



# GLOBAL BAKIŞ AÇILARI VE ANLAYIŞLAR

Atiklik ve Yenilik



The Institute of  
Internal Auditors

## Danışma Konseyi

Nur Hayati Baharuddin, CIA, CCSA, CFSA, CGAP, CRMA –  
IIA -i-Malezya Üyesi

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL– Afrika  
Federasyonu IIA

Hans Nieuwlands, CIA, CCSA,  
CGAP – IIA– Hollanda

Karem Obeid, CIA, CCSA, CRMA– -  
– IAA-Birleşik Arap Emirlikleri Üyesi

Carolyn Saint, CIA, CRMA, CPA–  
IIA– Kuzey Amerika

Ana Cristina Zambrano Preciado,  
CIA, CCSA, CRMA– IIA – Kolombiya

## –Önceki Sayılar

Global Bakış Açılırları ve Anlayışlar dokümanının eski sayılarına erişmek için [www.theiia.org/GPI](http://www.theiia.org/GPI) adresini ziyaret ediniz.

## Okur Geribildirimleri

Soru ve yorumlarınızı  
[globalperspectives@theiia.org](mailto:globalperspectives@theiia.org)  
adresine gönderiniz.

# Atiklik ve Yenilik

Modern iç denetim fonksiyonu, geleneksel denetim faaliyetleri ile kurumların stratejik amaç ve riskleri arasında *daha yakın* bir bağ kurmayı gerektirmektedir. İç denetim yöneticilerinin (İDY'ler) çoğu, ya ilk savunma hattında yönetim kurulu ve yöneticilerle iletişimlerinde içgüdüsel olarak ya da *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarını* uygulamak yoluyla bu gerçeği çoktan kabul etmektedirler. Aslında, *Standartlara* uyum, iç denetçinin kurumun stratejik amaçlarına ulaşma perspektifinden riskleri değerlendirmesini gerektirir. Bu tercihe bağlı değildir; aksine, iç denetim biriminin kurumsal değeri korumasını ve artırmasını temin etme rolünü gerçekleştirmesine yönelik bir gerekliliktir.

Ancak iki -gerçeklik bu gerekliliğe engel olmaktadır. Birincisi, kurumlar tek kelimeyle *daha fazla risklerle karşı karşıyadır* ve bu riskler kuruma hızlı ve sancılı yollarla zarar verebilir: bir gecede ortaya çıkan bir sosyal medya kampanyası; kilit bir çalışanı görevinden eden bir cinsel taciz skandalı; bir gıda güvenliği olayı; rakiplerin veya tedarikçilerin birleşmesi; yıllarca dikkatle inşa edilmiş iş modellerini alaşağı eden yeni bir ticari veya düzenleyici politika.

İkinci -gerçeklik şudur ki, İDY'ler kurum içerisinde ve kurum adına çalışan diğer güvence sağlayıcılarına güvence desteği sağlayan ek görevlere de kaynak ayırmalıdır. Bu ek görevler arasında operasyonel risklerin nasıl yönetildiğinin izlenmesi, uyum testi, dış denetçilere sunmak üzere kanıtlar hazırlanması ve rüşvetle mücadele -mevzuatına uyumu sağlamak amacıyla muhasebe politikalarının incelenmesi bulunur.

İç denetim birimi, geleneksel denetim görevlerini yerine getirmeye devam ederken aynı zamanda atik ve yenilikçi davranarak, giderek daha kaotik ve öngörülemez hale gelen bir ortamı idare etmek konusunda kurumun geri kalanına yardım etmek üzere daha hızlı işleyen bir unsura dönüşebilir. Bunun yapılması güç olacaktır, ancak IIA kurumun stratejik amaçları ve risklerinin farkında olarak ve bunlara uygun davranarak bunun başarılabilirliğini düşünmektedir.

Kuzey Amerika'da 600'ü aşkın İDY ile yapılan bir anketin sonuçlarını ana hatlarıyla veren IIA'nın 2018 Kuzey Amerika İç Denetimin Nabız raporunda moral bozucu bir bölünme görülmektedir. Katılımcıların üçte ikisi, denetim biriminin gelecekteki başarısı için atikliğin hayati öneme sahip olduğunu söylemiştir ve bu akla uygundur. Teknolojideki gelişmeler, küreselleşmiş pazarlar ve itibarın kurumsal değer açısından artan öneminin hepsi bir -*artan ve öngörülemez riskleri* - ortaya çıkarır. Yönetim kurulları ve işletme birim liderleri, bu risklerle mümkün olduğunca etkin bir şekilde yüzleşebileceklerine ilişkin güvence isterler.

Ancak sözü geçen İDY'lerin yalnızca yüzde 45'i bağlı oldukları denetim biriminin gerçekten atik olduğunu söylemiştir. Üzücü bir şekilde, bu da akla uygundur. Atik bir denetim biriminin en yaygın karşılaştığı engeller yetersiz kaynak, kurumun karmaşık yapısı ve üst yönetimin denetim biriminin göreviyle ilgili geleneksel bir bakış açısına sahip olmasıdır. İDY'ler, üst yönetimin iç denetim birimiyle ilgili *bakış açılarını* değiştirmeleri gerektiğini fark etmelerine yardımcı olmalı ve denetim birimine, -gittikçe artan ve öngörülemez riskler konusunda güvence vermek için ihtiyaç duyduğu desteği vermelidir.

Bu engeller inatçı ve uzun vadeli, ancak iç denetim biriminin kendi içerisinden engel yaratan bazı durumlar çıkabilir. İDY'lerin bunları aşmak için yaratıcı düşünceleri gerekir. Ayrıca İDY'lerin çoğu bu noktayı kurumsal olarak anlarken, zor sorular cevaplanmadan kalmaktadır.

Yani, modern denetim birimi uygulamada atik olmayı nasıl başarıyor? Atik bir iç denetim birimi gerçekte ne yapabilir? Yenilikçi bir risk yönetimi ile tarafsız risk güvencesi arasında nasıl bir ayırım vardır?

## Kaos ortamında kabiliyetle işe başla

"Atik" bir iç denetim birimi olabilmek için, iç denetim ekibinin risk değerlendirme sürecine yeni kabiliyetler - denetim biriminin yukarıda ana hatları verilen kaotik ve zahmetli kurum manzarasına ayak uydurmasına imkan veren kabiliyetler - getirmesi gerekir.

Örneğin, **denetim liderleri bir riski anlamak ve riskin kapsamını belirlemek konusunda çok daha fazla esnekliğe ihtiyaç duyacaklardır.** Bu da, operasyonel tehdidin ne olduğunu anlamak için ilk savunma hattında operasyon birimi yöneticileriyle daha yakın iletişim kurmak ve kurumun şu ana kadar riski nasıl yönetmeye çalıştığını anlamak için ikinci savunma hattıyla daha yakın iletişim kurmak anlamına gelebilir.

Aynı zamanda, denetim komitesinden başka diğer yönetim kurulu komiteleriyle de daha fazla görüşmeler yapmak anlamına gelebilir. Denetim komiteleri, ilk önce mali raporlama ve mevzuata uyumu düşündükleri için suçlanamazlar, bu onların görevidir. Ancak bu riskler daha büyük stratejik risklerle aynı *değildir* ve bunlar stratejik amaçlar *değildir* (Aksine, şirketin bu daha büyük stratejik amaçlar güdebilmesi için ulaşması gereken amaçlardır).

## Denetim Odağı

### IIA Standardı 2120: Risk Yönetimi

İç denetim birimi, etkinliği değerlendirmeli ve risk yönetim süreçlerinin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır.

2120.A1: İç denetim birimi, kurumun yönetim, operasyonlar ve bilgi sistemleriyle ilgili risk maruziyetlerini değerlendirmelidir. Bu risk maruziyetleri şunlarla ilgili olabilir:

- Kurumun stratejik amaçlarına ulaşması.
- Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü.
- Operasyonlar ve programların etkinliği ve verimliliği.
- Varlıkların korunması.
- Kanunlar, yönetmelikler, politika ve prosedürler ve sözleşmelere uyum.

## CEO'nun Tehditleri Değerlendirmesi

85 ülkede yaklaşık 1.300 CEO ile yapılan bir ankette, CEO'nun bakış açısının hem kurumun stratejik risklerini hem de yönetim kurulunun görüşünü etkilediği gösterilmiştir.

PwC'nin 21. CEO Araştırması raporuna göre, "Dünyanın her tarafındaki CEO'lar, değişen tüketici davranışı veya yeni pazar katılımcıları gibi doğrudan işletme risklerinden ziyade, daha geniş çaplı toplumsal tehditler — jeopolitik belirsizlik, terörizm ve iklim değişikliği gibi — konusunda giderek daha fazla kaygı duymaktadırlar."

Ayrıca, PwC raporunda CEO'ların yapay zekanın vaat ettikleri ile tehlikeleri konusunda endişelendiklerini belirtmektedir.

CEO'ların değerlendirmesine göre en önemli beş tehdit:

1. Aşırı kural koyma.
2. Terörizm.
3. Jeopolitik belirsizlik.
4. Siber tehditler.
5. Kilit becerilerin bulunurluğu ve teknolojinin değişme hızı (bağ kurma).

İlginç bir şekilde, aşırı kural koyma soru 2008'de ilk kez sorulduğundan bu yana en fazla kaygı duyulan tehdit olmuş ancak olduğu yerde kalmıştır. 12. sıradan 2. sıraya sıçrayan terörizm gibi diğer tehditler ise yükselmektedir.

Yönetim Kurulu üyelerinin akıllarındaki riskler nelerdir? Protiviti ve Kuzey Carolina Eyalet Üniversitesi'nin dünya çapında 700'den fazla yönetim kurulu üyesi ve üst yöneticiyle yaptığı bir ankette belirlenen en önemli beş riski düşünün.

1. Yıkıcı teknolojileri anlayamama ya da hızlı temposuna ayak uyduramama.
2. Kurumun değişikliğe gitmesine direnç göstererek faaliyetleri iyileştirmeye yönelik çabaları engelleme.
3. Siber-güvenlik.
4. Mevzuat değişikliği.
5. Kurum içerisinde kilit riskleri tespit etmek, raporlamak veya üst kademeye taşımak konusundaki isteksizlik.

Benzer şekilde, Ulusal Yönetim Kurulu Üyeleri Birliği'nin halka açık şirketlerde görev yapan yönetim kurulu üyeleriyle yaptığı yakın zamanlı bir ankette belirlenen beş en önemli sorun şudur:

1. Sektördeki önemli değişiklikler.
2. İş modellerinin bozulması.
3. Değişen küresel ekonomik koşullar.
4. Siber-güvenlik.
5. Yetenekli insan elde etme rekabeti.

Mevzuata uyumun ilk beş içerisinde olmadığına dikkat ediniz. Dokuzuncu sırada yer almaktadır.

Her iki ankette tespit edilenlere benzer sorunları değerlendirirken, **denetim liderlerinin riskleri açıkça tespit etmek için doğru insan girdisini kullanması gerekir.** Yani, İDY'nin ilk savunma hattında operasyon birimi yöneticileriyle ve ikinci savunma hattında müdürlerle işbirliği yapması gerekecektir. Belki de bunu, daha önceden nadiren muhatap olduğu yönetim kurulu komiteleriyle yeni görüşmeler yaptıktan sonra yapacaktır. İDY'nin belirli görevler için dışarıdan uzmanlar - örneğin siber-güvenlik riski ya da veri yönetim prosedürleriyle ilgilenen uzmanlar - getirtmesi gerekebilir.

İyi haber, bu görüşmelerin zaten yapılıyor gibi görünmesidir. Nabız anketine göre, katılımcıların yüzde 58'i denetim biriminin atikliğini artırmak amacıyla gerçekleştirdikleri faaliyet olarak diğer savunma hatlarıyla yaptıkları yeni işbirliklerini göstermiştir.

Ancak uygulama düzeyinde, İDY'lerin **riskleri hızlıca analiz etmeleri için insan yeteneği ile teknolojiyi doğru bir şekilde harmanlamaları gerekecektir.** Örneğin, bir operasyon birimi yöneticisi, volatilité ve fiyat dalgalanmalarını daha iyi yönetmek amacıyla lojistik ve tedarik zinciri yönetimini iyileştirmeye yönelik bir analitik projesi fikrini hoş karşılayabilir. (Bu örneğin geleneksel bir denetim faaliyetini farklı bir bakış açısıyla bir stratejik amaca yardım etmek olarak gösterdiğine dikkat ediniz.) Yine de, iç denetim biriminin süreci anlamak için operasyon birimi personeliyle nasıl çalışması gerektiğini, süreci inceleyecek olan BT analitik uzmanını nereden bulacağını ve uygulamanın hangi kısımlarının eş-kaynak kullanarak yapılabilecek veya robotik süreç otomasyonuna devredilebilecek test görevleri olduğunu bilmesi gerekir.

## Uygulamada atiklik ve yenilik

Kısıtlı bütçeler, fazla çalıştırılan yöneticiler ve zorlayıcı mevzuat gerekliliklerinin olduğu gerçek dünyada, denetim birimlerinin atik ve yenilikçi ideale ulaşmaları için belli bir gelişimi izlemeleri gerekecektir.

İlk olarak, **güçlü dahili kontroller atiklik ve yeniliğin temeli olarak kalmaya devam edecektir**. Dahili kontroller diğer her şeyi yönlendiren verileri üretir; eğer bu kontroller sarsılırsa, kurum hatalı veri üretme riski doğurur ve bu da kötü sonuçlara yol açar. Dahili kontrollerin tasarlanma ve test edilme şekli ilerleyen yıllarda önemli ölçüde değişebilir, ancak denetim birimi liderleri *veri-güdümlü bir dünyada güçlü veri yönetiminin önemli olduğunu* ve şirketin işletme verilerini yönetmesinin güçlü dahili kontroller *aracılığıyla* olduğunu asla unutmazlar.

İkinci olarak, **güçlü veri analizi güçlü veri yönetiminden** çıkabilir. Denetim birimi liderlerinin verileri faydalı bir şekilde analiz etmesi için doğru yetenekleri bulması veya geliştirmesi gerekecektir ve bu kolay bir iş değildir. Gerekli kolektif beceriler yoksa, iç denetim biriminin bir BT denetim birimiyle, genel BT departmanıya veya hatta iş analizi ekibiyle (eğer kurumda varsa) entegre olması gerekebilir.

2018 yılında çıkarılan ve dünya çapında yüzlerce yapay zeka kullanım vakalarına dayanan bir **tartışma dokümanında**, McKinsey Global Enstitüsü (MGI), takviyeli öğrenme, ileri beslemeli sinir ağları, yinelemeli sinir ağları, kıvrımlı sinir ağları ve üretken çekişmeli ağların da içinde bulunduğu yapay zeka “derin öğrenme” tekniklerine odaklanmaktadır. Geleneksel analitik tekniklerin kullanımı önemlidir. MGI'ye göre, yapay zeka bir kurumda mevcut olan ve kullanılan geleneksel analizlere ilave değer katabilir. MGI, tüm sektörlerde, yapay zekanın geleneksel analitik tekniklerden elde edilen değeri ortalama yüzde altmış iki oranında artırma potansiyeli olduğunu tahmin etmektedir.

Üçüncü olarak, **güçlü analiz, denetim birimine stratejik amaçlara ulaşma konusunda yardım etme yolları sunar**. Geleneksel testler, sadece bir iş sürecinin daha önceden belirlenmiş kontroller dahilinde işleyip işlemediğini tespit eder; analitik ise denetim ekibinin iş süreçlerini iyileştirmesine imkan sağlar. Bu kabiliyetten en üst seviyede yararlanmak içinse, denetim biriminin iş süreçlerini *bilen* ekiplerle çalışması gerekecektir ve bu da yine, kurumun yeni bölümleriyle çalışmanın önemini vurgular.

Birçok hususta, yenilik ve atiklik yakın ilişki içindedir. Ortaya çıkan risklere hızlıca odaklanmak ve onları ele almak (yani atik olmak) için, denetim birimi liderlerinin departmanlarını yoğun iş gücü gerektiren test ve dokümantasyon görevlerinden uzak tutması gerekecektir; bu da, rutin iç denetim görevlerini otomatikleştirmek için robotik süreç otomasyonu gibi yenilikçi teknolojileri ya da denetim kanıtlarının analizini otomatikleştirmek için yapay zekayı benimsemesi gerektiği anlamına gelir.

İş süreçlerini iyileştirmek ve işletmenin stratejik amaçlarına ulaşmasına yardım etmek (yani yenilikçi olmak) için, denetim birimi liderlerinin yönetim kurulu üyeleriyle ve operasyon birimi yöneticileriyle yeni ilişkiler kurmaya çalışması (yani atik olması) gerekecektir.

Yenilik ve atikliğe odaklanmanın sonucunda ortaya çıkan bir yan ürün dikkate değerdir: bir denetim projesi ne kadar yüksek teknolojiyse, denetim biriminin *dışından* sürece yardım

edecek yetenekli kişileri çekmek veya görevlendirmek o kadar kolay olacaktır. Bu ifade departman üst yönetimi düzeyinde doğrudur, çünkü müdürler ve kıdemli yöneticiler denetim biriminin problemleri çözme konusunda kendilerine nasıl yardım edebileceğini görmekteyiz; bu ifade personel düzeyinde de doğrudur. Operasyon birimi, denetim biriminin *kendileriyle* ilgili problemlerle uğraştığını ve bu problemleri yeni yollarla ele aldığını görmelidir.

## Şimdi Harekete Geç

İyi haber, ileri görüşlü iç denetim liderlerinin altyapıyı hazırlamış olmasıdır. Veri yönetimine dikkat çekildiği ortadadır. Birinci ve ikinci savunma hatlarıyla işbirliği içindeki ilk analitik deneyler de mevcut. En önemlisi de, *yönetim kurulu* istekli davranmaktadır (Son bir istatistiksel bilgi: Nabız anketi katılımcılarının sadece yüzde 21'i, yönetim kurullarının iç denetim biriminden aşırı geleneksel beklentisi olduğunu söylemiştir).

Atiklik ve yeniliğe giden yol zorlu olabilir, gidilen yolu kapatan tuzaklar, çıkmaz sokaklar veya yanlış başlangıçlar olabilir. Yine de, atik ve yenilikçi bir denetim biriminin alternatifi yavaş ve geleneksel olmaya devam eden bir denetim birimidir ve bu birim gelecek dünyamızda yaşamını sürdürmeyecektir. Devamlı ilerlemek için:

- Öncelikle zihniyeti değiştirin. Atiklik ve yeniliğin beraberinde getirdiği fırsatlara hazırlanmak ve bu fırsatları kullanmak için, iç denetim biriminin süreçlere yeniden odaklanması, kaynakları yeniden gözden geçirmesi ve yeniden görevlendirmeler yapması gerekir.
- Yönetim kurulunun iç denetim biriminin stratejik risk ve amaçlara katılımıyla ilgili istekliliğini ölçün. Denetim komitesinin stratejik riskler konusunda nasıl bir rol oynadığı ve başka hangi komitelerin en fazla çabayı gösterebileceğiyle ilgili potansiyel olarak zor sorular sorun.
- İç denetim biriminin daha atik ve yenilikçi davranmasına olanak tanıyacak teknoloji yol haritasını düşünün. Ekip elektronik denetim çalışma kağıtları kullanımını benimsedi mi? Süreç otomasyonu uygulanabilir mi? Ekip, herkesin bulunduğu yerden çalışmasına izin veren bir işbirlikli çevrimiçi platform kullanıyor mu?
- Denetim biriminin daha atik ve yenilikçi davranmasına olanak tanıyacak kaynaklar yol haritasını düşünün. Denetim ekibi güçlü bir analitik fonksiyonunu nasıl kurabilir? Hangi geleneksel denetim faaliyetleri eş kaynak kullanılarak dışarıya verilebilir ya da tamamen otomasyonla yapılabilir?
- Amaçlarına ulaşmalarının önündeki iş risklerini tespit etmek için ilk savunma hattıyla çalışın. Bu amaçlara analitiğin gücünü getirmek için yollar planlayın. BT veya operasyon birimine iç denetim birimiyle çalışacak yetenekli kişileri çekebilecek denetim projeleri geliştirin.

## Uganda'dan Görüşler

IIA–Uganda'nın Nisan 2018'de yapılan 13. Yıllık Ulusal İç Denetim Konferansı'nda, IIA–Tanzanya Başkan Yardımcısı Juma Kimori, atik denetimin, *iç denetimin içgörülü, proaktif ve gelecek odaklı* olduğunu belirten IIA'nın İç Denetim Mesleki Uygulama Temel İlkelerine uygun olduğuna vurgu yapmıştır.

Kimori, NMB Bank Plc'de 34 kişilik bir iç denetim ekibine liderlik eden bir iç denetim yöneticisidir. Kimori şöyle konuşmuştur: “Etkili liderlik, iç denetim mesleğinin ve kurumun geleceği ve hayatta kalması için kritik öneme sahiptir ve bu, İDY'lerin, günlük sorumluluklarının yanı sıra kurumun iç ve dış çevrelerinde neler olduğunun da tamamen farkında olmaları gerektiği anlamına gelir.”

Ancak farkındalık tek başına yeterli değildir. Kimori, atikliğin farkındalığı kazandıktan sonra çabucak harekete geçecek kadar çevik olmak anlamına geldiğine vurgu yapmaktadır. İç denetim biriminin kurumsal strateji veya önceliklerdeki değişikliklere, rekabetçi ortama ve mevzuat kurallarına hızlıca cevap vermeye hazır olması anlamına gelir.

Büyük global kurumlardaki iç denetim birimleri atik denetimi destekleyecek daha fazla kaynağa sahip olabilirken, bu kurumların büyüklükleri ve karmaşık yapıları İDY'nin hem iç hem de dış iş çevreleriyle ilgili çok daha fazla hareketli kısma ayak uydurması gerektiği anlamına da gelir.

Kimori, sonuç olarak, İDY'lerin denetim planına esnekliği de katmaları, denetim süreçlerinin yalın olmasını sağlamaları ve denetim döngüsünü ve sonuçların sunulmasını hızlandırmaları gerektiğini belirtmektedir.

## IIA Hakkında

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en tanınmış ve kabul görmüş savunucusu, eğiticisi ve standartlar, rehberler ve sertifikasyon sağlayıcısıdır. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170'ten fazla ülke ve bölgeden 190.000'den fazla üyeye hizmet sunmaktadır. Enstitünün global genel merkezi Lake Mary, Fla.'da bulunmaktadır. Daha fazla bilgi için [www.globalia.org](http://www.globalia.org) adresini ziyaret ediniz.

## Sorumluluğun Reddi Beyanı

Global Bakış Açıları ve Anlayışlar dokümanında dile getirilen görüşler, katkıda bulunanların kendilerinin veya onların işverenlerinin görüşleri olmak zorunda değildir.

## Telif Hakkı Uyarısı

Telif Hakkı © 2018 Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'ne aittir. Tüm hakları saklıdır.

