iç denetçi sayıları ve iç denetim yapılan süreleri arasında bir ilişki bulunamamıştır. Son olarak uluslararası firmaların hizmet verdikleri ülke sayısının, iç denetime ayırdıkları

bütçe ile arasında bir ilişki tespit edilmiştir. Buna göre iç denetime ayrılan bütçenin az olduğu firmaların daha az ülkeye hizmet verdikleri görülmüştür. Bir başka deyişle az ülkeye hizmet veren uluslararası firmaların iç denetime ayırdıkları bütçenin de az olduğu söylenebilir.



KAYNAKÇA

KİTAP

- Alptürk, E. (2008). *İç Denetim Rehberi*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Ataman, Ü., Hacırüstemoğlu, R., ve Bozkurt, N. (2001). *Muhasebe Denetimi Uygulamaları*. İstanbul: Alfa Yayınları.
- Bozkurt, N. (2010). *Muhasebe Denetimi* (5. Baskı b.). İstanbul: Alfa Yayıncılık.
- COSO. (2012). *Internal Control-Integrated Framework*.
- Doyrangöl, N. C. (2001). *Sermaye Piyasası Aracı Kurumlarında Etkili Bir İç Kontrol Sistemi ve İç Denetim Fonksiyonu*. İstanbul: Lebib Yalkın Matbaası.
- Erdoğan, S. (2009). *İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri İçin İç Kontrol Modeli Önerisi*. Ankara: DPT.
- Eren, E. (2003). *Yönetim ve Organizasyon* (6. Baskı b.). İstanbul: Beta Yayınları.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu. (2009). *2008 Yılı Kamu İç Genel Durum Raporu*. Ankara.
- Kaval, H. (2005). *Uluslararası Finansal Raporlama Standartları Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi* (5. Baskı b.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Keskin, D. A. (2006). *İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Özbek, Ç. (2012). *İç Denetim, Kurumsal Yönetim, Risk Yönetimi, İç Kontrol*. İstanbul: Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları.
- Pehlivan, D. (2010). *Modern İç Denetim*. İstanbul: Beta Yayınları.
- Selimoğlu, S. K., Özbirecikli, M., Uzay, Ş., Alagöz, A., ve Yanık, S. (2011). *Muhasebe Denetimi* (3. Baskı b.). Ankara: Gazi Kitabevi Yayınları.
- Ural, A. (2004). *Aile Şirketlerinde Kurumsallaşma Sendromu*. İstanbul: Sistem Yayıncılık.
- Yılandıcı, M. (2006). *İç Denetim Türkiye' nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma*. Ankara: Nobel Yayınları.

MAKALE

- Ak, B. (2004). İç Denetimin Yönetim Aracı Olarak Kullanılması. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 9 (2), 353-358.
- Akbulut, E. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin İncelenmesi. *Electronic Journal of Vocational Colleges* , 174-186 .
- Allen, P. (2004). Yönetim Kontrolü/ İç Kontrol. *Maliye Dergisi* (145), 4-9.
- Arıkan, Y. (2010). Yaşanan Ekonomik Gelişmelerin, Yeni TTK ve Yapılan Yasal Düzenlemelerin Işığında, Muhasebe Mesleğinde Yeni İş Alanları. *Mali Çözüm Dergisi* (102), 7-17.
- Arslan, A. (2002). Kamu Harcamalarında Verimlilik, Etkinlik ve Denetim. *Maliye Dergisi* (131), 1-14.
- Aslan, B. (2010). Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim. *Sayıştay Dergisi* (77), 63-86.
- Başpınar, A. (2006). Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu. *Maliye Dergisi* (151), 20-32.
- D'silva, K., ve Ridley, J. (2007). Internal Auditing's International Contribution To Governance. *Int. J. Business Governance and Ethics* , 3 (2), 113-125.
- İbiş, C., ve Çatıkkaş, Ö. (2012). İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bir Bakış. *Sayıştay Dergisi* (85), 95-121.
- IFAC. (2006). *A Review of Current Developments*.
- İnan, A. (1997). İç Denetim ve Dış Denetim Kuruluşları Arasındaki İlişkilerin Geliştirilmesi. *Sayıştay Dergisi* , 43-59.
- Pamukçu, F. (2011). Mali Raporlama ile Kamuyu Aydınlatma ve Şeffaflıkta Kurumsal Yönetimin Önemi. *Muhasebe ve Finansman Dergisi* (50), 47-56.
- Tarantino, A. (2005). Globalization Efforts to Improve Internal Controls. *Acco unting Today* , 36-42.
- Tuan, K., ve Memiş, M. Ü. (2007). İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü. *Muhasebe ve Finans Dergisi* (35), 87-99.

Uzay, Ş. (2003). İç Denetimin Geleceği ve Yeni Eğilimler. 22. *Türkiye Muhasebe Eğitimi Sempozyumu, Muhasebe-Eğitim: Eğilim ve Etkileşimler*. Antalya.

TEZLER

Gürkan, N. Z. (2009). *Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı*. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

Meriç, B. (2009). *Türkiye'deki Finansal Tablo Denetim Planlaması Uygulamalarının Uluslar Arası Denetim Standartlarına Uygunluğu ve Bir Araştırma*. Kütahya: Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.

İNTERNET KAYNAKLARI

Türkiye İç Denetim Enstitüsü (www.tide.org.tr) (Erişim Tarihi: 08.15.2016).

Protivity Resmi Web Adresi (<http://www.protiviti.com/en-US/Pages/default.aspx>) (Erişim Tarihi:10.06.2016).

Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Kılavuzu (www.issai.org, 2010) (Erişim Tarihi:16.04.2016).

ÖZGEÇMİŞ

KİŞİSEL BİLGİLER

Adı, Soyadı : DURMUŞ ÖZBEK
Uyruğu : T.C.
Doğum Tarihi ve Yeri : 27.09.1986, Kayseri
Medeni Durumu : Evli
Tel : 0 352 221 04 54
GSM : 0 505 575 39 44
email : durmu.ozbek@ipa.com.tr
Yazışma Adresi : Sahabiye Mahallesi Otak Sokak Erbakırcı İşmerkezi
Kocasinan, Kayseri

EĞİTİM

Derece	Kurum	Mezuniyet Tarihi
Yüksek Lisans	Nuh Naci Yazgan Üniversitesi	Halen devam ediyor
Lisans	Anadolu Üniversitesi	
Lise	Kemal Ergen Lisesi	

İŞ DENEYİMLERİ

Yıl	Kurum	Görev
2003–Halen	Gün Pa Paz.Ltd Şti.	Muhasebe Denetim Müdürü

YABANCI DİL : İngilizce