

Uygulama Rehberleri

IIA'nın Etik Kuralları ve *Uluslararası*
İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları için



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İçindekiler	Sayfa
Uygulama Rehberi 1000: Amaç, Yetki ve Sorumluluklar	5
Uygulama Rehberi 1010 : Zorunlu Rehberin İç Denetim Yönetmeliğinde Tanınması	8
Uygulama Rehberi 1100 : Bağımsızlık ve Objektiflik	10
Uygulama Rehberi 1110 : Kurum İçi Bağımsızlık	11
Uygulama Rehberi 1111 : Kurulla Doğrudan Etkileşim	18
Uygulama Rehberi 1112 : İç Denetim Yöneticisinin İç denetim Haricindeki Görevleri	20
Uygulama Rehberi 1120 : Bireysel Objektiflik	24
Uygulama Rehberi 1130 : Bağımsızlığın veya Objektifliğin Bozulması	27
Uygulama Rehberi 1200 : Yeterlilik ve Azami Mesleki Özen ve Dikkat	31
Uygulama Rehberi 1210 : Yeterlilik	34
Uygulama Rehberi 1220 : Azami Mesleki Özen ve Dikkat	38
Uygulama Rehberi 1230 : Sürekli Mesleki Gelişim	41
Uygulama Rehberi 1300 : Kalite Güvence ve Geliştirme Programı	44
Uygulama Rehberi 1310 : Kalite Güvence ve Geliştirme Programının Gereklilikleri	49
Uygulama Rehberi 1311 : İç Değerlendirmeler	52
Uygulama Rehberi 1312 : Dış Değerlendirmeler	57
Uygulama Rehberi 1320: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama	62
Uygulama Rehberi 1321 : “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygundur” İbaresinin Kullanımı	67
Uygulama Rehberi 1322 : Aykırılıkların Açıklanması	70
Uygulama Rehberi 2000 : İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi	73



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulama Rehberi 2010 : Planlama	76
Uygulama Rehberi 2020 : Bildirim ve Onay	79
Uygulama Rehberi 2030 : Kaynak Yönetimi	82
Uygulama Rehberi 2040 : Politika ve Prosedürler	85
Uygulama Rehberi 2050 : Eşgüdüm (Koordinasyon) ve İtimat	88
Uygulama Rehberi 2060 : Üst Yönetim ve Yönetim Kuruluna Raporlamalar	92
Uygulama Rehberi 2070 : Dış Hizmet Sağlayıcı ve Kurumsal Sorumluluk	98
Uygulama Rehberi 2100 : İşin Niteliği	102
Uygulama Rehberi 2110 : Yönetişim/Kurumsal Yönetim	105
Uygulama Rehberi 2120 : Risk Yönetimi	111
Uygulama Rehberi 2130 : Kontrol	115
Uygulama Rehberi 2200 – Görev Planlaması	119
Uygulama Rehberi 2201 : Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler	122
Uygulama Rehberi 2210 : Görev Amaçları	125
Uygulama Rehberi 2220 : Görev Kapsamı	127
Uygulama Rehberi 2230 : Görev Kaynaklarının Tahsisi	129
Uygulama Rehberi 2240 : Görev İş Planı	132
Uygulama Rehberi 2300: Görevin Yürütülmesi	134
Uygulama Rehberi 2310 : Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması	138
Uygulama Rehberi 2320 : Analiz ve Değerlendirme	141
Uygulama Rehberi 2330 : Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi	146



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulama Rehberi 2340 : Görevin Gözetim ve Kontrolü	149
Uygulama Rehberi 2400 : Sonuçların Raporlanması	152
Uygulama Rehberi 2410 : Raporlama Kıstasları	154
Uygulama Rehberi 2420 : Raporlamaların Kalitesi	157
Uygulama Rehberi 2421 : Hata ve Eksiklikler	160
Uygulama Rehberi 2430 : “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na Uygun Olarak Yapılmıştır” İbaresinin Kullanılması	162
Uygulama Rehberi 2431 : Görevlendirmelerde Aykırılıkların Açıklanması	164
Uygulama Rehberi 2440 : Sonuçların Dağıtımı	167
Uygulama Rehberi 2450 : Genel Görüşler	170
Uygulama Rehberi 2500 : İlerlemenin Gözlenmesi	174
Uygulama Rehberi 2600 : Risklerin Kabulünün İletilmesi	177



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

UMUÇ Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberleri

Uygulama Rehberleri, İç Denetimin Tanımı, Etik Kurallar ve Standartların tatbik edilmesi ve iyi uygulamaların teşvik edilmesinde iç denetçilere yardımcı olur. Uygulama Rehberleri, iç denetim yaklaşımını, yöntemlerini ve değerlendirmesini ele alır, ancak süreçleri veya prosedürleri detaylandırmaz. Uygulama Rehberleri, uluslararası, ülke veya sektöre özgü konularla ilgili; belirli denetim görevlerine ilişkin ve yasal veya düzenleyici hususlarda uygulamaları içerir.



International Professional
Practices Framework

Uygulama Rehberi

Etik Kuralları: Dürüstlük

IIA Etik Kuralları İlke 1: Dürüstlük

İç denetçilerin dürüstlüğü, güven oluşturur ve böylece verdikleri hükümlere itimat edilmesine yönelik bir zemin sağlar.

Davranış Kuralları

İç denetçiler:

- 1.1. Çalışmalarını doğruluk, dikkat ve sorumluluk duygusuyla yaparlar,
- 1.2. Hukuku gözetir ve hukukun ve mesleğin gerektirdiği özel durum açıklamalarını yaparlar,
- 1.3. Kanun dışı bir faaliyete bilerek ve isteyerek taraf olmaz veya iç denetim mesleği ve kurum açısından yüz kızartıcı eylemlere girişmezler,
- 1.4. Kurumun meşru ve etik amaçlarına saygı duyar, katkıda bulunurlar.

Başlarken

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları dört ilkeden oluşan etik kurallarına uymayı gerektirir. Buradaki her ilkeye, iç denetçilerin o ilkeyi eksiksiz yerine getirmeleri için uymaları gereken davranış kuralları eşlik eder. Bu uygulama rehberi, dürüstlük ilkesine uyumun nasıl sağlanacağını göstermek amacıyla hazırlanmıştır.

Dürüstlük Etik Kuralları kapsamında ele alınan diğer üç ilkenin de temelini oluşturmaktadır; objektiflik, gizlilik ve yetkinlik ilkelerinin tamamı dürüstlüğe dayanmaktadır. Dürüstlük aynı zamanda *Standartları* da desteklemektedir. Her *Etik Kural* ilkesine ilişkin davranış kuralı iç denetçilerin ilkeyi uygulamaya dönük davranış normlarına dönüştürmelerine yardım eder.

Kural 1.1.'de belirtilen "dikkat" ve "sorumluluk" ile ilgili beklentileri anlamak amacıyla iç denetim yöneticisi (İDY) de dâhil olmak üzere iç denetçilerin UMUÇ'u düzenli olarak gözden geçirmeleri faydalı olabilir. Birkaç standart ve uygulama rehberi bu kavramları ve ilgili gereksinimleri tarif etmektedir.

Kural 1.2 ve 1.3'ü uygulamaya koymak için iç denetçilerin, sektör ve kurumun faaliyet gösterdiği alanla ilgili yürürlükteki yasalara ve mevzuata aşına olmaları zorunludur. Kural 1.4'ü uygulamaya koymak için, iç denetçiler genellikle yıllık stratejik planlarda, personel el kitaplarında ve/veya politika el kitaplarında yer alan kurumun misyonunu, hedeflerini ve etik değerlerini saptayarak işe başlarlar.

Uygulama İlişkin Hususlar

İç Denetim Yöneticisi

Standart 2000 – İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi kapsamında, İDY iç denetim faaliyetinin İç denetim yönetmeliğinde yer verilen amaç ve sorumluluklara ulaşmasını ve iç denetçilerin, bireysel olarak Etik Kuralları ve Standartlar ile uyum içinde olmalarını temin etmelidir. İDY, iç denetim faaliyetinin lideri olarak dürüstlük çerçevesinde hareket ederek ve Etik Kurallara bağlı kalarak bir dürüstlük kültürü geliştirmelidir.

Standart 2040'a göre, İDY, ayrıca, iç denetim faaliyetine yol göstermek amacıyla politika ve prosedürler de oluşturur. Bunlar uygulamaya koyulduğunda, iç denetim faaliyeti gereken özen ve dikkati ve sorumluluğu da gösterebilir. İDY, iç denetçilerin bu politika ve prosedürleri incelediklerini ve anladıklarını yazılı olarak beyan ve kabul etmelerini talep ederek farkındalığı ve hesap verebilirliği ortaya çıkarabilir. Kurumlar genelde tüm çalışanlarından kurumun davranış kurallarını ve etik politikasını kabul ettiklerine dair imzalı bir kabul beyanı alır. İDY de iç denetçilerden IIA'nın Etik Kurallarına ve çıkar çatışması açıklamaları gibi iç denetim faaliyetine özgü etikle ilgili tüm ek politikalara uyma taahhütlerini yazılı bir kabul beyanıyla sunmalarını talep edebilir. Kurum ve İDY, etik seçimler yapmayı gerektiren durumları tartışmak gibi dürüstlük ve diğer etik ilkeleri uygulamalı olarak gösteren bir eğitim sağlayarak dürüstlüğün önemini de vurgulayabilir.

İç denetim faaliyetini etkili bir şekilde yönetmek, uygun görev gözetiminin yanı sıra, dürüstlüğün gerçek yaşamda nasıl zorlaşabileceğini ve nasıl uygulanabileceğini tartışma fırsatı sunan periyodik iç denetçi performans değerlendirmelerini de içermektedir. Örneğin, gözetim, saha çalışması başlamadan önce çalışma programlarının onaylanmasını, görev çalışma kâğıtlarının ve bunların sonuçlarının incelenmesini içermektedir. Bunlar gözetmenlere dürüstlüğün sorgulanmasına sebep olabilecek tüm durumları tartışmak ve iç denetçilere yol göstermek için birer fırsattır . Buna ek olarak, İDY, iç denetçilerin lehte olmasa dahi meşru, kanıta dayalı gözlem, sonuç ve görüşlerini ifade ettiklerinde kendilerini destekleniyor hissedecekleri bir çalışma ortamının devamlılığını sağlamalıdır.

Münferit İç Denetçiler

Dürüstlük, bireysel iç denetçilerin öncelikli kişisel bir özelliği olarak değerlendirilebilir ve bu da, onu ölçmeyi, uygulamaya koymayı veya güvence altına almayı zorlaştırır. Basitçe, rahatsız edici veya zor olup, uygun eylemde bulunmaktan kaçınmanın (örneğin bir görev raporunda gözlemleri gizlemek veya hariç tutmak) daha kolay görüldüğü durumlarda bile iç denetçilerden doğruyu söylemeleri ve doğru şeyi yapmaları beklenmektedir. Dürüstlüğü tanımlama ve ölçmeye yönelik en iyi girişimler çoğunlukla Etik Kuralların dürüstlikle ilgili davranış kurallarını, UMUÇ'un Zorunlu Rehberini ve destekleyici uygulamaların basiretli farkındalığını ve anlaşılmasını kapsamaktadır.

Kural 1.1 ile ilgili olarak, Standart 1200 – Yetkinlik ve Azami Mesleki Özen ve Dikkat, Standart 1220 – Azami Mesleki Özen ve Dikkat ve ilişkili uygulama standartları ve uygulama rehberlerinde açıklandığı üzere, iç denetçiler dikkat ve sorumluluk hakkındaki bilgileri özellikle dikkate almalıdır. Kural 1.2, iç denetçilerin yasalara uymalarını ve yasaların veya mesleklerinin onlardan beklediği açıklamaları yapmalarını gerektirmektedir. Kural 1.3, iç denetçilere asla herhangi bir yasadışı faaliyete bilerek katılmamaları yönünde açıkça çağrıda bulunmaktadır. Bu kural, basit yasadışı eylemlerin ötesine geçerek “iç denetim mesleğinin veya kurumun itibarına zarar vereceği düşünülen eylemleri” de kapsamaktadır.

İç denetçiler için, yasadışı olmama ihtimali bulunmasına rağmen, itibarı zedeleyici nitelikte olabilecek davranışlar arasında aşağıdakiler sayılabilir:

- Zorbalık, taciz veya ayrımcılık olarak değerlendirilebilecek davranışlar.
- Yapılan hataların sorumluluğunu kabul etmeme.
- Sahte ya da hatalı raporlar düzenleme veya başkalarının böyle raporlar düzenlemesine müsaade etme.
- Yalan söyleme.
- Yetkinliği konusunda aldatıcı, asılsız veya yanıltıcı beyanlarda bulunma.
- Kurum, iş arkadaşları veya paydaşlar hakkında yüzyüze veya medya yoluyla (örn. yayınlarda veya sosyal medya paylaşımlarında) küçük düşürücü yorumlar yapma.
- Gözlemleri veya tatmin edici olmayan sonuç ve değerlendirmeleri görev raporlarında veya genel değerlendirmelerde daha küçük veya önemsiz gösterme, gizleme veya hariç tutma.
- *Standartlara* ve UMUÇ'un diğer Zorunlu Rehberlerine uymama.
 - Gerekli yeterliliğe sahip olunmayan iç denetim hizmetlerini ifa etme.
 - Bağımsızlık ve objektiflik konusunda beyan edilmemiş noksanlar bulunduğu halde iç denetim hizmetlerini ifa etme.
 - Usulünce izin almadan gizli bilgileri elde etmeye çalışma veya ifşa etme.

- Kalite güvence ve geliştirme programının sonuçları bu iddiayı desteklemediği halde iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uygun çalıştığını belirtme¹.
- Kurumun tolere edebileceği veya hoş görebileceği yasadışı eylemleri dikkate almama.
- Süreleri dolduktan veya iptal edildikten sonra CIA (Sertifikalı İç Denetçi) unvanını veya diğer mesleki sertifikasyon belgelerini kullanmaya devam etme.

Davranışlarla ilgili bazı beklentiler iç denetim faaliyetinin ve/veya kurumun politikalarında (yani insan kaynakları ve hukuki politikalar) düzenlenebilir. Etik Kurallarına ve diğer UMUÇ Zorunlu Rehberleri'ne ek olarak, iç denetçiler etik politikası, davranış kuralları, kurumun değerlerine ve iç denetim faaliyeti ve kurum tarafından oluşturulan diğer politika ve prosedürlere de bağlı kalmalıdır. İlâveten, iç denetçiler kurumun faaliyet gösterdiği sektörle ve ülke ile ilgili yürürlükteki yasalara ve mevzuata da uymalıdır. İDY ve iç denetçiler kusursuz ve hatasız davranmaya çalışmalıdır.

İç denetçilerden kuruma değer katmaları beklenmekte olup, bu beklenti Etik Kurallar dokümanı kapsamında kural 1.4'te düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme, iç denetçilerin kurumun meşru, etik amaçlarına saygı duymaları ve onlara ulaşılmasına katkıda bulunmaları gerektiğini belirtmektedir. Dürüstlüğün bu yönü İç denetim Misyonunda ve UMUÇ'un tamamında vurgulanmaktadır. Örneğin, iç denetçiler kurumun strateji ve hedeflerinin kurumun misyonu ve değerleriyle nasıl bir uyum ilişkisi içinde olduğunu değerlendirmeli ve kurumun yönetişimi, risk yönetimi ve kontrol süreçleri konusunda önemli ve anlamlı iyileştirmeler yapmaya ilişkin fırsatları saptamalıdır.

İç denetçiler, etik-odaklı sürekli mesleki eğitim/gelişim (CPE/CDE) programlarına katılarak Etik Kurallarla ilgili kavrayışlarını ve bu kurallara ait ilkelere uyma kabiliyetlerini destekleyebilirler. IIA, sertifikalarına sahip kişilerin etik kural eğitimlerini tamamlamalarını ve her raporlama döneminde IIA'nın Etik Kuralları'na uyduklarını ve bağlı olduklarını tasdik ve beyan etmelerini şart koşmaktadır. İç denetim profesyonelleri mesleki belgeleriyle ilgili şartlar konusunda en güncel bilgi ve farkındalıklarını sürdürmelidirler, çünkü bu şartları yerine getirmemek ilgili eksiklik veya noksan giderilinceye kadar onların bu belgelerini kullanma izinlerini tehlikeye sokabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç Denetim Yöneticisi

Dürüstlüğü muhafaza etme ve sürdürme kapsamında İDY, 1300 serisi standartlara uygun olarak bir kalite güvencesi ve geliştirme programı uygulamalı ve uyumsuzluk vakaları da dâhil programın sonuçları hakkında üst yönetime ve kurula rapor vermelidir. İç denetim politika ve prosedürlerinin yanı sıra, bu kanıt da İDY'nin iç denetim faaliyetini yönetmesinin bu faaliyetin dürüstlüğünü desteklediğini göstermektedir.

¹ Daha fazla bilgi edinmek için bakınız: Uygulama Rehberi 1321 – "Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına Uygundur" İbaresinin Kullanılması.

Kalite güvence ve geliştirme programıyla, İDY'nin dürüstlük ilkesine ve davranış kurallarına uyumu birbirinden bağımsız olarak doğrulanabilir.

Münferit İç Denetçiler

İç denetçiler ve iç denetim faaliyeti, dürüstlük ilkesi ve ona ilişkin davranış kurallarına uyulmasını destekleyen süreçlere bağlı kalarak ve özellikle bu rehberde bahsi geçen belirli standartlar başta olmak üzere *Standartlara* uyarak dürüstlük prensibine uyumu kanıtlarlar.

Bunlara uyulmaması, dürüstlüğün eksik olduğunu veya bulunmadığını gösterebilir.

Münferit iç denetçiler tarafından imzalanan kabul beyanları iç denetçilerin kurumun etik politikası veya davranış kurallarına, ilgili kanunlara ve mevzuata ve IIA'nın Etik Kurallarına ve diğer UMUÇ Zorunlu Rehberlerine uyma taahhüdünde bulduklarını gösterir. Buna ilaveten, İDY iç denetçilerin etik sorunların tartışıldığı çalışma gruplarına, web seminerlerine veya toplantılara katılım durumlarını gösteren kayıtları da elinde bulundurabilir. CPE/CPD (sürekli mesleki eğitim/gelişim) puanları da bir bireyin etik farkındalığını sürdürme ve artırma taahhüdünü destekleyici nitelikte bir kanıt sunmaktadır.

Bir bütün olarak iç denetim faaliyeti, dürüstlük ilkesine uyumu gerekli özen ve dikkati göstererek, görev gözetimi yapmak ve *Standartlarda* şart koşulan öz-değerlendirmeleri gerçekleştirmek suretiyle gösterir. Kayıt altına alınan görev planları, çalışma kâğıtları ve yönetimin ve yönetim kurulunun görüşlerinin istendiği görev-sonrası anketlerin sonuçları iç denetçilerin sundukları bilgilerin faydalı olup olmadığını, kurumun amaçlarına ulaşmasına yardım edip etmediğini ve kurulan iletişimin yapıcı olup olmadığını işaret edebilir. İlave performans ölçütleri, işin dikkat ve sorumlulukla yapıldığını açıklayabilir.

Etik Kurallarının Geçerlilik Alanı ve Uygulanması

Bu Etik Kuralları, iç denetim hizmetleri sunan kurumlar için olduğu kadar, bu hizmetleri sunan bireyler için de geçerlidir.

IIA üyeleri ve IIA mesleki sertifikalarına sahip olanlar veya bu sertifikaların adayları için, Etik Kurallarının ihlal edildiği durumlar, IIA Tüzüğüne göre ve Etik Kural İhlali İşlem Prosedürleri'ne ve Sertifikasyon İhlali İşlem Prosedürleri'ne göre değerlendirilecek ve yönetilecektir. Belirli bir davranışın Davranış Kurallarında belirtilmemiş olması onu kabul edilemez veya yüz kızartıcı bir davranış olmaktan çıkarmaz ve bu nedenle, bu gibi davranışlarda bulunan üye, sertifika sahibi veya sertifika adayları hakkında disiplin işlemleri başlatılabilir.

IIA Hakkında

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en yaygın bilinen savunucusu, eğitimcisi ve ayrıca mesleki standart, rehberlik ve sertifika sağlayıcı kurumudur. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170 ülke ve bölgeden 190.000'in üzerinde üyeye hizmet vermektedir. Derneğin global merkez ofisi Lake Mary, Fla, ABD adresinde bulunmaktadır. Daha fazla bilgi için, www.globaliia.org sitesini ziyaret ediniz.

Uygulama Rehberi Hakkında

IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi®'nin (IPPF®) bir parçası olan Uygulama Rehberi, iç denetim mesleği için Tavsiye Edilen Rehber (zorunlu-değildir) hizmeti sunmaktadır. Rehber, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına* uyum kabiliyetlerini artırmak amacıyla hem iç denetçilere hem de uluslararası iç denetim faaliyetlerine yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır.

Uygulama Rehberleri, IIA'nın Zorunlu Rehberini hayata geçirmek için uygulanabilecek hususları ve atılabilecek adımları açıklar. Uygulama Rehberleri; programları, süreçleri, prosedürleri veya araçları detaylandırmaz.

IIA tarafından sağlanan diğer amir kılavuz materyaller için lütfen <https://globaliia.org/standards-guidance> adresindeki web sitemizi ziyaret edin.

IIA'nın Etik Kuralları Hakkında

IIA'nın Etik Kuralları iki temel unsurdan oluşur:

- İç denetim mesleği ve icrası ile ilgili dört ilke
- Her ilke için, iç denetçilerin uyması beklenen davranış normlarını tarif eden davranış kuralları.

IIA'nın Etik Kuralları'nın amacı, iç denetim mesleğinde etik kültürünü teşvik etmektir.

Etik Kuralların tamamı <https://globaliia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> adresinde bulunabilir.

Sorumluluk Reddi

IIA bu belgeyi bilgilendirme ve eğitim amacıyla yayınlar. Bu kılavuz materyali, belirli münferit durumlara ilişkin kesin cevaplar vermeyi amaçlamaz. IIA, spesifik durumlara ilgili olarak bağımsız uzman tavsiyesine başvurmayı önerir. IIA, sırf bu kılavuza bel bağlayarak hareket eden birinin görebileceği zararlar için sorumluluk kabul etmez.

Telif hakkı

Copyright© 2019, The Institute of Internal Auditors, Inc. firmasına aittir. Tüm hakları saklıdır. Bu rehberi çoğaltma izni almak için lütfen copyright@theiia.org adresiyle temas kurunuz.

Revize Edilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017'den itibaren geçerlidir.

Copyright 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All Rights reserved.

Telif hakkı sahibi olan The Institute of Internal Auditors ' dan, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701- 4201 U. bütün önemli açılardan orijinali ile aynı olan çevirinin – değiştirilmesi onaylanmış durumlar hariç - yayınlanması konusunda alınmıştır. Bu dokümanın hiçbir parçası, IIA Inc. ' dan yazılı izin alınmadan, tekrar çoğaltılamaz, herhangi bir sistemde saklanır veya herhangi bir formatta paylaşamaz, herhangi bir elektronik, mekanik, fotokopi, kayıt veya farklı bir yöntemle çoğaltılamaz.

Şubat 2019



International Professional
Practices Framework

Uygulama Rehberi

Etik Kuralları: Objektiflik

IIA Etik Kuralları İlke 2: Objektiflik

İç denetçiler, inceledikleri süreç veya faaliyet ile ilgili bilgiyi toplarken, değerlendirirken ve raporlarken en üst seviyede mesleki objektiflik sergiler. İç denetçiler ilgili tüm şartların değerlendirmesini dengeli bir şekilde yapar ve bir yargıya varırken kendilerinin veya diğerlerinin menfaatlerinden çok etkilenmez.

Davranış Kuralları

İç denetçiler:

- 2.1. Değerlendirmelerin tarafsızlığına zarar verebilecek veya zarar vereceği varsayılacak herhangi bir ilişkiye ve faaliyete katılmazlar; bu katılım, kurumun menfaatleriyle çatışan ilişki ve faaliyetleri de içerir.
- 2.2. Mesleki muhakemelerini zayıflatabilecek veya zayıflatacağı varsayılacak herhangi bir şeyi kabul etmezler.
- 2.3. Tespit ettikleri ve açıklanmadığı takdirde gözden geçirdikleri faaliyetlere ilişkin raporları bozacak tüm önemli bulguları açıklarlar.

Başlarken

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları dört ilkeden oluşan etik kurallarına uymayı gerektirir. Buradaki her ilkeye, iç denetçilerin o ilkeyi eksiksiz yerine getirmeleri için uymaları gereken davranış kuralları eşlik eder. Bu uygulama rehberi, yetkinlik ilkesine uyumun nasıl sağlanacağını göstermek amacıyla hazırlanmıştır.

Objektiflik iç denetim mesleğinde o kadar elzemdir ki, UMUÇ'un Zorunlu Rehberinin her bölümünde ve İç Denetim Misyonunda özellikle söz edilir. Etik Kuralları ve *Standartları* gerektiği gibi uygulamak için, iç denetçiler "objektiflik" terimini UMUÇ'un terimler sözlüğünde tanımlandığı şekliyle anlamak zorundadır:

"İç denetçilerin görevlerini, iş sonucunda çıkan ürüne gerçekten ve dürüst bir şekilde inanacakları ve bu ürünün kalitesinden önemli bir taviz vermeyecekleri şekilde yapmalarını sağlayan tarafsız bir zihinsel

tutum. Objektiflik, iç denetçilerin, denetim konularına ilişkin karar ve yargılarını başkalarınıninkilere bağlamamalarını gerektirir. ”

Objektiflik ilkesi ve ilgili davranış kuralları UMUÇ’un objektiflik tanımını yansıtır ve üstüne kurulur. İlkeye ait sözcüklerin analizi, mesleki objektiflik sergilemenin; inceleme altındaki alan veya süreç hakkındaki bilgilerin ilgili tüm şartların eşit bir değerlendirmesinin yapılmasını sağlayacak şekilde toplanmasını, değerlendirilmesini ve iletilmesini içerir. Objektiflikle ilgili davranış kuralları ve standartlar, iç denetçilerin ilkeyi uygulamak için yerine getirmesi gereken belirli eylemleri tarif eder.

Uygulama İlişkin Hususlar

İç Denetim Yöneticisi

Her bir iç denetçi Etik Kurallara uymaktan sorumlu olmakla birlikte, özellikle iç denetim faaliyetinin lideri olarak iç denetim yöneticisinin (İDY) Etik Kuralların ve davranış kurallarının muhafaza edilmesini sağlaması ve böylece ekip içinde etik değerle ilgili atmosferi oluşturması hayati önem taşır.

Tarafsızlığı tehdit edebilecek unsurların üstesinden gelinmesine yardımcı olmak için, Standart 1100 – Bağımsızlık ve Objektiflik¹ standardının gerektirdiği gibi, İDY, mesela “hediye, yardım ve ödül alan iç denetçiler hakkında politika” gibi veya benzeri ilgili politika ve prosedürler oluşturabilir. Ayrıca, İDY, iç denetçilerden, tarafsızlığı zedeleyebilecek unsurları ve muhtemel menfaat çatışmalarını açıklayan bir form doldurmasını isteyebilir; iç denetçileri görevlere atarken bu açıklamaları dikkate almalıdır. Ek olarak, İDY, politika ve prosedür geliştirirken performans ölçütlerinin ve ücretlendirme sisteminin gözlemlerinin ve sonuçlarının iç denetçilerin raporlama sırasındaki tarafsızlığını nasıl etkileyebileceğini de titizlikle hesaba katmalıdır. İç denetçilerin tarafsızlığın bozulmasına karşı nasıl davranacakları hakkında verilen eğitimler de yardımcı olabilir.

İDY iç denetim faaliyeti dışındaki herhangi bir çalışmadan sorumlu olduğu takdirde, bu çalışmalarla ilgili güvence görevlerini iç denetim faaliyeti dışından biri tarafından gözetlenmek ve kontrol edilmek zorundadır (Standart 1130.A2). İç denetim faaliyetinin güvence ve danışmanlık görevlerinden herhangi biri dış kaynak veya eş-kaynak kullanılarak tedarik edildiği takdirde de, İDY, denetçilerin tarafsız olması ve tarafsızlığı zedeleyebilecek unsurların beyan edilme zorunluluğu da dâhil olmak üzere UMUÇ’un zorunlu rehberinin uygulanmasından sorumludur. İDY bu şartları üçüncü taraf tedarikçi sözleşmelerine dâhil edebilir; buna ek olarak tedarikçilerin menfaat çatışmalarının bulunup bulunmadığını tespit etmek adına, iş ilişkilerini araştırmalıdır.

¹ Standart 1100, tarafsızlığı tehdit edebilecek unsurların münferit denetçi, görev, çalışma ve organizasyon düzeylerinde ele alınması gerektiğine işaret eder. Uygulama Rehberi ve Ek Rehber 1100 “Bağımsızlık ve Objektiflik” bu düzeylerin her birinde objektiflik tehditlerine karşı belirli ipuçları sağlar.

Münferit İç Denetçiler

Dengeli Değerlendirme

Standartlar, gözen geçirilen alan veya süreç hakkındaki bilgilerin gerektiği gibi toplanması, değerlendirilmesi ve iletilmesi için sistematik ve disiplinli iç denetim yaklaşımını sağlar. 2300 serisi standartlar, etik ilkelerde tarif edildiği gibi, iç denetçilere, görevlerini ilgili tüm şartların dengeli değerlendirmesinin yapılmasını sağlayacak şekilde yerine getirmeleri talimatını verir.

Örneğin, Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması, Standart 2320 – Analiz ve Değerlendirme ve Standart 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hale Getirilmesi, iç denetçilerin yeterli, güvenilir, ilgili ve yararlı olan ve görev sırasında elde edilen sonuçlar ile varılan sonuçları destekleyecek bilgileri toplaması, analiz etmesi, değerlendirmesi ve kayıtlı hale getirilmesi için gerekenleri tarif eder. İlgili uygulama rehberleri bu amaçlara ulaşmak için kullanılacak belirli yolları ayrıntılı şekilde açıklar. Bu bilgiler görev gözetmeninin, iç denetim yöneticisinin, dış denetçinin veya benzer şekilde bilgilendirilmiş (yani yeterli bilgiye, uygun bilgi birikimine ve niteliklere sahip) bir bireyin, iç denetçilerle aynı sonuçlara ulaşmasını sağlamalıdır. Görev çalışma kâğıtları başkaları tarafından incelendiğinde ve görevi yürüten iç denetçilerle aynı sonuçlara ulaşıldığında, ilgili tüm şartlar için dengeli ve tarafsız bir incelemenin yürütülmüş olduğu teyit edilir.

Çeşitli ilave standartların başarıyla uygulanması genelde objektiflikle ilgili Etik Kurallara ve davranış kurallarına uyumu sağlar. Bunlar arasında; Standart 1100 – Bağımsızlık ve Objektiflik, Standart 1120 – Bireysel Objektiflik, Standart 1130 – Bağımsızlık veya Objektifliğin Bozulması ve ilgili uygulama standartları bulunur. Bu standartlara eşlik eden Uygulama Rehberi ile İç Denetim Enstitüsünün Ek Rehberleri ve Pozisyon Raporları, iç denetçilerin, objektifliğini bozabilecek unsurlar ile objektifliğini korumak için uygun roller ve aktiviteler hakkında iyi kararlar vermesine yardımcı olabilecek kapsamlı tarifleri ve örnekleri temin eder. İlgili diğer kaynakların incelenmesi, iç denetçilerin mevcut önyargılarının ve öznelliklerinin daha fazla farkında olmasına, iyi anlamasına ve bunların üstesinden gelmesine yardımcı olabilir. Birinci derecede önemli olan çeşitli hususlar aşağıda vurgulanmıştır.

Karar Verirken Aşırı Derecede Etkilenmemek

Objektiflik ilkesinin ikinci kısmı, UMUÇ'un objektiflik tanımının ikinci cümlesini pekiştirmektedir; yani iç denetçiler üçüncü şahıslardan gereğinden fazla ve aşırı düzeyde asla etkilenmemeli ya da denetimle ilgili konularda karar ve yargılarını, başkalarınınkilere bağlamamalıdır. Objektiflikle ilişkilendirilen davranış kuralları, iç denetçilerin tarafsız bir zihinsel tutumun sürdürülmesini ve görevlerin kaliteden ödün vermeden ifa edilmesini desteklemek için atmaları gereken belirli bir takım adımı açık şekilde ifade etmektedir.

2.1 sayılı kural, iç denetçilerin, kurumun menfaatleriyle çatışan ilişki ve faaliyetler de dâhil olmak üzere, değerlendirmelerinin tarafsızlığına zarar verebilecek veya zarar vereceği varsayılabilecek herhangi bir ilişkiye ve faaliyete katılmayacaklarını belirtmektedir. Standart 1120, “menfaat çatışması” ifadesini “itimat gerektiren bir pozisyonda bulunan iç denetçinin rekabet halinde mesleki veya kişisel menfaatlerinin olması durumudur ki bu görevlerin tarafsız olarak yerine getirilmesini zorlaştırabilir” şeklinde tanımlamaktadır. Kurum çalışanları, yöneticiler, tedarikçiler ve satıcılar ile iş dışında haddinden fazla bireysel olarak sosyalleşmek ve dostluk kurmak

buna verilebilecek örnekler arasındadır. İster gerçekte isterse algıda olsun, menfaat çatışmasını temsil edebilecek, yatırım gibi finansal bağları içeren bağlantılardan ve yakın ilişkilerden kaçınılmalıdır. Eğer kaçınılamıyorsa, objektifliği bozabilecek bu ve benzeri durumlar bildirilmeli ve açıklanmalıdır.

2.2 sayılı kural, iç denetçilerin mesleki muhakemelerini zayıflatabilecek veya zayıflatacağı varsayılabilir herhangi bir şeyi kabul gerektiğini de eklemektedir. Prosedürde belirtilen limitleri aşan ya da bildirilmeyen ve onaylanmayan hediyeleri, yemekleri, seyahatleri ve ayrıca, özel ve ayrıcalıklı muameleyi kabul etmek bu duruma verilebilecek örnekler arasındadır.

Menfaat Çatışmaları ve Objektifliğin Bozulması

Standart 1120'ye göre; menfaat çatışmaları etik veya uygun olmayan hiçbir eylem doğurmasalar bile belirlenebilirler, çünkü çatışmaların kendisi uygunsuzluk görüntüsüne yol açabilir ve böylece, iç denetçilere, iç denetim faaliyetine ve mesleğine olan güven duygusunu ve inancını zedeleyebilir.

Standart 1130, objektifliğin bozulmasının gerçekte veya görünüşte var olabileceğini vurgulamakta ve bozulmanın bildirilmesi gereken tarafların tespit edilmesi hakkında detaylı bilgi verilmesi yoluyla objektifliğin bozulması kavramını ayrıntılarıyla açıklamaktadır. Örneğin, iç denetçiler, önceki 12 ay içerisinde sorumlu oldukları bir alan veya süreç hakkında güvence vermemelidirler, çünkü objektifliklerinin olumsuz etkilendiği varsayılmaktadır (Standart 1130.A1). Böyle bir durumda, danışmanlık görevleri kabul edilebilir niteliktedir; bununla birlikte, iç denetçiler, objektifliklerini bozabilecek muhtemel her türlü unsuru görevi kabul etmeden önce danışmanlık hizmeti verecekleri müşteriye açıklamak zorundadırlar.

Standartlar her durumu açıkça ele almamaktadır; bundan dolayı, dikkatli muhakeme yapabilmek önemlidir. Örneğin, belirli bir departmana geçmek için açık bir pozisyon fırsatını kabul etmek isteyen bir iç denetçi, bu alanda bir güvence görevine katılmamayı seçebilir, çünkü bu denetçinin bu açık pozisyona girme isteği olumlu bir değerlendirme sunmasına sebep olmuş gibi görünebilir. İç denetçi, en azından, objektifliğini bozabilecek potansiyel unsurları İDY'ne açıklamalı ve olası sonuçları tartışmalıdır.

2.3 sayılı Davranış Kuralı, iç denetçilerin gözden geçirmeye tâbi faaliyetler hakkındaki her türlü “önemli” olguyu, daha açık ifade etmek gerekirse, açıklanmadıkları zaman iç denetçinin raporunu bozabilecek veya çarpıtabilecek olguları açıklamalarını zorunlu kılmaktadır. İç denetçiler; bu olguları, sonuçları veya elde edilen bulguları, üst yönetimin ve yönetim kurulunun hoşuna gitmese bile, denetim görevinin sonuçları ve elde edilen bulgular ile ilgili bilinen olguların hepsini raporlamaktan kaçınmamalıdır.

İç denetim iletişimi hem açık ve objektif olmalı, hem de maddi olgulara dayanmalıdır; bulguları önemsiz kılacak, saklayacak veya abartacak bir dil kullanmaktan kaçınılmalıdır. Örneğin, eğer satıcılar hesabına ilişkin kontroller en son değerlendirildiği zaman tatmin edici nitelikte değildi ise, kontrollerin en son değerlendirildikleri zamanki kadar etkili olduklarını (ya da kontrol etkinliğinde hiçbir değişiklik olmadığını) belirtmek yeterli olmayacaktır. Bunun yerine, iç denetçiler, son değerlendirmeden itibaren tavsiyelerin ve iyileştirmelerin uygulamaya konulup konulmadığından ve bu değişikliklerin yeterli olmayan bu durumu yeterli hale getirip getirmediğinden bahsetmelidirler.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç Denetim Yöneticisi

İDY'leri, objektiflik ilkesiyle ilgili kuralları desteklediklerini göstermek amacıyla, hem iç denetçilerin objektiflikle ilgili toplantı veya eğitimlere katılma zorunluluğunu, hem de objektifliği bozabilecek potansiyel unsurların göz önünde bulundurulması da dâhil olmak üzere, kaynakların iç denetim planına tahsis edilme gerekçelerinin belgelerini ve iç denetim faaliyetinin ilgili politika ve prosedürlerin kanıtlarını sunabilirler. Objektiflik ilkesinin ve davranış kurallarının ihlâl edilmesini önlemek amacıyla, İDY'ler, hem iç denetçilerin, hem de dış kaynak ve eş kaynak yoluyla hizmet sağlayanların her türlü potansiyel menfaat çatışması ya da objektifliği bozabilecek herhangi bir unsur hakkındaki düşünce ve açıklamalarını belgelemek amacıyla onların imzaladıkları formları genellikle saklarlar. İDY'nin sorumlu olduğu, dış kaynak ve eş kaynak kullanılan faaliyetlerle ilgili potansiyel menfaat çatışmalarına yönelik incelemenin dokümantasyonu ve ayrıca, sonuçları, gözlemleri ve varılan sonuçları destekleyen gerekçeler ve kanıtlarla birlikte sunulan imzalı sözleşmeler ve hizmet kayıtları da ilave kanıtlar arasında sayılabilirler.

Münferit İç Denetçiler

İç denetçilerin menfaat çatışmalarını veya objektifliklerini bozabilecek diğer unsurları gösteren güncel ve imzalı formları, zamanına uygun şekilde muhafaza etmeleri; iç denetçilerin objektiflik ilkesine ve davranış kurallarına uydıklarını, objektiflikle ilgili politikalara uygun hareket ettiklerini gösteren kanıt niteliğindedirler. İDY veya atanmış bir görev gözetmeninin onayladığı görev çalışma kâğıtları, iç denetçilerin dengeli bir değerlendirme yaptıklarını kanıtlayabilir. Görev sonrası anketlerden ve görevlere ilişkin gözden geçirme faaliyetlerinden alınan geribildirim, iç denetçilerin çalışmalarını objektif şekilde ifa ettiklerine yönelik ilave kanıt sağlayabilir. İç denetim biriminin kalite güvence ve geliştirme programının bir parçası olarak yürüttükleri değerlendirmeler de iç denetimle ilgili sonuç ve yargılara varırken uygun şekilde objektif hareket edildiğini desteklemeye katkıda bulunur.

Etik Kurallarının Geçerlilik Alanı ve Uygulanması

Bu Etik Kuralları, iç denetim hizmetleri sunan kurumlar için olduğu kadar, bu hizmetleri sunan bireyler için de geçerlidir.

IIA üyeleri ve IIA mesleki sertifikalarına sahip olanlar veya bu sertifikaların adayları için, Etik Kurallarının ihlal edildiği durumlar, IIA Tüzüğüne göre ve Etik Kural İhlali İşlem Prosedürleri'ne ve Sertifikasyon İhlali İşlem Prosedürleri'ne göre değerlendirilecek ve yönetilecektir. Belirli bir davranışın Davranış Kurallarında belirtilmemiş olması onu kabul edilemez veya yüz kızartıcı bir davranış olmaktan çıkarmaz ve bu nedenle, bu gibi davranışlarda bulunan üye, sertifika sahibi veya sertifika adayları hakkında disiplin işlemleri başlatılabilir.

IIA Hakkında

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en yaygın bilinen savunucusu, eğitimcisi ve ayrıca mesleki standart, rehberlik ve sertifika sağlayıcı kurumudur. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170 ülke ve bölgeden 190.000'in üzerinde üyeye hizmet vermektedir. Derneğin global merkez ofisi Lake Mary, Fla., ABD adresinde bulunmaktadır. Daha fazla bilgi için, www.globaliia.org sitesini ziyaret ediniz.

Uygulama Rehberi Hakkında

IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi®'nin (IPPF®) bir parçası olan Uygulama Rehberi, iç denetim mesleği için Tavsiye Edilen Rehber (zorunlu-değildir) hizmeti sunmaktadır. Rehber, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına* uyum kabiliyetlerini artırmak amacıyla hem iç denetçilere hem de uluslararası iç denetim faaliyetlerine yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır.

Uygulama Rehberleri, IIA'nın Zorunlu Rehberini hayata geçirmek için uygulanabilecek hususları ve atılabilecek adımları açıklar. Uygulama Rehberleri; programları, süreçleri, prosedürleri veya araçları detaylandırmaz.

IIA tarafından sağlanan diğer amir kılavuz materyaller için lütfen <https://globaliia.org/standards-guidance> adresindeki web sitemizi ziyaret edin.

IIA'nın Etik Kuralları Hakkında

IIA'nın Etik Kuralları iki temel unsurdan oluşur:

- İç denetim mesleği ve icrası ile ilgili dört ilke
- Her ilke için, iç denetçilerin uyması beklenen davranış normlarını tarif eden davranış kuralları.

IIA'nın Etik Kuralları'nın amacı, iç denetim mesleğinde etik kültürünü teşvik etmektir.

Etik Kuralların tamamı <https://globaliia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> adresinde bulunabilir.

Sorumluluk Reddi

IIA bu belgeyi bilgilendirme ve eğitim amacıyla yayınlar. Bu kılavuz materyali, belirli münferit durumlara ilişkin kesin cevaplar vermeyi amaçlamaz. IIA, spesifik durumlara ilgili olarak bağımsız uzman tavsiyesine başvurmayı önerir. IIA, sırf bu kılavuza bel bağlayarak hareket eden birinin görebileceği zararlar için sorumluluk kabul etmez.

Telif hakkı

Copyright© 2019, The Institute of Internal Auditors, Inc. firmasına aittir. Tüm hakları saklıdır. Bu rehberi çoğaltma izni almak için lütfen copyright@theiia.org adresiyle temas kurunuz.

Revize Edilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017'den itibaren geçerlidir.

Copyright 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All Rights reserved.

Telif hakkı sahibi olan The Institute of Internal Auditors ' dan , 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701- 4201 USA, bütün önemli açılardan orijinali ile aynı olan çevirinin – değiştirilmesi onaylanmış durumlar hariç - yayınlanması konusunda izin alınmıştır. Bu dokümanın hiçbir parçası, IIA Inc. ' dan yazılı izin alınmadan, tekrar çoğaltılamaz, herhangi bir sistemde saklanamaz veya herhangi bir formatta paylaşılamaz, herhangi bir elektronik, mekanik, fotokopi, kayıt veya farklı bir yöntemle çoğaltılamaz.
Şubat 2019



International Professional
Practices Framework

Uygulama Rehberi

Etik Kuralları: Gizlilik

IIA Etik Kuralları - İlke 3: Gizlilik

İç denetçiler, elde ettikleri bilginin sahipliğine ve değerine saygı gösterir ve hukuki veya mesleki bir mecburiyet olmadığı sürece de gerekli yetkiyi almaksızın bilgiyi açıklamaz.

Davranış Kuralları

İç denetçiler:

- 3.1. Görevleri sırasında elde ettikleri bilgilerin korunması ve kullanımı konusunda ihtiyatlı olurlar,
- 3.2. Sahip oldukları bilgileri kişisel menfaatleri için veya hukuka aykırı olarak veya kurumun meşru ve etik amaçlarına zarar verebilecek tarzda kullanmazlar.

Başlarken

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları dört ilkeden oluşan etik kurallarına uymayı gerektirir. Buradaki her ilkeye, iç denetçilerin o ilkeyi eksiksiz yerine getirmeleri için uymaları gereken davranış kuralları eşlik eder. Bu uygulama rehberi, gizlilik ilkesine uyumun nasıl sağlanacağını göstermek amacıyla hazırlanmıştır.

İç denetçiler, öncelikle UMuÇ'ta ve çalıştıkları kurum ve sektör ile ilgili varsa diğer ek mesleki standartlar ve rehberlerde belirtilen mesleki yükümlülüklere iyi hâkim olmakla işe başlamalıdır. Mesleki kurum ve kuruluşlara üyelik, iç denetçilerin çalıştıkları alan ile ilgili mesleki yükümlülükleri konusunda güncel kalmalarına yardımcı olabilir.

Gizlilik ilkesine istinaden bahsi geçen bilgilerin kapsamında, hem basılı evrak gibi fiziksel bilgi ve veriler, hem de ses dosyası, görüntü dosyası ve kodlanmış dosya gibi elektronik olarak bulunan bilgi ve veriler

yer alır. Gizlilik ilkesi, bilgilerin hem kurum içinde hem de dışında ilgili bilgiye erişim yetkisi olmayan kişi ve kurumlarla paylaşılmasından korunmasını içerir. İç denetçiler, bağlı buldukları kurumun faaliyet gösterdiği ülkelerde yürürlükte bulunan gizlilik ve bilgi güvenliği ile ilgili kanunlar ve düzenlemelere hâkim olmalı ve ayrıca bağlı buldukları kurum ve iç denetim faaliyetine özgü her türlü politikadan haberdar olmalıdır. Bu politikalar, örnek olarak, açıklanabilecek bilgi türlerini, açıklamaya yetki vermesi gereken tarafları ve izlenmesi gereken prosedürleri tanımlar.

Standartlarda gizlilik ilkesinden açık bir şekilde bahsedilmemekle birlikte, görev sonuçlarının yayımlanması ve dağıtımını sınırlandırmayla ilgili gereklilikler 2201.A1, 2330.A1, 2330.C1, 2410.A3 ve 2440.A2 sayılı uygulama standartlarında belirtilmiştir. İç denetçiler, bu standartları, bunlara ilişkin uygulama rehberlerini ve IIA'nın yayımlamış olduğu ilgili tamamlayıcı rehberleri gözden geçirmelidir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç Denetim Yöneticisi

Politikalar ve Prosedürler

Kurumlar genellikle, edindikleri, kullandıkları ve ürettikleri verileri korumak ve faaliyet gösterdikleri sektöre ilişkin ve ülkelerinde yürürlükte olan kanunlara ve düzenlemelere (örneğin Avrupa Birliği'nin Genel Veri Koruma Tüzüğü-EU GDPR veya AB-ABD Gizlilik Kalkanı Çerçevesi) uyumu sağlamak adına bilgi güvenliği politikaları yayınlar. Bu politikalar, açık ve net prosedürler ve ek başka kontroller çerçevesinde uygulanır ve genellikle veri gizliliği, kayıt muhafazası ve bilgilerin kurum içi ve kurum dışı fiziksel ve dijital güvenliği alanlarını kapsar.

İç denetim yöneticisi (İDY), yasal ve düzenleyici şartlar ve koruma kanunlarının (örneğin yasal gizlilik ilkesi ya da avukat-müvekkil gizliliği) bu konuda nasıl bir etkisinin olduğunu anlamak için hukuk danışmanı ile görüşmelidir. Kurumun politika ve prosedürlerine göre, kurum dışına açıklanacak olan ticari bilgilerin bu yapılmadan önce belirli otoriteler tarafından incelenip onaylanması gerekli olabilir.

İDY, iç denetim faaliyeti ve dış danışmanların uyması gereken ek politikalar, süreçler ve/veya prosedürler uygulamaya koyabilir ve bunlar genellikle UMUÇ'un Zorunlu Rehberleri ile oldukça uyumludur. İç denetçiler, kurumun ve İDY'nin uygulamaya koymuş olduğu politikaları ve prosedürleri takip etmeli ve bunların yanı sıra ilgili her türlü kanuna ve düzenlemeye uygun hareket etmelidirler.

Bu konuda yürürlükte olan politikalar ve prosedürler, özel ve gizli bilgilerin korunması adına, bilgilerin kurum dışına çıkarılmadığı denetim çalışmaları da dâhil olmak üzere iç denetçilerin yürüttükleri denetim çalışmalarında aşağıda belirtilen tedbirleri almalarını gerektirebilir:

- Sadece üzerinde çalışılacak olan denetim görevini yerine getirmek için gerekli olan verilerin toplanması ve bu verilerin yalnızca o denetim görevinin amaçları doğrultusunda kullanılması.

- Veri şifreleme, e-posta dağıtım ağına ve bilgilere fiziksel erişime getirilen kısıtlamalar gibi kontrollerle, bilgilerin kazara veya kasten açıklanmalarına karşı korunması.
- Üzerinde çalışılan verilere artık ihtiyaç kalmadığında, verilerin kopyalarının ortadan kaldırılması veya erişimin sonlandırılması.

Kurum içinde paylaşımdan korunması gereken tipik bilgi türlerinden biri, maaşlar ve daha önceden yöneticiler ve insan kaynakları personeli ile paylaşılmış olan kişisel sorunlara veya şikâyetlere dair tutulan kayıtlar gibi kişisel olarak tanımlayıcı insan kaynakları bilgileridir. Kilitlenebilen evrak klasörleri gibi fiziksel kontroller ve şifre koruma ve veri şifrelemenin dâhil olduğu bilgi sistemi kontrolleri aracılığıyla bu bilgilere erişim sınırlandırılabilir veya izlenebilir. İDY, iç denetçilerin gizli bilgileri içeren alanlara ve veri bankalarına erişim ihtiyacını düzenli aralıklarla değerlendirip doğrulamalı ve kullandığı erişim kontrollerinin etkin bir şekilde çalıştığını teyit etmelidir.

Bilgilerin Kayıtlı Hale Getirilmesi başlıklı Standart 2330'a eşlik eden uygulama standartları, kayıtların saklandığı ortama bağlı olmaksızın İDY'nin görev kayıtlarına erişimi kontrol altında tutmasını ve bu kayıtların saklanmasına ilişkin esasları belirlenmesini gerekli kılar. Bu kurallar, kurumun temel ilkelerine, ilgili mevzuata ve diğer gereklere uygun olmak zorundadır.

Bunun yanı sıra, Standart 2440.A2 İDY'nin, aksi kanunî, hukukî düzenlemelerle emredilmediği takdirde, görev sonuçlarını kurum dışındaki taraflara iletmeden önce, kuruma doğabilecek muhtemel riskleri değerlendirmesini ve güvence görevlerinin sonuçlarının kullanımını kısıtlamasını gerekli kılar. Görev raporlarında genellikle İDY, üst yönetim ve yönetim kurulunun onaylamış olduğu dağıtım listeleri bulunur. Bu standardın ilgili kanunlar, yönetmelikler ve düzenlemelerde belirtilen hüküm ve şartlarla uyumu, İDY ve iç denetçilerin düzenleyici kurumların taleplerine uymalarını ve kamu kurum ve kuruluşlarında şeffaflık kanunları ile uyumlu hareket etmelerini sağlar.

Eğitim

İDY, iç denetim faaliyetinin toplantıları veya eğitimleri sırasında, gizlilik ile ilgili ilkeler, kurallar, politikalar ve beklentileri tartışmaya açabilir. İç denetçiler, bu beyin fırtınası fırsatından yararlanabilir ve muhtelif gizli kurumsal bilgilerin paylaşılmasından doğabilecek olası etkiler hakkında bir tartışma yürütebilir. İDY, iç denetçilerin bu oturumlara katıldıklarını ve ilgili politikalar, prosedürler ve beklentilerin farkında olduklarını teyit eden bir formu imzalamalarını isteyebilir. İç denetim faaliyetinin lideri olarak İDY'nin Etik Kuralları ilke ve davranış kurallarını hatırlatmak ve desteklemek suretiyle iç denetim ekibi içinde etiğin ve etik davranışın değerini tesis etmesi özellikle önemlidir.

Münferit İç Denetçiler

İç denetçilerin Etik Kurallarına kişisel olarak uyumu nihai olarak kendi sorumluluklarıdır. Bunun en belirgin olduğu durum iç denetçilerin gizli, özel ve/veya kişisel olarak tanımlayıcı bilgiler edinmelerinin mümkün olduğu iç denetim görevlerinin yerine getirilmesidir. İç denetçiler, denetim görevlerinin

başından sonuna dek bu tür bilgiler ile meşgul olabilirler (örneğin değerlendirmeye tâbi tutulmakta olan bir birim hakkında bilgi toplarken ve test yaparken).

Bilgilerin Kayıtlı Hale Getirilmesi başlıklı Standart 2330'a göre, iç denetçiler, görev sonuçlarına dayanak teşkil eden yeterli, ilgili, güvenilir ve faydalı bilgileri kayıtlı hale getirmek zorundadır. İç denetçiler, görev çalışma kağıtları ve raporlarında gerçekleştirmiş oldukları iç denetim çalışmasını ve bu çalışma kapsamında yaptıkları gözlemleri kayıt altına alırken bu bilgilerin gizliliğini dikkate almalı ve değerlendirmelidir. Çalışma programı veya görev çalışma kağıdı şablonlarında gizlilik hakkında uyarı ve hatırlatmalar bulunabilir; elektronik formatlı dosyalarda ise, iç denetçilerin çalışma kağıtlarına erişim sağlamadan ve dokümantasyonu tamamlamadan önce bu uyarı ve hatırlatmaların farkında olduklarını teyit etme amaçlı otomatik kontroller yer alabilir.

Görevlerin planlaması ve yerine getirilmesi ile ilgili bazı standartlarda, 3.1 sayılı kuralda olduğu gibi bilgilerin ihtiyatlı bir şekilde kullanılması ve korunmasının gerekliliğinden bahsedilir. Üçüncü şahısları kapsayan bir güvence görevi planlamakta olan iç denetçilerin görev kayıtlarına erişim ve sonuçların dağıtımı ile ilgili kısıtlamaların karşılıklı olarak anlaşılıp kabul edildiğini teyit eden bir yazılı anlaşma yapmaları gerekir (Standart 2201.A1). İç denetçiler, bir güvence görevinin sonuçlarını kurum dışındaki taraflara bildirirken, sonuçların dağıtımı ve kullanımı konusundaki sınırlamalara da yer vermek zorundadır (Standart 2410.A3).

İç denetçiler, gizlilik ilkesi ile ilgili davranış kurallarına uygun hareket edebilmek adına, herhangi bir bilgi açıklanmadan önce izin almak için kurum içindeki doğru yetkili merci ile temas kurulması da dâhil olmak üzere mevcut prosedürleri takip etmelidir. İç denetçiler, yazılı izin almak ve edindikleri izni çalışma kağıtlarında muhafaza etmek suretiyle bunu yapabilirler.

Son olarak, 3.2 sayılı davranış kuralında, iç denetçilerin herhangi bir bilgiyi kişisel menfaatleri için kullanmaması gerektiğinin üzerinde durulmaktadır. Örnek vermek gerekirse, iç denetçiler kurum içinden edindikleri finansal, stratejik veya operasyonel bilgileri, kurumun hisselerini alıp satarak kişisel kazanç elde etmek için kullanmamalıdır. Bir diğer örnek, iç denetçilerin kurum içinden edindikleri bilgileri uygun bir yetkilendirme olmadan gazetecilere veya başka medya ortamlarında açıklamasıdır. Kurum içinden edinilen bilgileri kullanarak bir rakip ürün geliştirmek veya kuruma özel bilgileri kurumun bir rakibine satmak da burada açıklanan gizlilik kuralının ihlali sayılır. Ayrıca, iç denetçiler sahibi oldukları bilgilere erişim ayrıcalığını başka türlü bir amaçla, örneğin bir komşularının en son yaptığı satın almalara bakmak için müşteri kayıtlarına göz gezdirmek ya da bir ünlünün sağlık kayıtlarına göz atmak maksadıyla suiistimal etmemelidir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç Denetim Yöneticisi

İDY, iç denetim faaliyetini ve kurumu ilgilendirdiği ölçüde gizlilik ilkesi ile ilgili olan politikalar, süreçler, prosedürler ve eğitim materyallerinin varlığını gösteren delillerle, iç denetimin gizlilik ilkesine desteğini kanıtlayabilir. İç denetim faaliyeti üyeleri ile gizlilik konusunun tartışıldığı toplantılar ve/veya eğitimlerin tutanakları da İDY'nin gizlilik ilkesine uyumu sağlamak için yaptıklarının bir kanıtı olarak sunulabilir.

İDY, görev sonuçları, raporlar veya ilgili bilgilerin dağıtımında gizlilik ilkesine ve ilgili davranış kurallarına uygun hareket ettiğini, hukuk müşavirinin ve uygunsa üst yönetim ile yönetim kurulunun onay vermiş oldukları bilgilerin açıklandığına dair kayıtlarını belgelendirip saklamak ve gerektiğinde bunları sunmak suretiyle kanıtlayabilir. İDY, iç denetim politikaları ve prosedürlerini belgelendirmek, gerekli birim ve kişilere aktarmak ve erişimi kısıtlayan ve erişim kontrollerinin atılması veya başka türlü bir şekilde ihlal edilmesi riskini hafifleten mekanizmaları uygulamaya koymak suretiyle kayıtlara erişimin kontrol altında tutulmasını sağladığını ortaya koyabilir.

Münferit İç Denetçiler

İç denetçilerin gizlilik ilkesi üzerine yapılan eğitimlere katılım sağladıklarını gösteren kayıtlar, iç denetçilerin gizlilik ilkesini ve onunla ilgili politikalar, prosedürler, kanunlar ve düzenlemeleri anladıklarını göstermek üzere atmış oldukları imzalar ile birlikte muhafaza edilmelidir. İç denetçi performans değerlendirmelerinde, iç denetçilerin gizlilik ilkesi ve bilgilerin açıklanması ile ilgili politikalar ve prosedürlere uygun hareket ettiklerine dair geri bildirimler de yer alabilir.

İç denetçiler, görev çalışma kağıtları ve raporlarındaki dağıtım kısıtlamalarını kayıt altına almak ve yaptıkları bütün açıklamaların izinlerini ve onaylı dağıtım listelerini muhafaza etmek ve bunları gerektiğinde sunmak suretiyle, görev kayıtlarının gizliliğine uygun hareket etmiş olduklarını kanıtlayabilir. Çalışma programı içinde, görev ile ilgili bilgilerin gizliliğinin ihlal edilmemiş olduğunu beyan ve tasdik eden imzalı bir onay belgesi bulundurulabilir.

İç denetçilerden herhangi birinin gizlilik ilkesi ile ilgili politikalar, prosedürler ve kurallardan herhangi birini ihlal etmiş olduğuna dair bir rapor veya bu yöndeki bir şüpheye dair yürütülmüş bir soruşturma bulunmuyorsa, bir bütün olarak iç denetim faaliyetinin kuvvetle muhtemel söz konusu ilkeye uygun hareket etmiş olduğu anlamına gelir.

Etik Kurallarının Geçerlilik Alanı ve Uygulanması

Bu Etik Kuralları, iç denetim hizmetleri sunan kurumlar için olduğu kadar, bu hizmetleri sunan bireyler için de geçerlidir.

IIA üyeleri ve IIA mesleki sertifikalarına sahip olanlar veya bu sertifikaların adayları için, Etik Kurallarının ihlal edildiği durumlar, IIA Tüzüğüne göre ve Etik Kural İhlali İşlem Prosedürleri'ne ve Sertifikasyon İhlali İşlem Prosedürleri'ne göre değerlendirilecek ve yönetilecektir. Belirli bir davranışın Davranış Kurallarında belirtilmemiş olması onu kabul edilemez veya yüz kızartıcı bir davranış olmaktan çıkarmaz ve bu nedenle, bu gibi davranışlarda bulunan üye, sertifika sahibi veya sertifika adayları hakkında disiplin işlemleri başlatılabilir.



IIA Hakkında

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en yaygın bilinen savunucusu, eğitimcisi ve ayrıca mesleki standart, rehberlik ve sertifika sağlayıcı kurumudur. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170 ülke ve bölgeden 190.000'in üzerinde üyeye hizmet vermektedir. Derneğin global merkez ofisi Lake Mary, Fla., ABD adresinde bulunmaktadır. Daha fazla bilgi için, www.globaliia.org sitesini ziyaret ediniz.

Uygulama Rehberi Hakkında

IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi®'nin (IPPF®) bir parçası olan Uygulama Rehberi, iç denetim mesleği için Tavsiye Edilen Rehber (zorunlu-değildir) hizmeti sunmaktadır. Rehber, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına* uyum kabiliyetlerini artırmak amacıyla hem iç denetçilere hem de uluslararası iç denetim faaliyetlerine yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır.

Uygulama Rehberleri, IIA'nın Zorunlu Rehberini hayata geçirmek için uygulanabilecek hususları ve atılabilecek adımları açıklar. Uygulama Rehberleri; programları, süreçleri, prosedürleri veya araçları detaylandırmaz.

IIA tarafından sağlanan diğer amir kılavuz materyaller için lütfen <https://globaliia.org/standards-guidance> adresindeki web sitemizi ziyaret edin.

IIA'nın Etik Kuralları Hakkında

IIA'nın Etik Kuralları iki temel unsurdan oluşur:

- İç denetim mesleği ve icrası ile ilgili dört ilke
- Her ilke için, iç denetçilerin uyması beklenen davranış normlarını tarif eden davranış kuralları.

IIA'nın Etik Kuralları'nın amacı, iç denetim mesleğinde etik kültürünü teşvik etmektir.

Etik Kuralların tamamı <https://globaliia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> adresinde bulunabilir.

Sorumluluk Reddi

IIA bu belgeyi bilgilendirme ve eğitim amacıyla yayınlar. Bu kılavuz materyali, belirli münferit durumlara ilişkin kesin cevaplar vermeyi amaçlamaz. IIA, spesifik durumlara ilgili olarak bağımsız uzman tavsiyesine başvurmayı önerir. IIA, sırf bu kılavuza bel bağlayarak hareket eden birinin görebileceği zararlar için sorumluluk kabul etmez.

Telif hakkı

Copyright© 2019, The Institute of Internal Auditors, Inc. firmasına aittir. Tüm hakları saklıdır. Bu rehberi çoğaltma izni almak için lütfen copyright@theiia.org adresiyle temas kurunuz.

Revize Edilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017'den itibaren geçerlidir.

Copyright 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All Rights reserved.

Telif hakkı sahibi olan The Institute of Internal Auditors ' dan , 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701- 4201 USA, bütün önemli açılardan orijinali ile aynı olan çevirinin – değiştirilmesi onaylanmış durumlar hariç - yayınlanması konusunda izin alınmıştır. Bu dokümanın hiçbir parçası, IIA Inc. ' dan yazılı izin alınmadan, tekrar çoğaltılamaz, herhangi bir sistemde saklanamaz veya herhangi bir formatta paylaşılamaz, herhangi bir elektronik, mekanik, fotokopi, kayıt veya farklı bir yöntemle çoğaltılamaz.
Şubat 2019



International Professional
Practices Framework

Uygulama Rehberi

Etik Kuralları: Yetkinlik (Ehil Olma)

IIA Etik Kuralları İlke 4: Yetkinlik (Ehil Olma)

İç denetçiler, iç denetim hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde gereken bilgi, beceri ve tecrübeyi ortaya koyar.

Davranış Kuralları

İç Denetçiler:

- 4.1. Sadece görevin gerektirdiği bilgi, beceri ve tecrübeye sahip oldukları işleri üstlenmelidirler.
- 4.2. İç denetim hizmetlerini, *Uluslararası İç Denetim Standartlarına* uygun bir şekilde yerine getirirler.
- 4.3. Kendi yeterliliklerini ve hizmetlerinin etkinlik ve kalitesini devamlı geliştirirler.

Başlarken

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları dört ilkeden oluşan etik kurallarına uymayı gerektirir. Buradaki her ilkeye, iç denetçilerin o ilkeyi eksiksiz yerine getirmeleri için uymaları gereken davranış kuralları eşlik eder. Bu uygulama rehberi, yetkinlik ilkesine uyumun nasıl sağlanacağını göstermek amacıyla hazırlanmıştır.

UMUÇ (IPPF - Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi), Etik Kurallarının uygulanmasını daha fazla desteklemek üzere, zorunlu ve tavsiye edilen rehberleri sağlar. Yetkinlik ilkesinin önemi, sadece Etik Kuralları kapsamına değil, aynı zamanda İç Denetimin Mesleki Uygulaması için Temel Prensipler ve *Standartlar* kapsamına dâhil edilmesinden de anlaşılmaktadır.



Etik Kuralları, iç denetim hizmetlerini gerçekleştiren bireyleri ve kuruluşları bağlar. Bu ifade özellikle yetkinlik ilkesi ve ona ilişkin davranış kuralları için geçerlidir. Örneğin, Kural 4.2, iç denetim hizmetlerinin *Standartlara* uygun icra edilmesi gerektiğini belirtir. Bazı standartlar, özellikle ferdi olarak iç denetçilere uygulanırken; başka standartlar bir bütün olarak iç denetim faaliyeti için geçerlidir veya iç denetim yöneticisinin (İDY) sorumluluklarını tanımlar. İç denetçiler, bireysel olarak kendi adlarına yetkinlik ilkesine, davranış kurallarına ve ilgili standartlara uyum sağlamaktan, ayrıca sorumluluklarını yerine getirmek, bunun yanında yetkinliklerini ve hizmet kalitelerini sürekli geliştirmek için gereken bilgi, beceri ve deneyimi edinmekten sorumludurlar. Bununla birlikte, İDY, bir bütün olarak iç denetim faaliyetinin yetkinliğini sağlamaktan sorumludur.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç Denetim Yöneticisi

İDY'nin iç denetim yetkinliği ile ilgili sorumlulukları; Standart 1210 - Yeterlilik, Standart 1210.A1, Standart 2030 - Kaynak Yönetimi ve Standart 2050 – Eşgüdüm (Koordinasyon) ve İtimat'da ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Burada açıklanan gerekleri yerine getirmek için, İDY, bireysel olarak iç denetçilerin yetkinliklerini, bir bütün olarak iç denetim faaliyetini ve iç denetim faaliyetinin dayandığı tüm güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarının yetkinliklerini düzenli olarak değerlendirmeye yönelik araçlar ve süreçler içeren bir personel stratejisi geliştirmelidir.

İDY, tek tek denetçilerin becerilerini ve deneyimlerini kayıt altına almalı; onları, iç denetim planını yerine getirmek için gereken yetkinliklere göre hizalamalı ve planda eksik kalan tüm alanları belirlemelidir. İDY, eğitim ve rehberlik sağlayarak, iç denetim personelini rotasyona alarak, misafir denetçileri devreye alarak ve/veya harici hizmet sağlayıcıları görevlendirerek eksiklikleri giderebilir.

Her iç denetçinin Kural 4.3'ü yerine getirme noktasında destek olmak - yeterliliklerinin ve hizmetlerinin etkinlik ve kalitesini devamlı geliştirilmesi – amacıyla, İDY, bireysel performansın düzenli olarak gözden geçirilmesine yönelik (örneğin, yıllık veya yarı-yıllık) politikalar ve prosedürler geliştirmelidir. Bu politikalar ve prosedürler, temel performans göstergelerinin kıyaslanmasını ve/veya gözden geçirilmesini içerebilir. İDY, ayrıca, öğrenim ve eğitim fırsatlarını mümkün mertebe teşvik etmelidir (örneğin, mesleki konferanslara ve seminlere katılımın ve mesleki açıdan ilgi ve önem arz eden sertifikaların teşvik edilmesi).

İç denetim faaliyetinin bir bütün olarak sürekli iyileştirilmesini teşvik etmek için, İDY, standartların 1300'lü maddelerinde ele alınan bir kalite güvence ve geliştirme programını hayata geçirmelidir. Buna ek olarak, İDY, iç denetim faaliyetinin olgunluğunu karşılaştırmalı olarak değerlendirmek ve zaman içinde gelişmesine yönelik çalışmak üzere IIA'nın Yetkinlik Çerçevesini kullanabilir. Bu unsurların hepsi IIA'nın Etik Kuralları ve *Standartları*'nın uygulanmasında ve sürdürülmesinde, iç denetim faaliyetini desteklemek üzere sinerji oluşturabilir.

Münferit İç Denetçiler

Kural 4.1'in uygulanması, iç denetçilerin sadece gerekli bilgi, beceri ve deneyime sahip oldukları hizmetlere katılmalarını gerektirir. Standart 1210 - Yeterlilik ve ona eşlik eden uygulama rehberi bu nitelikleri ve iç denetçilerin bunları nasıl edineceğini ve sürdüreceğini açıklar. Standart 1210.A2, suüstimalle ilgili iç denetim yeterliliğini nitelendirirken, Standart 1210.A3, anahtar IT riskleri ve kontrolleri ve mevcut teknoloji-temelli denetim teknikleri ile ilgili iç denetim yeterliliğini belirtir.

İç denetçiler kendi yetkinlik, yeterlilik ve verimlilik seviyelerini kavramak ve potansiyel gelişim alanlarını saptamak için kendilerini düzenli olarak değerlendirmelidirler. IIA'nın Yetkinlik Çerçevesi bu amaç için yararlı bir değerlendirme aracı olabilir. Buna ek olarak, iç denetçiler meslektaşlarından, yöneticilerden ve İDY'den yapıcı geri bildirim istemelidirler. Bu geri bildirim, görevlendirme boyunca, çalışma kâğıtlarının gözden geçirilmesi safhasında ve/veya görevlendirme tamamlandıktan sonra verilebilir ve gayriresmi iletişim ile birlikte İDY'nin saptadığı resmi süreçlerin bir kombinasyonunu içerebilir. İç denetçilerin genel bireysel iş performansı yıllık veya yarı-yıllık olmak üzere düzenli aralıklarla gözden geçirilebilir.

Münferit denetim işlerini planlamakla görevlendirilen iç denetçiler, iş hedeflerini başarmak için gereken yetkinlikleri belirlemelidir (Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi). Bir işi icra eden iç denetçiler, o iş için vardıkları kaynak tahsisi kararının gerekçesini çalışma kâğıtlarında belgeleyebilir. Uygun ve yeterli kaynaklar mevcut değilse, iç denetçiler İDY'ye danışmalı ve bu görüşmenin sonuçlarını belgelemelidir. İç denetim faaliyetinin dışından ilave kaynakların temin edilmesi gerekebilir. Uygulama Rehberi 1210 - Yeterlilik bu konuda daha fazla tavsiye sağlar.

İç denetçiler, eğitim ve mentorluk fırsatlarını kollayarak ve yönetici kontrolü altında becerilerini geliştirmelerini sağlayan iş deneyimleri elde ederek yetkinliklerini artırabilirler. Uygun şekilde gözetilen iç denetim görevleri, iç denetçilerin gelişimini desteklemede büyük bir rol oynar, zira çoğu iç denetim faaliyeti sınırlı kaynaklarla yürütülür.

Örneğin, bir iç denetçi, riskler, risk değerlendirmeleri, kontrolleri ve iç denetim metodolojileri hakkında tam bir kavrayışa sahip olabilir, ancak uzmanlık alanları veya değerlendirilecek süreçlerle ilgili saha uzmanlık bilgisinden yoksun olabilir. Böyle bir durumda, iç denetçi, ilgili alanı veya süreci daha iyi anlamak ve işle ilgili kavrayışını geliştirmek için uygun bir saha uzmanıyla çalışabilir.

Başka durumlarda, belirli alanlarda veya süreçlerde derin alan uzmanlığından dolayı görevlendirilen özel personel yeterli iç denetim becerisine sahip olmayabilir. İkinci senaryoda, denetim işinin yeterli iç denetim yetkinliğiyle yapılmasını temin etmek için, deneyimli bir iç denetçinin sözü edilen özel personel ile yakın işbirliği içinde çalışması gerekir. Her iki yaklaşım da iç denetçiler arasında iş ve organizasyon bilgisinin artmasına yardımcı olacak, ayrıca iç denetim faaliyetinin stratejik kavranışını ve iş zekâsını genişletmeye katkıda bulunacaktır.

Kural 4.3'e göre, iç denetçilerin, kendi yeterliliklerini ve hizmetlerinin etkinlik ve kalitesini devamlı geliştirmeleri gerekir. Bu gereksinim, Standart 1230 - Sürekli Mesleki Gelişim'de tekrardan vurgulanmış ve ayrıca bu gereksinimleri yerine getirmeye yönelik farklı seçenekler bağlantılı uygulama rehberinde belirtilmiştir. İç denetçiler, münferit olarak ihtiyaç duyabilecekleri sürekli mesleki eğitim ve gelişim (CPE/CPD) kurslarına yazılmak için gerekli adımları atmakla sorumludurlar. İç denetçiler, kendi gelişim profillerini izlemek için, mesleki gelişim planları oluşturabilir ve bunları izleyebilirler.

Profesyoneller, sahip oldukları herhangi bir yetkinlik belgesinin (*sertifikalar*) güncelliğini korumaya yönelik güncel gerekliliklerin bilincinde olmalıdır; çünkü bu gerekliliklerin yerine getirilmemesi, eksiklik giderilinceye kadar söz konusu yetkinlik belgelerini kullanma iznini tehlikeye atabilir. IIA'de olduğu gibi sertifikaların ve yetkinliklerin birçoğu bir mesleki etik eğitiminin tamamlanmasını ve mesleki eğitimin/gelişimin sürdürülmesini gerektirir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç Denetim Yöneticisi

İDY; iç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin dayandığı diğer güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarının yetkinliklerini belgeli olarak değerlendirmek suretiyle yetkinlik ilkesine uygunluğunu kanıtlayabilir. Uyum kanıtlanmanın bir başka yolu; iç denetim planının ve planı gerçekleştirmek için gereken yetkinliklerin bir envanterinin hazırlanması, ayrıca bununla ilişkili bir eksiklik analizinin yapılması ve belgelendirilmesidir. İDY, aşağıdakileri kanıtlamak suretiyle, yetkinlikleri destekleyen ve bunun yanında yeterliklerin, etkililiğin ve kalitenin sürekli geliştirilmesini teşvik eden bir kültürün hakim olduğunu gösterebilir:

- Görevler, uygun kaynaklarla desteklenmiş ve denetlenmiştir.
- İç denetim paydaşlarından geri bildirim istenmiş ve bunlar yeterli ölçüde dikkate alınmıştır.
- İç denetçilerin performansı düzenli olarak değerlendirilmiştir.
- Eğitim, mentorluk ve mesleki öğrenim fırsatları temin edilmiştir.
- Bir kalite güvence ve geliştirme programı aktif olarak kullanılmaktadır.
- İç denetim hizmetleri UMUÇ'un Zorunlu Rehberi'ne uygun olarak gerçekleştirilmektedir.

Münferit İç Denetçiler

İç denetçilerin bilgi, beceri ve deneyimleri, bir ölçüde, İDY'nin ve/veya kurumun insan kaynakları departmanının iç denetçiye ait dosyalarda sakladığı, üniversite dereceleri ve sertifikaları gibi yetkinlik belgeleriyle ve bunun yanında, iç denetçinin özgeçmişinde belgelenen bağlantılı iş geçmişiyle kanıtlanabilir. Buna ek olarak, iç denetçiler, beceri öz değerlendirmelerini, bir mesleki gelişim planı ve sürekli mesleki eğitim/gelişim kursları veya eğitimlerine katılım belgelerini kendi dosyalarında tutabilir.



İç denetçiler, ayrıca, yetkinliklerini artırmak için edindikleri deneyimleri – belirli görevlere atamalar (örneğin, iş başında eğitim gibi) veya meslek kuruluşlarında gönüllülük çalışmaları gibi – kanıtlayan belgeler de sunabilir. İster yeni sertifikalar şeklinde olsun, ister sürekli mesleki eğitim şeklinde olsun, iç denetçinin mesleki eğitimini sürdürme ve tamamlama çabası da onun kendi yeterliklerini ve sunduğu hizmetlerin etkililiğini ve kalitesini geliştirme azimini ve özverisini belgeleyen vesikalardır.

Etik Kurallarının Geçerlilik Alanı ve Uygulanması

Bu Etik Kuralları, iç denetim hizmetleri sunan kurumlar için olduğu kadar, bu hizmetleri sunan bireyler için de geçerlidir.

IIA üyeleri ve IIA mesleki sertifikalarına sahip olanlar veya bu sertifikaların adayları için, Etik Kurallarının ihlal edildiği durumlar, IIA Tüzüğüne göre ve Etik Kural İhlali İşlem Prosedürleri'ne ve Sertifikasyon İhlali İşlem Prosedürleri'ne göre değerlendirilecek ve yönetilecektir. Belirli bir davranışın Davranış Kurallarında belirtilmemiş olması onu kabul edilemez veya yüz kızartıcı bir davranış olmaktan çıkarmaz ve bu nedenle, bu gibi davranışlarda bulunan üye, sertifika sahibi veya sertifika adayları hakkında disiplin işlemleri başlatılabilir.



IIA Hakkında

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en yaygın bilinen savunucusu, eğitimcisi ve ayrıca mesleki standart, rehberlik ve sertifika sağlayıcı kurumudur. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170 ülke ve bölgeden 190.000'in üzerinde üyeye hizmet vermektedir. Derneğin global merkez ofisi Lake Mary, Fla., ABD adresinde bulunmaktadır. Daha fazla bilgi için, www.globaliia.org sitesini ziyaret ediniz.

Uygulama Rehberi Hakkında

IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi®'nin (IPPF®) bir parçası olan Uygulama Rehberi, iç denetim mesleği için Tavsiye Edilen Rehber (zorunlu-değildir) hizmeti sunmaktadır. Rehber, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına* uyum kabiliyetlerini artırmak amacıyla hem iç denetçilere hem de uluslararası iç denetim faaliyetlerine yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır.

Uygulama Rehberleri, IIA'nın Zorunlu Rehberini hayata geçirmek için uygulanabilecek hususları ve atılabilecek adımları açıklar. Uygulama Rehberleri; programları, süreçleri, prosedürleri veya araçları detaylandırmaz.

IIA tarafından sağlanan diğer amir kılavuz materyaller için lütfen <https://globaliia.org/standards-guidance> adresindeki web sitemizi ziyaret edin.

IIA'nın Etik Kuralları Hakkında

IIA'nın Etik Kuralları iki temel unsurdan oluşur:

- İç denetim mesleği ve icrası ile ilgili dört ilke
- Her ilke için, iç denetçilerin uyması beklenen davranış normlarını tarif eden davranış kuralları.

IIA'nın Etik Kuralları'nın amacı, iç denetim mesleğinde etik kültürünü teşvik etmektir.

Etik Kuralların tamamı <https://globaliia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx> adresinde bulunabilir.

Sorumluluk Reddi

IIA bu belgeyi bilgilendirme ve eğitim amacıyla yayınlar. Bu kılavuz materyali, belirli münferit durumlara ilişkin kesin cevaplar vermeyi amaçlamaz. IIA, spesifik durumlara ilgili olarak bağımsız uzman tavsiyesine başvurmayı önerir. IIA, sırf bu kılavuza bel bağlayarak hareket eden birinin görebileceği zararlar için sorumluluk kabul etmez.

Telif hakkı

Copyright© 2019, The Institute of Internal Auditors, Inc. firmasına aittir. Tüm hakları saklıdır. Bu rehberi çoğaltma izni almak için lütfen copyright@theiia.org adresiyle temas kurunuz.

Revize Edilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017'den itibaren geçerlidir.

Copyright 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All Rights reserved.

Telif hakkı sahibi olan The Institute of Internal Auditors ' dan , 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701- 4201 USA, bütün önemli açılardan orijinali ile aynı olan çevirinin – değiştirilmesi onaylanmış durumlar hariç - yayınlanması konusunda izin alınmıştır. Bu dokümanın hiçbir parçası, IIA Inc. ' dan yazılı izin alınmadan, tekrar çoğaltılamaz, herhangi bir sistemde saklanamaz veya herhangi bir formatta paylaşılamaz, herhangi bir elektronik, mekanik, fotokopi, kayıt veya farklı bir yöntemle çoğaltılamaz.
Şubat 2019



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1000

Standart 1000 – Amaç, Yetki ve Sorumluluklar

İç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumlulukları, İç Denetimin Misyonu ve Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi'nin zorunlu unsurları (*İç Denetimin Mesleki Uygulaması için Temel Prensipler, Etik Kuralları, Standartlar ve İç Denetimin Tanımı*) ile uyumlu olan bir iç denetim yönetmeliğinde açıkça tanımlanmak zorundadır. İç Denetim Yöneticisi iç denetim yönetmeliğini dönemsel olarak gözden geçirmek ve üst yönetime ve Yönetim Kuruluna onay için sunmak zorundadır.

Yorum:

İç denetim yönetmeliği, iç denetim faaliyetinin amacını, yetkisini ve sorumluluğunu tanımlayan resmî bir belgedir. İç denetim yönetmeliği, bir kurum içerisinde iç denetim faaliyetinin konumunu, iç denetim yöneticisinin yönetim kuruluna işlevsel bağlılığını da içerecek şekilde belirler, görevlerin gerçekleştirilmesi ile ilgili olan kayıtlara, personele ve fiziki varlıklara erişimi yetkilendirir ve iç denetim faaliyetlerinin kapsamını tanımlar. İç denetim yönetmeliğinin nihai onay mercii Yönetim Kuruludur.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yönetmeliği, bir kurumun iç denetim faaliyetinin kararlaştırılmış amaç, yetki ve sorumluluklarını kayıt altına alan, kritik öneme sahip bir belgedir. Bu belgeyi meydana getirmek için, iç denetim yöneticisinin (İDY) İç Denetimin Misyonunu ve İç Denetim Mesleki Uygulaması için Temel Prensipleri, Etik Kuralları, *İç Denetim Mesleki Uygulaması Uluslararası Standartları (Standartlar)* ve İç Denetimin Tanımı da dâhil olmak üzere IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ) kavramış olması gerekir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Bu belgelerin anlaşılması ve kavranması aşağıdaki konularda karar vermek amacıyla İç Denetim Yöneticisi, üst yönetim ve yönetim kurulu arasında yapılacak tartışmaların temelini oluşturur:

- İç denetimin amaçları ve sorumlulukları,
- İç denetim faaliyetinden beklentiler,
- İç Denetim Yöneticisi'nin işlevsel ve idari hiyerarşideki yeri ve
- İç denetim faaliyetinin görevlerini ifa edebilmesi ve kararlaştırılmış amaçlarının ve sorumluluklarının gereğini yerine getirebilmesi için gereken yetki düzeyi (kayıtlara, fiziki varlıklara ve personele erişim yetkileri dâhil).

İç Denetim Yöneticisinin iç denetim yönetmeliği için tercih edilen format konusunda ve önerilen iç denetim yönetmeliğinin yönetim kurulunun onayına etkin ve verimli bir biçimde nasıl sunulabileceği hakkında kurumun hukuk danışmanına veya yönetim kurulu sekreteryasına danışması gerekebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yukarıda belirtildiği gibi kararlaştırılmış unsurları esas alarak, İDY (veya onun vekili) bir iç denetim yönetmelik taslağı hazırlar. IIA, bu amaçla kılavuz olarak kullanılabilecek bir iç denetim yönetmelik modeli sunmaktadır. Yönetmelikler, kurumdan kuruma farklılık gösterebilirler de tipik olarak aşağıda sayılan bölümlerden oluşurlar:

- **Giriş:** İç denetim faaliyetinin genel rol ve görevlerini ve profesyonelliğini anlatır. UMUÇ'un ilgili unsurlarına bu giriş bölümünde sık sık atıfta bulunulur.
- **Yetki:** İç denetim faaliyetinin görevlerini ifa edebilmek için gerektiğinde kayıtlara, fiziki varlıklara ve personele tam erişim yetkisine sahip olduğunu belirtmek ve iç denetçilerin kurumun varlıklarını korunmasına ve gizliliğe ilişkin sorumluluklarını beyan etmek için kullanılır.
- **Kurumsal ve hiyerarşik yapı:** İDY'nin hiyerarşi içindeki yerini kayıt altına alır. İDY işlevsel olarak yönetim kuruluna ve idari açıdan kurum içerisinde iç denetim faaliyetinin görev ve sorumluluklarını yerine getirmesine olanak sağlayan bir düzeye bağlı olması gerekir (Bakınız Standart 1110 – Kurum İçi Bağımsızlık). Bu bölüm iç denetim yönetmeliği ve iç denetim planının onaylanması ve İDY'nin işe alınması, ücretinin tespit edilmesi ve görevden azledilmesi gibi belirli işlevsel sorumlulukları ele alabilir. Aynı zamanda, kurum içerisinde bilgi akışının desteklenmesi ya da iç denetim faaliyetinin insan kaynakları yönetimi ve bütçelerinin onaylanması gibi idari görev ve sorumlulukları da tarif edebilir.
- **Bağımsızlık ve objektiflik:** İç denetim faaliyetinin bağımsızlığının ve objektifliğinin önemini vurgular ve iç denetçilerin denetledikleri birim ve alanlarda operasyonel



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

sorumluluk veya yetkiye sahip olmalarının yasaklanması gibi yollarla, bağımsızlığın ve objektifliğin nasıl korunacağını açıklar.

- **Sorumluluklar:** Yapılacak değerlendirmelerin kapsamını tanımlamak, iç denetim planı kaleme almak, planı onay için yönetim kuruluna sunmak, denetim görevlerini gerçekleştirmek, görev sonuçlarını iletmek, yazılı bir görev raporu hazırlamak ve sunmak ve yönetimin düzeltici faaliyetlerini takip etmek gibi temel sorumluluk alanlarını düzenler.
- **Kalite güvencesi ve kalitenin geliştirilmesi:** İç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence ve geliştirme programının geliştirilmesine, sürdürülmesine, sonuçlarının değerlendirilmesine ve bildirilmesine yönelik beklentileri tanımlar.
- **İmzalar:** İDY, ilgili yönetim kurulu üyesi ve İDY'nin bağlı olduğu kişi arasında varılan mutabakatı belgelerir. Bu bölümde, imza sahiplerinin isimleri, unvanları ve imzalanma tarihi yer alır.

Önerilen iç denetim yönetmeliği, kaleme alındıktan sonra, kararlaştırılan görev ve beklentileri doğru ve eksiksiz tanımlayıp tanımlamadığını teyit etmek ya da arzu edilen değişiklikleri tespit etmek amacıyla üst yönetimle ve yönetim kuruluyla tartışılmalıdır. Hazırlanan taslak kabul edildikten sonra, İDY bu taslağı tartışılması ve onaylanması için resmi olarak bir yönetim kurulu toplantısında sunar. İDY ve yönetim kurulu, iç denetim yönetmeliğinin hükümlerinin iç denetim faaliyetinin amaçlarına ve hedeflerine ulaşmasına olanak sağlamaya devam edip etmediğinin ya da yönetmelikte bir değişikliğe gerek olup olmadığının hangi sıklıkta gözden geçirileceğini ve yeniden teyit edileceğini de kararlaştırabilirler. Bu süreçte ortaya soruların çıkması halinde, yönetmeliğe atıfta bulunulabilir ve gerekiyorsa yönetmelik güncellenebilir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İDY önce iç denetim yönetmeliğini tartıştığı ve ardından bu yönetmeliği resmen sunduğu yönetim kurulu toplantılarının tutanakları, uygunluğun kanıtlanması için gerekli dokümantasyonu oluşturur. Ek olarak, İDY onaylanmış yönetmeliği de saklar. Normal koşullarda, İDY yönetim kurulundan, gerek duyulduğunda iç denetim yönetmeliğinin tartışılması, güncellenmesi ve onaylanmasını içeren bir daimi yıllık gündem maddesi belirlemesini ister. İDY'nin iç denetim yönetmeliğini üst yönetimle ve yönetim kuruluyla periyodik olarak gözden geçirdiğine dair kanıtlar da bu toplantıların tutanaklarında mevcuttur.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1010

Standart 1010 – Zorunlu Rehberin İç Denetim Yönetmeliğinde Tanınması

İç Denetimin Mesleki Uygulaması için Temel Prensipler, Etik Kuralları, Standartlar ve İç Denetimin Tanımı'na uyma zorunluluğu, iç denetim yönetmeliğinde tanınmak zorundadır. İç Denetim Yöneticisinin, İç Denetimin Misyonu ve Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi'nin Zorunlu Unsurları'nı üst yönetim ve yönetim kurulu ile tartışıp değerlendirmesi gerekir.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yöneticisi (İDY), iç denetim yönetmeliğini yazmadan ya da revize etmeden önce, İç Denetim Mesleki Uygulaması için Temel Prensipleri, Etik Kuralları, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları (Standartlar)* ve İç Denetimin Tanımı da dâhil olmak üzere, zorunlu unsurlara ve İç Denetim Misyonu'na ilişkin anlayışını tazelemek için, genellikle, IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ) gözden geçirmektedir. İDY'nin, iç denetim yönetmeliğini periyodik olarak gözden geçirmesi ve üst yönetim ile yönetim kurulunun onayına sunması gerekir (bakınız: Standart 1000 - Amaç, Yetki ve Sorumluluklar). İDY'nin kurumun iç denetim yönetmeliğini onaylama sürecini bilmesi faydalı olur. İDY, periyodik gözden geçirme ve revizyon sürecinin bir parçası olarak üst yönetim ve yönetim kuruluyla iç denetim yönetmeliği hakkında bir görüşme de ayarlayabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

UMUÇ'un zorunlu unsurlarının önemini iç denetim yönetmeliğinde tanımak adına, İDY, belirli beyanlarda bulunabilir. Örneğin:

“İç denetim faaliyeti işlevini; İç Denetim Mesleki Uygulaması için Temel Prensipleri, Etik Kuralları, Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarını ve İç Denetimin Tanımını içeren, İç Denetçiler Enstitüsünün Zorunlu Rehberine bağlı kalarak yönetecek ve yönlendirecektir. IIA'nın Zorunlu Rehberi, iç denetim faaliyeti performansının etkili olup olmadığını değerlendirmeye yönelik iç denetim mesleki uygulamaları ve ilkeleri için temel gereklilikleri teşkil eder.”

Belirli kelimeler ve üslup kullanmanın bir alternatifi, iç denetim yönetmeliğinin tamamında zorunlu rehberle uyumlu bir dil ve içerik kullanmaktır.

İDY'nin iç denetim yönetmeliğini üst yönetim ve yönetim kuruluyla görüşmesi, hem İç Denetim Misyonu ve UMUÇ'un zorunlu unsurlarını, hem de bu unsurların yönetmelikte nasıl ele alındığını açıklamak için iyi bir fırsat sunar. Söz konusu yönetmeliğin benimsenmesinin ardından, İDY'nin, IIA'nın Zorunlu Rehberini izlemesi ve yönetmeliğin gözden geçirileceği bir sonraki toplantıda herhangi bir değişiklik yapılmasına gerek olup olmadığını tartışması önemlidir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 1010'a uyulduğu, İç Denetim Mesleki Uygulaması için Temel Prensiplerini, Etik Kuralları, *Standartları* ve İç Denetimin Tanımını zorunlu unsurlar olarak tanıyan yazılı ve onaylanmış iç denetim yönetmeliğiyle kanıtlanır. Bu standarda uyum, zorunlu unsurların ve İç Denetim Misyonusunun üst yönetim ve yönetim kuruluyla tartışıldığı toplantı tutanaklarıyla da gösterebilir. Bu kanıtlar, İDY'nin iç denetim yönetmeliğini periyodik olarak gözden geçirdiği toplantıların tutanaklarını da içerebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1100

Standart 1100 – Bağımsızlık ve Objektiflik

İç denetim faaliyeti bağımsız olmak zorundadır ve iç denetçiler görevlerini yaparken objektif davranmak zorundadır.

Yorum:

Bağımsızlık, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını tarafsız olarak yerine getirme kabiliyetini tehdit eden şartlardan uzak olmak demektir. İç denetim faaliyetinin sorumluluğunu etkili bir şekilde yerine getirmek için gerekli olan bağımsızlık mertebesine erişmek amacıyla iç denetim yöneticisi üst seviye yönetime ve yönetim kuruluna doğrudan ve sınırsız bir şekilde ulaşma imkanına sahiptir. Bu durum çifte raporlama ilişkisi vasıtasıyla elde edilebilir. Bağımsızlığa yönelik tehditler denetçi, görev, fonksiyon ve kurum seviyelerinde ele alınmak zorundadır.

Objektiflik (nesnellik) iç denetçilerin görevlerini, iş sonucunda çıkan ürüne gerçekten ve dürüst bir şekilde inanacakları ve bu ürünün kalitesinden önemli bir taviz vermeyecekleri şekilde yapmalarını sağlayan tarafsız bir zihinsel tutumdur. Objektiflik, iç denetçilerin denetim konularına ilişkin karar ve yargılarını başkalarınıninkilere bağlamamalarını gerektirir. Objektifliğe yönelik tehditler denetçi, görev, fonksiyon ve kurum düzeylerinde ele alınmak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bağımsızlık “iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını tarafsız olarak yerine getirme kabiliyetini tehdit eden şartlardan uzak olmak” şeklinde tanımlanmaktadır. Çoğunlukla bu koşullar iç denetimin kurumdaki konumundan ve tayin edilen sorumluluklarından kaynaklanır. Örneğin,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

iç denetim bir kurumdaki diğer bir fonksiyon bünyesinde yer alıyorsa, iç denetimin, denetime tâbi olan söz konusu bu fonksiyondan bağımsız olduğu düşünülmez. Benzer şekilde, iç denetim yöneticisi (İDY) risk yönetimi veya mevzuata uyum gibi iç denetimden daha geniş sorumluluklara sahipse, iç denetim yine denetime tâbi olan bu ek fonksiyonlardan bağımsız değildir.

Ancak İDY iç denetimin kurumsal bağımsızlık durumunu ve kurum içindeki konumunu tek başına belirleyemez; İDY'nin bağımsızlık kavramını etkili bir şekilde ele alabilmesi için yönetim kurulunun (**kurul**) ve üst yönetimin yardımına ihtiyacı vardır. Genellikle, İDY, kurul ve üst yönetim; iç denetimin sorumlulukları, yetkileri ve beklentiler konusunda ortak bir mutabakata varır ve bu da iç denetimin bağımsızlığı ve kurum içindeki konumu hakkında yürütülecek bir tartışmanın zeminini oluşturur.

Kurulun ve üst yönetimin tecrübesine ve beklentilerine bağlı olarak, ortak bir vizyona ulaşmak için, üst yönetimin ve kurulun; bağımsızlığın önemi, bağımsızlığı sağlama yöntemleri ile hiyerarşik yapı, mesleki ve düzenleyici gereklilikler, kıyaslamalar (benchmarking) ve kurumun kültürel sorunları gibi anahtar etkenler hakkındaki farkındalığını arttırmaya yönelik çok sayıda tartışma yürütülmesi gerekebilir.

Genellikle, iç denetim yönetmeliği iç denetimin sorumluluklarının, yetkilerinin ve beklentilerinin yanı sıra iç denetimin kurumdaki konumu ve hiyerarşisi konusunda varılan kararları yansıtacak ve onlara uygun olacaktır.

Objektiflik iç denetçilerin tarafsız zihinsel tutumlarına atıfta bulunur. Bu standardı uygulamaya koymak için, İDY bu zihinsel tutumu geliştirebilecek veya engelleyebilecek kurum içindeki ve iç denetim içindeki politikaları veya faaliyetleri anlamak isteyecektir. Örneğin, pek çok kurumun standart performans değerlendirme ve ücretlendirme politikalarının yanı sıra personel menfaat çatışması hakkında politikaları bulunmaktadır. İDY, tanımlanan ilgili politikaların niteliğini anlamak ve bunların iç denetimin objektifliği üzerindeki potansiyel etkisini dikkate almak isteyecektir. İç denetim, sıklıkla, iç denetim rollerine hitap etmesi amacıyla kurum düzeyindeki bu politikaları ihtiyaçlarına göre özel olarak uyarlar ve eğitim gerekliliklerine ilişkin politikalar gibi özel olarak iç denetime yönelik başka ilgili politikalar geliştirebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yukarıda da belirtildiği gibi, İDY, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını tarafsız olarak yerine getirme kabiliyetini etkileyecek koşullardan uzak durmak için yönetim kurulu ve üst seviye yönetimle birlikte çalışır. Çoğu durumda, İDY hiyerarşide işlevsel olarak doğrudan



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yönetim kuruluna ve idari olarak bir üst seviye yönetim mensubuna bağlıdır. Yönetim Kuruluyula arasındaki hiyerarşik bağıllık İDY'ne hassas konularda kurula doğrudan erişim olanağı ve yeterli kurumsal statüyü sağlar. Bir üst seviye yönetim mensubuna idari olarak bağlı olması da, İDY'ne görevlerini herhangi bir engelleme olmaksızın yerine getirme ve diğer kıdemli yöneticilerle gelişebilecek zorlu sorunlara yaklaşım konusunda yetki sağladığı kadar, yeterli kurumsal statüyü ve yetkiyi de sağlar. Örneğin, İDY, genellikle rutin denetime tâbi tutulabilecek bir kontrolöre veya orta yönetim kademesinde bulunan bir müdüre bağlı olmaz.

IIA, hem İDY'nin açıkça üst-düzey bir kademede bulunmasından hem de iç denetim faaliyetinin denetime tâbi bir operasyonun bünyesinde yer almamasından dolayı İDY'nin idari açıdan genel müdüre (CEO) bağlı olmasını önermektedir. İDY ayrıca düzenleyici kurumların veya diğer kamu idare organlarının zorunlu bir hiyerarşik ilişki tanımlayabilecek nitelikteki tüm taleplerinin farkında olmalıdır. Standart 1110 – Kurum İçi Bağımsızlık için hazırlanan Uygulama Rehberi İDY'nin hiyerarşideki yeri hakkında daha ayrıntılı yol gösterici bilgiler sunmaktadır.

Ayrıca İDY'nin iç denetim dışında herhangi bir operasyonel sorumluluğunun olmaması gerektiği de önerilmektedir, zira İDY'nin üstleneceği bu diğer sorumluluklarda denetime tâbi olabilir. Bazı kurumlarda İDY'nin risk yönetimi veya mevzuata uyum gibi operasyonel sorumlulukları üstlenmesi istenir. Böyle durumlarda, İDY, genellikle, bağımsızlıkla ilgili kaygıları ve objektifliğe verilebilecek potansiyel zararı, söz konusu zararı sınırlandırmak için koruyucu tedbirler uygulayacak olan kurul ve üst yönetimle birlikte tartışır. Koruyucu tedbirler, bağımsızlıkla ilgili ihtilafları izlemek ve ele almak için genellikle yönetim kurulu tarafından üstlenilen gözetim faaliyetleridir. Buna verilebilecek örneklerden bazıları, İDY'nin sorumluluklarını belirli aralıklarla değerlendirmek, ek sorumluluk alanlarına ilişkin güvence elde etmek için alternatif süreçler geliştirmek ve iç denetim risk değerlendirmelerini dikkate alırken objektifliğin görebileceği potansiyel zararın farkında olmaktır.

Çoğu İDY'nin, iç denetimin objektifliğini etkin bir şekilde yönetebilmek amacıyla, tarafsız bir zihinsel tutum benimsemek için gereken beklentileri ve gereklilikleri tarif eden bir iç denetim politikası kılavuzu veya el kitabı bulunur. Böylesi bir politika kılavuzu aşağıdakileri tarif edebilir :

- Objektifliğin iç denetim mesleği açısından kritik önemi.
- Kişisel çıkar, öz-değerlendirme, samimiyet, taraflı davranma ve nüfuzu kötüye



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

kullanmadan kaynaklanan ve objektifliği zedeleyebilecek tipik durumlar. Bir iç denetçinin kısa bir süre önce çalıştığı bir yerde denetim yapması, bir aile ferdi veya yakın arkadaşını denetlemesi veya herhangi bir kanıt olmaksızın, sadece önceki olumlu deneyimlere dayanarak, denetlenmekte olan bir yerin kabul edilebilir olduğunu varsayması buna örnek olarak verilebilir.

- Bir iç denetçinin herhangi bir mevcut veya olası objektiflik kaygısından haberdar olması halinde alması gereken tavır, -örneğin- bu kaygıyı iç denetim müdürüyle veya İDY ile görüşmesi gibi tedbirlerdir.
- Her iç denetçinin menfaat çatışmalarını periyodik olarak dikkate aldığı ve ifşa ettiği bildirim gereklilikleri.

Bu politikaların önemini pekiştirmek ve tüm iç denetçilerin bunların önemini içselleştirmelerini temin etmeye yardım etmek amacıyla bazı İDY'leri bu temel kavramlarla ilgili rutin atölye çalışmaları (workshop) veya eğitimler düzenler. Bu eğitim oturumları, çoğu zaman, iç denetçilerin objektifliğe zarar veren senaryoları ve bu senaryoların en iyi nasıl ele alınacaklarını düşünerek objektifliği daha iyi anlamalarını sağlar. İlaveten, iç denetçileri belirli görevlere atarken İDY objektifliğe zarar verecek olası durumları dikkate alacak ve herhangi bir menfaat çatışması yaşayabilecek ekip üyelerini görevlendirmekten kaçınacaktır.

Performans ve ücretlendirme uygulamalarının bir kişinin objektifliğini önemli ölçüde ve olumsuz yönde etkileyebileceği yaygın şekilde anlaşılmaktadır. Örneğin, bir iç denetçinin performans değerlendirme, maaşı veya ikramiyesi müşteri memnuniyet anketlerine önemli ölçüde bağlıysa, bu iç denetçi müşterinin düşük bir memnuniyet notu vermesine neden olabilecek olumsuz sonuçları raporlamak konusunda tereddüt edebilir. Bu sebeple, İDY'nin iç denetim performans değerlendirme ve ücretlendirme sistemini tasarlarırken ayrıntılı düşünmesi ve kullanılan ölçümlerin iç denetçilerin objektifliğine zarar verme ihtimalinin olup olmadığını dikkate alması gerekir. İdeal olarak, değerlendirme süreci iç denetçinin performansını, denetim sonuçlarını ve müşteri geribildirim ölçümlerini dengeler. Standart 1120 –Bireysel Objektiflik için hazırlanmış olan Uygulama Rehberi objektiflikle ilgili daha ayrıntılı ve yol gösterici bilgiler verir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetim yönetmeliğinin kendisi, hiyerarşi bağlantılarının gösterildiği bir organizasyon şeması, bağımsızlık, objektiflik, ihtilafları ele alma ve performans değerlendirmesi hakkındaki politikaların yer aldığı bir iç denetim politikası kılavuzu; eğitim kayıtları ve menfaat çatışması bildirim formları da dâhil pek çok doküman bu standarda uyumu gösterebilir. Eğer uygulanabilirse, 1130 –Bağımsızlık veya Objektifliğin Bozulması başlıklı standartla uyumlu, bozulmaya yol açan durumlara ilişkin açıklamaları gösteren dokümantasyon da bu standarda uyumu ortaya koyabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1110

Standart 1110 – Kurum İçi Bağımsızlık

İç Denetim Yöneticisi, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlı olmak zorundadır. İç Denetim Yöneticisi, en az yılda bir, yönetim kuruluna iç denetim faaliyetinin kurum içi bağımsızlığını teyit etmek zorundadır.

Yorum:

Kurum içi bağımsızlık iç denetim yöneticisinin işlevsel olarak yönetim kuruluna raporlama yapmasıyla etkili şekilde sağlanır. İşlevsel raporlama örnekleri, yönetim kurulunun;

- İç denetim yönetmeliğini onaylaması,
- Risk amaçlı iç denetim planını onaylaması,
- İç denetim bütçe ve kaynak planlarını onaylaması,
- İç denetim yöneticisinden iç denetim faaliyetinin plana ve diğer konulara göre başarımı (performansı) hakkında bilgi alması,
- İç denetim yöneticisini atama ve azletme kararlarını onaylaması,
- İç denetim yöneticisinin ücretini onaylaması,
- Yönetimle ve iç denetim yöneticisiyle, kapsam uygunsuzlukları ya da kaynak kısıtları olup olmadığı hakkında görüşmeler yapmasıdır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bu standart, İç denetim yöneticisinin (İDY), kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlı olmasını



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

gerektirir. Bu yüzden, kurum içi bağımsızlığı güvenceye almak için iç denetim faaliyetinin kurumdaki konumunun, gözetiminin ve hiyerarşideki yerinin dikkate alınması gerekir.

İDY iç denetimin kurumdaki yerini, kendi hiyerarşik yerini ya da yönetim kurulunun (**kurul**) veya üst yönetimin gözetiminin niteliğini tek başına belirleyemez; İDY'nin bu konuları etkin bir şekilde ele alması için kurulun ve üst yönetimin yardımına ihtiyacı vardır. Tipik olarak, İDY, kurul ve üst yönetim; iç denetimin sorumluluğunun, yetkisinin, beklentilerinin yanı sıra kurulun ve üst yönetimin iç denetimin gözetimi konusundaki rolü hakkında ortak bir mutabakata varır. Genellikle, iç denetim yönetmeliği iç denetimin kurumdaki ve hiyerarşideki yeri hakkında alınan kararları belgeler.

İDY'nin hem iç denetimin kurum içindeki yeri hem de İDY'nin hiyerarşik konumu için düzenleyici gerekliliklerden haberdar olması da faydalı olabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yukarıda da belirtildiği gibi, İDY kendi hiyerarşik konumu da dâhil iç denetimin kurumdaki yerini belirlemek için kurul ve üst yönetimle birlikte çalışır. Etkin kurum içi bağımsızlığı güvence altına almak için, İDY işlevsel olarak doğrudan kurula bağlı olarak çalışır. Genellikle, İDY'nin üst yönetim üyelerinden birine ise idari olarak bağlıdır veya “kesik çizgili” bir hiyerarşik bağ mevcuttur.

Kurulla arasındaki işlevsel hiyerarşik bağ İDY'ne hassas konularda kurula doğrudan erişim olanağı ve yeterli kurumsal statüyü sağlar. Bu durum, İDY'nin kurula, genellikle kurumdaki en yüksek yönetim kademesine, sınırsız erişiminin olmasını temin eder.

Fonksiyonel (işlevsel) gözetim, kurulun, iç denetim faaliyetinin bağımsız ve etkin bir şekilde çalışmasına olanak sağlayacak doğru çalışma koşullarını yaratmasını gerektirir. Belirtildiği gibi, kurul iç denetim yönetmeliğini, iç denetim planını, bütçe ve kaynak planını, İDY'nin değerlendirilmesini ve ücretlendirilmesini ve İDY'nin göreve atanmasını ve görevden azledilmesini onaylama sorumluluğunu üstlenmektedir. Ayrıca kurul iç denetimin bağımsız bir şekilde çalışma kabiliyetini takip eder. Kurul, İDY'ne ve yönetim üyelerine iç denetimin kapsamı, kaynak sınırlamaları veya iç denetim üzerindeki baskılar veya engellemeler hakkında sorular sorarak bu görevini yerine getirir.

Bu önemli fonksiyonel gözetim görevlerini üstlenmeyen bir kurulla karşılaşan İDY'leri, zaman içinde kurulla daha güçlü bir fonksiyonel ilişki kurmak ve sürdürmek amacıyla Standart 1110'u ve önerilen yönetim uygulamalarını – kurulun sorumluluklarını da içeren – kurul ile paylaşabilir.

Kurulun gözetim görevini kolaylaştırmak için, İDY kurulun üç aylık toplantılarında kurula rutin olarak performans güncellemeleri sunar. Çoğu zaman, İDY kurulun toplantı gündemlerini



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

hazırlamakla ve kurulun dikkatini gerektiren anahtar bulgular veya ortaya çıkmakta olan riskler de dâhil, iç denetimin plana kıyasla sergilediği performansı ve diğer konuları görüşmek için yeterli süreyi planlamakla uğraşır. Ayrıca, standardın da şart koştuğu gibi, kurum içi bağımsızlığın her yıl görüşülmesini temin etmek amacıyla İDY çoğu zaman her yıl düzenlenen belirli bir kurul toplantısı için kalıcı bir kurul gündemi oluşturur.

Genellikle, İDY üst yönetime idari olarak bağlıdır ve bu bağ iç denetim faaliyetine sorumluluklarını yerine getirmek için gereken statüyü ve yetkiyi sağlamaktadır. Örneğin, İDY genellikle bir kontrolöre, muhasebe müdürüne veya orta kademedeki bir fonksiyonel birim müdürüne hiyerarşik olarak bağlı olmaz. IIA, itibarı ve güvenilirliği arttırmak amacıyla, İDY'nin genel müdüre (CEO) idari olarak bağlı olmasını önerir ve böylece İDY görevlerini engellenmeden yerine getirebilmesi için gereken yetkiye sahip açıkça üst-düzey bir çalışan konumunda olur.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetim yönetmeliği ve denetim komitesinin gözetim görevlerini tanımlayan denetim komitesi yönetmeliği de dâhil bu standarda uyumu gösterebilecek çok sayıda doküman mevcuttur. Hiyerarşik ilişkileri ve üst gözetim faaliyeti İDY'nin iş tanımında ve performans değerlendirmesinde belirtilecektir. İDY'nin işe alınma dokümanlarında (varsa) İDY'nin kiminle görüştüğü ve kimin onu işe aldığı da belirtilecektir. Ayrıca bağımsızlık ve kurula bildirim gereklilikleri gibi politikaları ele alan bir iç denetim politikası kılavuzu veya hiyerarşik ilişkileri içeren organizasyon şeması da bu standarda uyumu gösterebilir. Kurul raporları, toplantı tutanakları ve gündemler, iç denetimin; iç denetim planı, bütçe ve performansın yanı sıra kurum içi bağımsızlığın durumu gibi konuları uygun şekilde ilettiğini gösterebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1111

Standart 1111 – Yönetim Kurulu ile Doğrudan Etkileşim

İç Denetim Yöneticisi Yönetim Kurulu ile doğrudan iletişim ve etkileşimde olmak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Genel itibarıyla, iç denetim yöneticisi (İDY), kurul (yönetim kurulu) ve üst yönetim; iç denetimin görevlerini yerine getirmesini sağlamak amacıyla iç denetimin sorumluluğunu, yetkisini, beklentilerini ve iç denetimin kurum içindeki gerekli yerini ve İDY'nin hiyerarşideki yerini görüşmüş ve bu konular üzerinde mutabakata varmışlardır. İDY'nin hiyerarşik ilişkisi genellikle kurula doğrudan işlevsel olarak bağlı olmasıdır. Uygulama Rehberi 1100 – Bağımsızlık ve Objektiflik ve ek rehber için ise Uygulama Rehberi 1110 –Kurum içi Bağımsızlık dokümanlarına bakınız.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY işlevsel olarak doğrudan kurula bağlıysa, bu durumda kurul; iç denetim yönetmeliğini, iç denetim planını, iç denetim bütçe ve kaynak planını, İDY'nin değerlendirilmesini ve ücretlendirilmesini, İDY'nin göreve atanmasını ve görevden azledilmesini onaylama sorumluluğunu üstlenir. Kurul, ayrıca, iç denetim faaliyetinin bağımsız olarak görevini yerine getirme ve iç denetim yönetmeliğinin gerekliliklerini ifa etme kabiliyetini takip eder.

Böylesi bir hiyerarşik konumda, İDY'nin standartta öngörüldüğü gibi kurulla doğrudan iletişim kurmak ve etkileşime girmek için çok fırsatı olacaktır. Örneğin, İDY, önerilen iç denetim planı, bütçe, ilerleme durumu ve tüm zorluklar gibi konuları iletmek için denetim komitesine ve/veya



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yönetim kurul toplantılarının tamamına genellikle üç ayda bir katılacaktır. Ayrıca İDY hassas konuları ve iç denetim faaliyetini veya kurumu bekleyen sorunları iletmek için kurul başkanıyla veya kurulun herhangi bir üyesiyle iletişime geçme imkânına sahip olacaktır. Genellikle ve en azından yılda bir kez, bu tür konuların veya sorunların tartışılması için kurulun veya denetim komitesinin ve İDY'nin (üst yönetimin katılmadığı) hazır bulunduğu özel bir toplantı resmi olarak düzenlenir. Doğrudan ve açık iletişimi temin etmek amacıyla planlanmış toplantılardan önce veya yıl boyunca rutin olarak kurul veya denetim komitesi başkanıyla periyodik olarak düzenlenen birebir toplantılara veya yapılan telefon görüşmelerine katılması da İDY'nin faydasıdır.

Kurula doğrudan erişimi bulunmadığını fark eden İDY'leri, kurulla daha güçlü bir ilişki kurmak ve kurula doğrudan erişim imkânı elde etmek amacıyla Standart 1111'i (ayrıca Standart 1100 ve 1110), önerilen yönetim uygulamalarını ve kurulun/denetim komitesi için en iyi uygulama çalışmalarını paylaşabilir. Bunun dışında, bu durumdaki İDY'leri standardın gereği olan doğrudan bir iletişimi ve erişimi sağlanıncaya dek kurulla yazılı iletişim içinde bulunmayı düşünebilirler.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Kurulun toplantı gündemleri ve tutanakları İDY'nin kurulla doğrudan iletişim kurup kurmadığını ve etkileşime girip girmediğini göstermek için çoğu zaman yeterli olmaktadır. İDY'nin takvimi de bu standarda uyumu gösterebilir. Ek olarak, İDY'nin kurulla periyodik olarak özel toplanmasını gerektiren bir politika kurul veya denetim komitesi yönetmeliklerinde belirtilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1112

Standart 1112 – İç Denetim Yöneticisinin İç Denetim Haricindeki Görevleri

İç denetim yöneticisinin iç denetim dışında kalan görev ve/veya sorumlulukları olduğu veya olmasının beklendiği durumlarda, bağımsızlık ya da tarafsızlığının yıpranmasını sınırlayacak tedbirlerin bulunması zorunludur.

Yorum:

İç denetim yöneticisinden mevzuat uyum veya risk yönetim faaliyetleri gibi konularda sorumluluk alması gibi iç denetim dışında ek görev ve sorumluluklar istenebilir. Bu roller ve sorumluluklar iç denetim faaliyetinin kurum içindeki bağımsızlığını ya da iç denetçinin bireysel tarafsızlığını zedeleyebilir veya zedeliyor gibi görünebilir. Bu tedbirler genellikle yönetim kurulu tarafından üstlenilen gözetim faaliyetleridir. Bu tedbirler potansiyel zedelenmelere dikkat çekerler, hiyerarşilerin ve sorumlulukların periyodik değerlendirmesi ile ek sorumluluk alanları için güvence sağlanmasına yönelik alternatif süreçlerin geliştirilmesi gibi faaliyetleri içerirler.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 1112 Yorumu, iç denetim yöneticisinin (İDY) iç denetimin kapsamı dışındaki roller ve/veya sorumluluklar üstlenmesi halinde, iç denetim biriminin kurumsal bağımsızlığına veya iç denetçinin bireysel tarafsızlığına zarar gelebileceğini ya da zarar geldiği izlenimi



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

doğurabileceğini ifade etmektedir. Ancak bazı durumlarda, yönetim kurulu ve üst yönetim, İDY'nin rolünü iç denetim kapsamının dışına çıkacak şekilde genişletmeyi uygun bulabilir.

İDY'den normalde yönetimin sorumlu olduğu rolleri yerine getirmesinin istenebileceği durumlara örnekler arasında aşağıda sayılanlar bulunur:

- Yeni bir düzenleyici kural, uyumu sağlamak amacıyla politikalar, prosedürler, kontroller ve risk yönetim faaliyetleri geliştirmeye yönelik zorunlu bir gereklilik öngörmektedir.
- Bir kurumda, yeni bir iş kolunun ya da coğrafi pazarın eklenmesi için mevcut risk yönetim faaliyetlerinin uyarlanması gerekmektedir.
- Kurumun kaynakları ayrı bir uyum fonksiyonuna gücü yetmeyecek kadar kısıtlıdır ya da kurum bunun için çok küçüktür.
- Kurumun süreçleri henüz gelişmemiştir ve risk yönetim ilkelerini kuruma getirmek için gereken en uygun uzmanlığa İDY sahiptir.

Bazı durumlarda, İDY'den risk yönetimi, kontrollerin tasarımı ve işleyişi ile uyum alanlarında sorumluluklar üstlenmesi beklenebilir. Örneğin, bir İDY'den yönetim kurulu yerine üst yönetime işlevsel olarak bağlı olan bir rol üstlenmesi istenirse, İDY'nin iç denetim sorumluluklarıyla ilgili bağımsızlığı zarar görebilir (Bağımsızlığın muhtemel zedelenmesine ilişkin ek örnekler için *Uygulama Rehberi 1130 – Bağımsızlık veya Objektifliğin Bozulması* incelenebilir.) Standart 1112 bu durumlarda İDY'ye kılavuzluk etmektedir.

Standart 1112'yi uygulamak için, İDY 1100 sayılı standartlar ve uygulama rehberlerinde açıklanan IIA Etik Kuralları ile bağımsızlık ve tarafsızlık kavramlarını iyi şekilde anlamak zorundadır. Ayrıca, IIA'nın İç Denetim Mesleki Uygulama Temel İlkelerinin birkaçı, İDY'nin bağımsızlığına ve tarafsızlığına değinmektedir. İç denetim faaliyetinin misyon beyanı, iç denetim yönetmeliği, denetim komitesi yönetmeliği ve kurumun politikaları ve etik kuralları, bu konu için kuruma özgü ek kılavuz bilgileri içerebilir.

Bağımsızlığın zedelenmesine dair riskleri ele almak için, İDY'nin iç denetimin kapsamı dışında önerilen her türlü rolü anlaması ve rolle ilgili raporlama ilişkilerini, sorumlulukları ve beklentileri üst yönetimle ve yönetim kuruluyla konuşması gerekir. Böyle bir tartışma sırasında İDY, bağımsızlık ve tarafsızlıkla ilgili IIA standartlarına, önerilen rolün getireceği potansiyel zarara, önerilen rolle ilişkili risklere ve bu riskleri azaltabilecek koruyucu tedbirlere vurgu yapmalıdır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulama İlişkin Hususlar

Standart 1112, İDY'nin bağımsızlığına ve tarafsızlığına gelebilecek potansiyel zararları ele almak amacıyla, genellikle yönetim kurulunun üstlendiği gözetim faaliyetleri gibi koruyucu tedbirlerin önemini vurgulamaktadır. Koruyucu tedbirlerden biri İDY'nin kurum içindeki konumu ve hiyerarşideki yeridir. Standart 1110 – Kurumsal İçi Bağımsızlık gereği, “İDY, kurum içinde, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını yerine getirmesine imkân sağlayan bir yönetim kademesine bağlı olmak zorundadır.” Bu da İDY yönetim kuruluna işlevsel olarak bağlı olduğunda etkin bir şekilde gerçekleşir; işlevsel hiyerarşi kapsamında genellikle yönetim kurulunun İDY'nin işe alınması, değerlendirilmesi ve ücretinin belirlenmesi süreçlerinin gözetimini yapması ve iç denetim yönetmeliğini, denetim planını, bütçeyi ve kaynakları onaylaması bulunur. Standart 1000 – Amaç, Yetki ve Sorumluluklar kapsamında ifade edildiği gibi, iç denetim yönetmeliği İDY'nin yönetim kuruluyla işlevsel raporlama ilişkisinin niteliğini belgelemektedir.

Kurumdaki ve kurumun kilit personelindeki değişiklikler, rollerin ve sorumlulukların yeniden dağıtılmasına ve tanımlanmasına neden olabilir. Standart 1112 Yorumuna göre, bu durumu ele alabilecek koruyucu tedbirlerden biri hiyerarşilerin ve sorumlulukların periyodik değerlendirmesidir. Standart 1000'de belirtildiği gibi, İDY'nin iç denetim yönetmeliğini gözden geçirmesi ve üst yönetimle ve yönetim kuruluyla yaptığı tartışmalar, iç denetim faaliyetini etkileyebilecek, özellikle de İDY'nin bağımsızlığına ve tarafsızlığına fiilen zarar verebilecek veya zarar verdiği izlenimi doğurabilecek roller ve sorumluluklardaki her türlü değişikliği kapsamalıdır. İDY'nin denetim-dışı sorumlulukları sürekli olacaksa, iç denetim yönetmeliği işin niteliğini tanımlamalıdır. Ancak bu sorumluluklar kısa süreli olacaksa, iç denetim yönetmeliğinde ya da başka dokümanlarda değişiklikler yapmak gerekli olmayabilir. Bu durumlarda, İDY'nin bağımsızlığını ve tarafsızlığını korumak için bu sorumlulukları yönetime devretmeye ilişkin bir plan uygulanabilir. Bu devir planı, yönetimin bu sorumlulukları kabul etmesini kolaylaştırmak için uygun kaynakları ve zaman çizelgesini sağlayacaktır.

Standart 1130'a göre, İDY'nin, bağımsızlığına veya tarafsızlığına fiilen zarar veren veya zarar verdiği izlenimi doğuran herhangi bir etkenin detaylarını açıklaması gerekir. Yönetim kurulunun potansiyel zararların toplam riskini değerlendirmesini sağlayan açıklamalar, genellikle bir yönetim kurulu toplantısı sırasında yapılır ve aşağıda sayılanlar gibi ilgili konuların bir tartışmasını kapsayabilir:

- İDY'nin üstlenmesi istenen roller ve sorumluluklar;
- Rol ve sorumlulukları üstlenmeyle ilgili riskler;
- Bağımsızlığın veya tarafsızlığın bozulduğu izlenimleriyle ilgili hususlar da dâhil İDY'nin bağımsızlığına ve tarafsızlığına yönelik koruyucu tedbirler;
- Koruyucu tedbirlerin etkin bir şekilde işlediğini doğrulamak için mevcut kontroller;



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Görev kısa süreliyse bir devir planı ve
- Üst yönetim ve yönetim kuruluyla mutabakat.

Yönetim kurulu; İDY'nin risk değerlendirilmesine, iç denetim planına ve iç denetim görevleriyle ilgili iletişimine/raporlarına uygulanan inceleme düzeyini artırarak ve İDY'nin iç denetim dışındaki görevleri yerine getirdiği alanlarla ilgili sahip olabileceği herhangi bir potansiyel yanlılığı dikkate alarak İDY'nin tarafsızlığını gözleyebilir. İDY'yi tarafsızlığına gelebilecek zararlardan korumaya yardımcı olmak için, Standart 1130.A1 iç denetçilerin bir önceki yıl içerisinde sorumlu oldukları faaliyetleri değerlendirmelerini yasaklar ve Standart 1130.A2 İDY'nin sorumlu olduğu birimlerin güvence görevlerinin gözetimini iç denetim faaliyetinin dışında başka biri tarafından yapılmasını gerektirir. İDY'nin iç denetim biriminin dışında iç denetime tâbi alanlarda sorumlulukları varsa, güvence sağlama görevi İDY'nin yerine, yönetim kuruluna bağımsız olarak raporlama yapan tarafsız ve yetkin bir güvence sağlayıcısına verilecektir. Bu güvence sağlayıcısı kurum içinden ya da dışından olabilir.

İDY'nin bağımsızlığı ve tarafsızlığının gözden geçirilmesini kapsayan iç denetim faaliyetinin dış değerlendirmesi (bakınız Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler) — özellikle İDY'nin denetim-dışı sorumluluklarını yerine getirdiği alanlarda — dış değerlendirme uzmanının bağımsızlığı doğrulandığı sürece yönetim kuruluna ek güvence sağlayabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İDY'nin bağımsızlığına ve tarafsızlığına gelebilecek potansiyel zararları ele almak için getirilen her türlü koruyucu tedbirin dokümantasyonu, Standart 1112'ye uyulduğunu kanıtlamaya yardımcı olabilir. Bu dokümantasyon, kurumun politikaları ve etik kuralları, denetim komitesinin yönetmeliği ve iç denetim biriminin misyon beyanı ve İDY'nin üst düzey yönetim ve yönetim kuruluyla kararlaştırdığı rol ve sorumluluklarını belirten onaylanmış denetim yönetmeliğini içerebilir. Uyum, iç denetim faaliyetinin değişen rollerini ve sorumluluklarını yansıtan iç denetim yönetmeliği periyodik güncellemeleri aracılığıyla da gösterilebilir. Aynı şekilde, iç denetimin kapsamı dışında kalan rolleri ve sorumlulukları (örneğin uyum ya da risk yönetimi faaliyetleri) İDY'den yönetime devretme planları da uyumu gösterebilir. Ek kanıtlar arasında, İDY'nin bağımsızlığına veya tarafsızlığına gelecek potansiyel zararları açıkladığı ve bu zararların risklerini kabul edilebilir düzeylere indirmek amacıyla koruyucu tedbirler önerdiği yönetim kurulu toplantılarının tutanakları bulunabilir.

İDY, iç denetimin kapsamı dışında rol ve görevler üstlendiği alanları başka güvence sağlayıcılarının değerlendirdiğini ve iç denetim planı, risk değerlendirmeleri ve denetim görevleriyle ilgili yazışmalarını bağımsız bir tarafın bağımsızlık ve tarafsızlık bakımından değerlendirdiğini kanıtlayarak uyumu gösterebilir. İDY'nin performansı konusunda denetlenenlerle yapılan anketler ve yönetim kurulunun değerlendirmeleri, İDY'nin bağımsızlığı ve tarafsızlığına ilişkin algı hakkında geribildirim içerebilir. Bağımsız bir değerlendirme uzmanının yaptığı dış değerlendirmelerin sonuçlarıyla da uyum doğrulanabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1120

Standart 1120 – Bireysel Objektiflik

İç denetçiler, tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranmak ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınmak zorundadır.

Yorum:

Menfaat çatışması, itimat gerektiren bir pozisyonda bulunan bir iç denetçinin rekabet halinde meslekî veya kişisel çıkarlarının olması durumudur. Bu tarz birbirine rakip çıkarlar, iç denetçinin görevlerini tarafsız olarak yerine getirmesini zorlaştırabilir. Menfaat çatışması, etiğe aykırı ya da uygunsuz hiçbir davranış vuku bulmasa bile söz konusu olabilir. Menfaat çatışması, iç denetçiye, iç denetim faaliyetine ve iç denetim mesleğine olan güven duygusuna zarar verebilecek bir uygunsuzluk görüntüsüne yol açabilir. Menfaat çatışması, kişinin görev ve sorumluluklarını tarafsız bir şekilde yerine getirmesine zarar verebilir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Objektiflik, bir iç denetçinin menfaat çatışmalarından kaçınmak suretiyle sağladığı, tarafsız ve yansız zihinsel tutumuna atıfta bulunur. Bu standardı uygulamaya koymak için, iç denetim yöneticisi (İDY) bu zihinsel tutumu geliştirebilecek veya engelleyebilecek kurum içindeki ve iç denetim faaliyetinin içindeki politikaları veya faaliyetleri anlamak isteyecektir. Örneğin, pek çok kurumun standart performans değerlendirme ve ücretlendirme politikalarının yanı sıra personel menfaat çatışması politikaları bulunmaktadır. Çoğunlukla, iç denetim faaliyeti kurumsal düzeydeki bu politikaları özel olarak iç denetim rollerini ele almak amacıyla kendi ihtiyaçlarına göre uyarlar ve özel olarak iç denetim için eğitim gerekliliklerine ilişkin politikalar gibi başka ilgili politikalar geliştirebilir. İDY tanımlanan ilgili politikaların niteliklerini



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

anlamak ve iç denetim faaliyetinin objektifliğini etkileme potansiyellerini değerlendirmek isteyecektir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Çoğu İDY'nin, iç denetimin objektifliğini etkin bir şekilde yönetebilmek amacıyla, tarafsız bir zihinsel tutum benimsemek için gereken beklentileri ve gereklilikleri tarif eden bir iç denetim politikası kılavuzu veya el kitabı bulunur. Böylesi bir politika kılavuzu aşağıdakileri tarif edebilir:

- Objektifliğin iç denetim mesleği açısından kritik önemi.
- Kişisel çıkar, öz-değerlendirme, samimiyet, taraflı davranma ve nüfuzu kötüye kullanmadan kaynaklanan ve objektifliği zedeleyebilecek tipik durumlar. Bir iç denetçinin kısa bir süre önce çalıştığı bir yerde denetim yapması, bir aile ferdi veya yakın arkadaşını denetlemesi veya herhangi bir kanıt olmaksızın, sadece önceki olumlu deneyimlere dayanarak, denetlenmekte olan bir yerin kabul edilebilir olduğunu varsayması buna örnek olarak verilebilir.
- Bir iç denetçinin herhangi bir mevcut veya olası objektiflik kaygısından haberdar olması halinde alması gereken tavır, -örneğin- bu kaygıyı iç denetim müdürüyle veya İDY ile görüşmesi gibi tedbirlerdir.
- Her iç denetçinin menfaat çatışmalarını periyodik olarak dikkate aldığı ve ifşa ettiği bildirim gereklilikleri. Çoğu zaman, politikalar iç denetçilerden menfaat çatışması politikasını anladıklarını belirtmelerini ve potansiyel menfaat çatışmalarını ifşa etmelerini bekler. İç denetçiler herhangi bir potansiyel tehdidin bulunmadığını belirten veya tüm potansiyel tehditleri beyan eden yıllık beyanlar imzalar.

Bu politikaların önemini pekiştirmek ve tüm iç denetçilerin bunların önemini içselleştirmelerini temin etmeye yardım etmek amacıyla bazı İDY'leri bu temel kavramlarla ilgili rutin atölye çalışmaları (workshop) veya eğitimler düzenler. Bu eğitim oturumları, çoğu zaman, iç denetçilerin objektifliğe zarar veren senaryoları ve bu senaryoların en iyi nasıl ele alınacaklarını düşünerek objektifliği daha iyi anlamalarını sağlar. Örneğin, daha fazla sayıda kıdemli denetçi ve müdür, objektifliğin sorgulandığı veya bir menfaat çatışması yaratan ve kendilerinin ifşa ettiği bir ilişkilerini veya tecrübelerini içeren kişisel deneyimlerini paylaşabilirler. Yaygın olarak ele alınan başka bir eğitim konusu ise mesleki şüpheciliktir. Bu eğitim şüpheliğin doğasını ve taraflı olmaktan kaçınmanın, açık ve meraklı bir zihinsel tutumu sürdürmenin kritik önemini pekiştirir.

İlaveten, iç denetçileri spesifik görevlere atarken İDY (veya vekili) objektifliğe zarar verecek olası durumları dikkate alacak ve yukarıda tarif edildiği gibi herhangi bir menfaat çatışması



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yaşayabilecek ekip üyelerini görevlendirmekten kaçınacaktır. Örneğin, iç denetçilerin iç denetime diğer departmanlardan gelmeleri durumunda, İDY, iç denetçilerin önceden sorumlu oldukları faaliyetleri bu sorumluluklarının sona ermesinin ardından en az bir yıl süreyle değerlendirmemelerini şart koşan Standart 1130.A1'i takip etmeli ve uygulamalıdır. Bunun yanı sıra, İDY (veya vekili) potansiyel denetim ekibi mensuplarıyla işin niteliğini ve müdahil kişileri ve departmanları görüşecek ve iç denetçilerden herhangi birinin objektifliğini zedeleyecek (veya zedeliyor izlenimi uyandıracak) herhangi bir menfaat çatışmasının söz konusu olup olmadığını araştıracaktır. İç denetçiler herhangi bir iç denetim göreviyle ilgili taşıdıkları tüm kaygılarını paylaşmaya teşvik edilirler ve böylece iç denetim yönetimi söz konusu iç denetçinin ilgili görevde yer alıp almayacağına karar verebilir.

Performans ve ücretlendirme uygulamalarının bir kişinin objektifliğini önemli ölçüde ve olumsuz yönde etkileyebileceği yaygın şekilde anlaşılmaktadır. Örneğin, bir iç denetçinin performans değerlendirmesi, maaşı veya ikramiyesi müşteri memnuniyet anketlerine bağlı olarak belirleniyorsa, bu iç denetçi müşterinin düşük bir memnuniyet notu vermesine neden olabilecek olumsuz sonuçları raporlamak konusunda tereddüt edebilir. Diğer yandan, iç denetçinin değerlendirilmesi süreci ağırlıklı olarak gözlem sayısına veya bütçeyi aşmamaya odaklanmış ise, bu durum iç denetçinin objektifliğini kaybetmesine ve nispeten daha önemsiz bir sorunu denetim bulgusu olarak raporlamasına ya da bütçenin bitmek üzere olduğu görev sonuna doğru ortaya çıkan yeni sorunların uyarı işaretlerini göz ardı etmesine yol açabilir. Bu sebeple, İDY, iç denetim performans değerlendirme ve ücretlendirme sistemini tasarlarken dikkatli olmalı ve bu ölçümlerin iç denetçinin objektifliğini zedeleme potansiyelinin olup olmadığını dikkate almalıdır. İdeal olarak, değerlendirme süreci denetçinin performansını, denetim sonuçlarını ve müşteri geribildirim ölçümlerini dengeler.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standartlara uyumu gösterebilecek dokümanlar arasında performans değerlendirme ve ücretlendirme süreçlerinin yanı sıra objektifliğe, menfaat çatışmalarından kaçınmaya ve menfaat çatışması durumlarını raporlamaya dair açık politikaları içeren iç denetim politikası kılavuzu bulunur. Eğitim kayıtları veya materyalleri iç denetçilerin, objektifliğin önemi, objektifliği hedef alan tehditlerin niteliği ve menfaat çatışması örnekleri konusunda bilgilendirildiklerini gösterebilir.

Ek olarak, kurum düzeyinde veya iç denetim düzeyinde ilgili bir politika mevcutsa, menfaat çatışmalarının varlığını (yokluğunu) ifşa etmek için imzalı beyan formları bulunabilir. Görev çalışma kâğıtları görevlendirilen denetim ekibini belgeler ve bilinen menfaat çatışmalarından sakınıldığını teyit etmek için personel kayıtları veya beyan formlarıyla kıyaslanabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1130

Standart 1130 – Bağımsızlığın veya Objektifliğin Bozulması

Denetçilerin bağımsızlığı veya objektifliği fiilen bozulduğu veya bozulduğu izlenimi doğduğu takdirde, bozulmanın ayrıntıları ilgili taraflara açıklanmak zorundadır. Bu açıklamanın kapsamı, bozucu etkenin niteliğine bağlıdır.

Yorum:

Kurum içi bağımsızlığın ve bireysel tarafsızlığın bozulması, -aşağıdakiler dâhil olarak ancak bunlarla sınırlı olmamak üzere- kişisel çıkar çatışması, kapsam sınırlamaları, kayıtlara, personele ve varlıklara erişim kısıtlamaları ve fonlama gibi kaynak sınırlamalarını içerebilir.

Bağımsızlık ya da tarafsızlığın ne derece bozulduğunun ayrıntılarının açıklanmak zorunda olduğu tarafların belirlenmesi, iç denetim faaliyetinin beklentilerine ve iç denetim yönetmeliğinde açıklandığı gibi iç denetim yöneticisinin üst seviye yönetim ve yönetim kuruluna karşı sorumluluklarına ve aynı zamanda da bozulmanın içeriğine bağlıdır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bu standart, İDY'nin bağımsızlığa veya objektifliğe yönelik gerçek veya algılanan bozulmaların açıklamasını gerektirmektedir. Bu nedenle İDY Etik Kurallarında ve 1100, 1110, 1111 ve 1120 numaralı standartlarda açıklandığı üzere, bağımsızlık ve objektiflik gerekliliklerini net bir şekilde kavramış olmak zorundadır. Ayrıca İDY, bu gereklilikleri



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yönetim kuruluna ve üst yönetime bildirerek, yönetim kurulunun ve üst yönetimin bağımsızlığın ve objektifliğin etkili bir iç denetim faaliyeti için ne kadar kritik önemde olduğunu anladıklarını sağlamaya yardımcı olacaktır. Genellikle, yönetim kurulu ve üst yönetim bağımsızlığı ve objektifliği zedeleyen durumların yine bu zararın niteliğine ve potansiyel etkisine bağlı olarak nasıl ve kimlere açıklanacağını görüşmek isteyecektir.

Bağımsızlığı ve objektifliği tam olarak anlamaları ve kavramaları için, iç denetçilerin, çeşitli paydaşlarının bakış açılarını ve bağımsızlığı veya objektifliği zedeleyen (veya zedeliyor gibi görünen) koşulları dikkate almaları önemlidir. İDY, çoğu zaman, kurumsal bağımsızlık ve iç denetçi objektifliğini, bağımsızlığa ve objektifliğe zarar veren durumların niteliğini ve iç denetçilerin potansiyel zarar durumlarını nasıl ele almaları gerektiğini ele alan bir iç denetim politika rehberi veya el kitabı hazırlar.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yukarıda belirtildiği gibi, bağımsızlığa ve objektifliğe zarar veren unsurlar da dâhil olmak üzere bağımsızlığı ve objektifliği etkin bir şekilde yönetmek için çoğu İDY’nde ilgili beklentileri ve gereklilikleri tanımlayan bir iç denetim politika rehberi veya el kitabı bulunur. Bu rehber, *bağımsızlığı ve objektifliği* açıklamanın yanı sıra ilgili standartları da tanımlayabilir; zarar veren durumları yaratabilecek veya yaratıyor gibi görünen durumların türlerini de tasvir edebilir ve olası bir zarar durumunda bir iç denetçinin alması beklenen tedbirleri de belirtebilir.

Bağımsızlığa ve objektifliğe zarar veren durumlar arasında genellikle kişisel çıkar, öz değerlendirme, tanışıklık, yanlılık veya nüfuzu kötüye kullanma yer alır. Bu durumlar kişisel menfaat çatışmalarına, kapsam sınırlamalarına, kaynak sınırlamalarına ya da kayıtlara, personele veya varlıklara erişim konusunda kısıtlamalara yol açabilir. Kurumsal bağımsızlığa zarar veren durumların iç denetimdeki örnekleri arasında aşağıdakiler sayılabilir ve bu unsurlar aslında sadece kurumsal bağımsızlıkla sınırlı kalmayıp iç denetçilerin objektifliğini de zedeleyebilir:

- İDY’nin iç denetimden daha geniş işlevsel sorumlulukları vardır ve yine kendisinin gözetim sorumluluğu altındaki işlevsel bir alanda denetim gerçekleştirir.
- İDY’nin yöneticisinin sorumluluğu iç denetimden daha geniştir ve İDY kendi yöneticisinin işlevsel sorumluluğu dâhilinde bir denetim gerçekleştirir.
- İDY yönetim ve/veya denetim kurulu ile doğrudan iletişim kurmaz veya etkileşime girmez.
- İç denetim faaliyeti için ayrılan bütçe, iç denetimin yönetmeliğinde belirtilen sorumluluklarını yerine getiremeyeceği bir noktaya kadar azaltılmıştır. (Standart



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

2020 – Bildirim ve Onay, kaynak sınırlamalarının bildirilmesi konusunda daha ayrıntılı yol gösterici bilgiler sunmaktadır.)

Aşağıda sayılanlar, objektifliğin zarar gördüğü durumlara örnek olarak verilebilir:

- Bir çalışanın farklı bir işlevsel alandan ayrılıp iç denetimde çalışmaya başlaması ve daha sonra ayrıldığı işlevsel birimi denetlemek üzere görevlendirilmesi örneğinde görüldüğü gibi, iç denetçinin kısa bir süre önce çalıştığı alanı denetlemesi (Standart 1130.A1 özel olarak bu durumu ele alır).
- İç denetçinin, bir akrabasının veya yakın arkadaşının çalıştığı alanı denetlemesi.
- İç denetçinin, herhangi bir kanıtı dayanmaksızın ve sadece daha önceki olumlu denetim veya kişisel tecrübelerine dayanarak denetlenmekte olan alanda risklerin etkin bir şekilde azaltıldığını varsayması (başka bir deyişle, mesleki şüphecilik bulunmaması).
- İç denetçinin başka bir kişinin (genellikle de kendisinden daha üst kademede olan birisinin) nüfuzunu kötüye kullanmasıyla planlanmış denetim yaklaşımında veya sonuçlarında herhangi bir gerekçelendirme olmaksızın değişiklikler yapması.

İç denetim politika rehberi, çoğunlukla, iç denetçinin iç denetimin bağımsızlığına ve objektifliğine zarar veren böylesi durumlardan haberdar olması veya endişe duyması halinde, alması gereken uygun tedbirleri açıklar. Tespit edilen durumun gerçekten böylesi bir durum olduğunu doğrulamak ve izlenmesi gereken en iyi yolun hangisi olduğunu belirlemek amacıyla başlatılan bu sürecin ilk adımı genellikle bahse konu durumu iç denetim müdürü veya İDY ile görüşmektir.

Hem bahsi geçen zedelenmenin niteliği hem de yönetim kurulunun/üst yönetimin beklentileri bu zedelenmenin bildirilmesi gereken uygun taraflarını ve en uygun iletişim yaklaşımını belirleyecektir.

Örneğin:

- İDY bahse konu zedelenmenin gerçek olmadığını düşünüyor, fakat bir zarar *algısının* söz konusu olabileceğini kabul ediyorsa, bu zedelenme kaygısını görev planlama toplantılarında işletme yönetimiyle görüşmeyi ve bunu belgelemeyi (denetim planlama belgelerinde vb.) ve bu kaygının neden dayanaksız olduğunu açıklamayı tercih edebilir. Böylesi bir açıklama nihai görev raporu için de uygun olabilir.
- İDY bahse konu zedelenmenin gerçek olduğuna ve iç denetimin görevlerini bağımsız ve objektif bir biçimde yerine getirme kabiliyetini etkilediğine inanıyorsa, bu konuyu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yönetim kurulu ve üst yönetimle görüşebilir ve sorunu çözmek için onlardan destek isteyebilir.

- İç denetimin bağımsızlığına ve objektifliğine zarar veren durumun bir denetimin ardından gün yüzüne çıkması ve görev sonuçlarının güvenilirliğini (veya algılanan güvenilirliğini) etkilemesi durumunda, İDY bu durumu işletme yönetimi ve üst yönetimin yanı sıra yönetim kuruluyla da görüşecektir. (Standart 2421 – Hata ve Eksiklikler, nihaî raporlama önemli bir hata veya eksiklik içeriyorsa, İç Denetim Yöneticisinin, hatalı ve eksik raporu alan bütün taraflara düzeltilmiş bilgileri iletme zorunda olduğunu belirtir.)

İDY en iyi açıklama yaklaşımını belirleme aşamasında genellikle bizzat yer alır.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Bağımsızlık, objektiflik ve ihtilâf konularını ele alan, bağımsızlığa ve objektifliğe zarar veren durumların niteliği ve nasıl bildirilmeleri gerektiği konusundaki politikaları içeren bir denetim politika rehberi de dâhil, çok sayıda doküman bu standarda uyumu gösterebilir. Diğer dokümanlar arasında bağımsızlığa veya objektifliğe zarar veren durumların tartışıldığı yönetim kurulu toplantılarına ait tutanaklar, dosyalara iliştirilen notlar veya bu tür açıklamaları içeren raporlar sayılabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1200

Standart 1200 – Yeterlilik ve Azamî Meslekî Özen ve Dikkat

Görevler, yeterlilik ve azamî meslekî özen ve dikkat ile yerine getirilmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görevleri yeterlilik ve azamî meslekî özen ve dikkat ile yerine getirmek her iç denetçinin sorumluluğudur. Her iki niteliği elde etmek, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin (UMUÇ) Zorunlu Kılavuzlarını, özellikle de IIA Etik Kurallarını anlamakla başlar.

İç denetçiler, yeterliliklerini genellikle eğitim, deneyim, mesleki gelişim fırsatları ve iç denetim mesleğinin en önemli sertifikasyonu olan ve IIA tarafından verilen Sertifikalı İç Denetçi® (CIA®) gibi vasıflar aracılığıyla geliştirirler. Mesleki sertifikalar almış iç denetçilerin, sertifikalarını güncel tutmak için sürekli eğitim kurslarına katılmak zorunda olduklarını bilmeleri gerekir.

Azamî meslekî özen ve dikkat, iç denetim yöneticisinin (İDY) belirlediği kuruma özgü politika ve prosedürlerle tamamlanan, UMUÇ'un iç denetime yönelik sistematik ve disiplinli yaklaşımının anlaşılmasını gerektirir.

İDY, iç denetim faaliyetinin tamamında bu standarda uyulmasını temin etmekten sorumludur. İç denetim faaliyetinin yönetimi kapsamında, İDY, iç denetçilerin görevlerini yeterlilik ve azamî meslekî özen ve dikkat ile yerine getirmelerini sağlayan politika ve prosedürler oluşturur. Bu politika ve prosedürler, İDY'nin iç denetçileri işe alma, eğitime ve ayrıca iç denetim görevlerini uygun bir şekilde planlama, gözetim ve kadro oluşturma konularını da içerir. İDY, ilk olarak, iç denetim yönetmeliğinde ve iç denetim planında belirlenmiş sorumlulukları gözden



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

geçirebilir ve iç denetim faaliyetinin planlanmış denetim görevlerini tamamlamak için sahip olması gereken bilgi, beceri ve diğer yetkinlikler üzerine düşünebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetçiler için, azamî meslekî özen ve dikkat IIA Etik Kurallarına uyulmasını gerektirir ve kurumun davranış kuralları ve alınan başka mesleki unvanlarla ilgili her türlü ek davranış kuralına uyulmasını şart koşar. İç denetim birimlerinde, bir iç denetçinin IIA Etik Kuralları veya kurumun davranış kurallarıyla ilgili yıllık bir beyan imzalamasını gerektiren resmi bir süreç olabilir.

İç denetçiler, genellikle, uygun sertifikalar alarak, deneyim elde ederek ve sürekli mesleki gelişimi kapsayan mesleki eğitim kurslarına katılarak kariyerleri boyunca bireysel yetkinlik kazanırlar. İDY, iç denetçilerin yetkinliğini değerlendirmek amacıyla kullanacağı kıstasları belirlemek için IIA'nın Global İç Denetim Mesleki Yetkinlik Çerçevesini ya da benzeri bir referans çerçeveyi kullanabilir. İDY bu kıstasları iş tanımlarını oluşturmak ve iç denetim faaliyeti için gereken yetkinliklerin bir dökümünü çıkarmak için kullanabilir. Ek olarak, İDY, yetkin bir iç denetim birimi oluşturmak ve iç denetim faaliyetinin yetkinliklerinin güncel ve yeterli kalmasını sağlamak amacıyla personelin işe alınması, görevlendirilmesi, eğitimi ve mesleki gelişimi için bir strateji geliştirebilir.

İç denetim planını hazırlarken, İDY, genellikle, planı tamamlamak için gereken bilgiler, beceriler ve başka yetkinlikler ile iç denetim biriminde ve diğer güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarında mevcut olan kaynaklar arasındaki uyumu dikkate alır. İDY ve sorumlu iç denetçiler, her görevin kapsamı dâhilinde hedefine ulaşması için gereken beceriler ile mevcut iç denetçilerin yetkinliğini karşılaştırabilir.

İDY, azamî meslekî özen ve dikkatin gösterilmesini sağlamak amacıyla, genellikle UMUÇ'un Zorunlu Rehberini kapsayan ve görev sürecine sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getiren politikalar ve prosedürler geliştirmelidir (Standart 2040). İDY, denetçilerin her birinden politikaları ve prosedürleri anladıklarını kabul ettikleri formlar imzalamalarını isteyebilir.

İç denetçiler, görevin kapsamını ve hedeflerini değerlendirmek ve görevi nasıl etkili bir şekilde tamamlayacaklarını belirlemek için bilgilerini kullanabilirler. Denetim görevlerini planlamak, gerçekleştirmek ve belgelemek amacıyla UMUÇ'un Zorunlu Rehberleri ile iç denetim politika ve prosedürlerini takip ederek, iç denetçiler aslında azamî meslekî özen ve dikkat gösterirler. Standart 1220 ilâ 1220.A3, iç denetçilerin azamî meslekî özen ve dikkati göstermek için ele almaları gereken temel unsurları belirtir.

Görevler tamamlandıktan sonra, İDY ya da sorumlu iç denetçi genellikle görev sürecini, sonuçlarını ve varılan neticeleri gözden geçirir. Ardından, görevle ilgili gözlemleri tartışmak ve belirlenmiş prosedürlere ne kadar özen ve gayretle uyulduğunun bir değerlendirmesini sunmak amacıyla görevi yerine getiren iç denetim personeliyle bir toplantı yapılabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 1200'e uyulduğunu gösteren kanıtlar aşağıda sayılanlardan herhangi birini içerebilir:

- İç denetim faaliyetinin yetkinliklerinin değerlendirilmesi;
- İşe alma ve eğitim stratejisinin kayıtları, iş tanımları ve özgeçmişler;
- İç denetim politikaları ve prosedürleri ve çalışma kâğıdı şablonları;
- İç denetim politika ve prosedürlerinin iletildiğine ilişkin kanıt ve iç denetim personelinin bu politika ve prosedürleri anladığına ilişkin imzalı kabul beyanı;
- IIA Etik Kuralları ve kurumun davranış kurallarıyla ilgili yıllık beyanı destekleyen kanıt ve
- Yeterli sayıda ve uygun iç denetim personelinin görevlendirildiğini gösteren iç denetim planı ve münferit görev planları.

Görev çalışma kağıtları ya da denetim görevinde kullanılan başka süreç ve prosedür dokümantasyonu da iç denetçilerin azamî meslekî özen ve dikkatine kanıt olabilir.

Görevlerle ilgili belgelenmiş gözden geçirmeler ve görev-sonrası denetlenen anketleri ya da başka geribildirim formları, iç denetçilerin her birinin gösterdiği yeterliliği ve azamî meslekî özen ve dikkati kanıtlayabilir. Kalite güvence ve geliştirme programı kapsamında yürütülen bağımsız dış değerlendirmeler, görevlerin yeterlilik ve azamî meslekî özen ve dikkat ile yerine getirildiği konusunda ek güvence sağlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1210

Standart 1210 – Yeterlilik

İç denetçiler, kişisel olarak, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmak zorundadır. İç denetim faaliyeti de, toplu olarak, kendi sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmak veya bunları edinmek zorundadır.

Yorum:

Yetkinlik, iç denetçilerin mesleki sorumluluklarını etkili bir şekilde yerine getirmeleri için gerekli olan bilgi, beceri ve diğer vasıfları ifade eden kolektif bir terimdir. İlgili tavsiye ve önerilere olanak sağlamak için; mevcut faaliyetler, eğilimler ve yeni konuların dikkate alınmasını kapsar. İç denetçiler, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) ve diğer ilgili meslekî kuruluşlar tarafından verilen Uluslararası İç Denetçi (CIA) unvanı ve diğer unvanlar gibi uygun meslekî unvan sertifikası ve vasıfları edinerek yeterliliklerini ispatlamak için teşvik edilirler.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Başlarken

Bu standardı yerine getirmek için, iç denetçilerin IIA'nın Zorunlu Rehberi olan Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ) anlamaları ve uygulamaları ve belirli bilgi, beceri ve yetkinliklere sahip olmaları gereklidir. İç denetim faaliyetinin tamamında yetkinliğin sağlanması; iç denetim planını gerçekleştirmek ve kuruma değer katmak amacıyla iç denetim faaliyetini ve kaynaklarını etkin bir şekilde yönetmesi gereken iç denetim yöneticisinin (İDY) genel sorumluluğudur. (2000 standartlar dizisi, iç denetim faaliyetini ve kaynaklarını yönetmekle ilgili detayları ele almaktadır.)

IIA'nın Global İç Denetim Yetkinlik Çerçevesi, personel, yönetim ve idari alanlar dâhil iç denetim mesleğinin tüm mesleki kademelerine lazım olan UMUÇ gereksinimlerinin ihtiyaç duyduğu temel yetkinlikleri tanımlar. İDY ve iç denetçiler, Standart 1210'a uymak için, Yetkinlik Çerçevesini kapsayan yetkinlikleri gözden geçirmek, anlamak ve bunlar üzerinde düşünmek isteyebilirler.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, iç denetim faaliyetine yetkinlik kazandırmak ve bunu sürdürmek için, Yetkinlik Çerçevesini ya da başka bir referans noktasını (örneğin gelişmiş bir iç denetim faaliyeti) esas alarak bir yetkinlik değerlendirme aracı ya da beceri değerlendirme aracı geliştirebilir. Ardından, İDY, uygun öğrenim durumuna ve deneyime sahip iç denetçileri çekmeye ve işe almaya yardımcı olması için, temel iç denetim yetkinlik kıstaslarını iş tanımlarına ve işe alım materyallerine dâhil edebilir. İDY, yetkinlik değerlendirme aracını, boşlukları tespit etmek amacıyla iç denetim biriminde periyodik bir beceri değerlendirmesi yapmak için de kullanabilir. İDY, bunları yaparken, 1210.A2 ve 1210.A3 standartlarına uygun olarak suiistimal ve BT ile ilgili riskleri ve mevcut teknoloji-tabanlı denetim tekniklerini dikkate almalıdır.

İDY, iç denetim faaliyetinin toplu olarak yetkinliğini sağlamakla ilgili ek yükümlülüklerle sahiptir. Bu yükümlülükler arasında, iç denetim faaliyetini UMUÇ'un Zorunlu Rehberlerine uygun bir şekilde yönetmek (Standart 2000 – İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi) ve iç denetim planını gerçekleştirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer yetkinliklerin uygun karışımının bulunmasını sağlamak (Standart 2030 – Kaynak Yönetimi) bulunur. İç denetim birimi kadrosunda uygun ve yeterli kaynaklara sahip değilse, İDY'nin her türlü boşluğu doldurmak amacıyla yetkin kişilerden tavsiye ve yardım alması beklenmektedir. İDY, iç denetim faaliyetinin toplam yetkinliklerinde boşlukları tespit ederken ve bu kapsamda boşlukları kapatmak için işe alım, eğitim, dış kaynak kullanımı ve başka yöntemlerle planlar hazırlarken, Yetkinlik Çerçevesinde tanımlanmış kıstasları kullanabilir. (Standart 2050 ve standardın ilgili



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

uygulama rehberi, faaliyetler ile diğer iç ve dış güvence ve danışmanlık hizmetleri sağlayıcıları arasında eşgüdümü sağlamakla ilgili detayları ele alır)

İDY, iç denetim faaliyetinin yetkinliğini artırmak amacıyla iç denetçilerin mesleki gelişimini teşvik edecektir; bu teşvik, görev başı eğitim, mesleki konferanslara ve seminerlere katılım ya da mesleki sertifikaları almaya teşvik etmek şeklinde olabilir. İDY, iç denetçilerin performansını düzenli olarak gözden geçirerek eğitim ihtiyaçlarını daha iyi anlayabilir ve bireyleri geliştirmek üzere geribildirimde bulunabilir.

Bu standart, her iç denetçinin sorumluluğunu etkin ve verimli bir şekilde yerine getirebilmesi için gereken bilgiler, beceriler ve vasıflara sahip olmasını da gerektirir. Bireyler, öz-değerlendirme yaparken Yetkinlik Çerçevesini temel alabilir. Ayrıca, bu standart, hem bireyin kendisi hem de bir bütün olarak iç denetim faaliyeti için mesleki gelişimin ve yetkinliğin artmasını daha iyi desteklemek amacıyla iç denetçileri uygun sertifikalar almaya ve vasıflar edinmeye teşvik etmektedir. Benzer şekilde, Standart 1230 – Sürekli Mesleki Gelişim, iç denetçilerin sürekli mesleki gelişimle yetkinliklerini artırmalarını ve geliştirmelerini gerektirmektedir. İç denetçiler, ellerinde bulunan her türlü mesleki sertifikanın geçerliliğini sürdürmek için katılmaları gereken mesleki eğitim kursları hakkında bilgi sahibi olmalıdırlar.

Standart 1210'a göre güncel faaliyetleri, eğilimleri ve ortaya çıkmakta olan sorunları dikkate almayı da içine alan bir yetkinliğe sahip olmak gerektiğinden dolayı, sürekli mesleki eğitimle, kurumu ya da iç denetim mesleğini etkileyebilecek sektör değişiklikleri hakkında bilgi edinme fırsatları elde edilebilir. İDY, bu konuda iç denetim faaliyetinin tamamının yetkinlik kazanmasına yardımcı olabilir. Örneğin İDY, yeni yayımlanmış çalışmalar ve otoritelerin yayınladığı makaleler hakkında bilgiler içerebilecek sektörel haber hizmetlerine ya da e-posta üzerinden gönderilen haber bültenlerine abone olabilir. İDY, ayrıca çevrimiçi veya sınıf içi seminerlere katılabilir ya da iç denetim personeline katılmalarını tavsiye edebilir. İDY, iç denetim uygulamalarındaki yeni teknolojileri veya değişiklikleri tanıtmak için, dönemselsel olarak iç denetim personeli için eğitim etkinlikleri programlayabilir ya da düzenleyebilir.

Münferit görev aşamasında İDY, kaliteyi, hedeflere ulaşılmasını ve personel gelişimini sağlamak için görevin gözetim sorumluluğunu tamamen üstlenir (Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü). İç denetçilerin yetkinliği ve deneyimi, gereken gözetimin derecesini belirlemeye yardımcı olur. İDY, sürekli güncel kalmak amacıyla iç denetçilerin her birinin becerilerini dönemselsel olarak yeniden değerlendirebilir. Ayrıca bir görev tamamlandığında, İDY ya da sorumlu denetçi, iç denetçinin görevi yerine getirirken gösterdiği yetkinlik hakkında



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

geribildirim almak için denetlenenle (resmi ya da gayri resmi) bir anket ve/veya görüşme yapılabilir.

Görev planlama aşamasında iç denetçilerin şahsi sorumlulukları arasında, kaynakların görev hedeflerine ulaşmak açısından uygunluğunu ve yeterliliğini dikkate almak bulunur (Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi). İç denetçiler, genellikle denetim görevlerinin hedeflerini ve kapsamını gözden geçirir ve daha sonra, vasıflarında bu görev hedeflerine ulaşmalarını engelleyebilecek her türlü sınırlamayı İDY ile tartışır.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetçiler, özgeçmişleri veya CV'leriyle ya da sertifikalarının ve sürekli mesleki gelişim faaliyetlerinin kayıtlarını tutarak (örneğin sürekli eğitim kredileri için kurslar; konferanslara, atölyelere ve seminerlere katılma; performans gözden geçirmeleri) yeterliliklerini kanıtlayabilirler.

Bir yetkinlik değerlendirme aracı kullanmak ve iç denetim politikaları, prosedürleri ve eğitim materyalleri geliştirmek, İDY'nin yetkin bir iç denetim faaliyeti oluşturma ve sürdürme çabasına kanıt olabilir. İş tanımları ve diğer işe alım materyalleri, yeterli ve yetkin iç denetçileri işe alma ve tutma çabalarını yansıtabilir.

İDY ya da sorumlu denetçi, iç denetçilerin her birine ve bir bütün olarak iç denetim faaliyetine ilişkin değerlendirmesinin kayıtlarını saklayabilir. Bu değerlendirmeler, bireysel performans gözden geçirmelerini ve görev-sonrası tartışmaları, kısa raporları ve toplantı tutanaklarını kapsayabilir. Görev sonrasında denetlenenle yapılan anketler ve görüşmelerden elde edilen belgelenmiş geribildirim de, iç denetim faaliyetinin, iç denetçinin ya da her ikisinin yeterliliğine kanıt oluşturabilir.

Aşağıdaki dokümanların herhangi biri, iç denetim faaliyetinin tamamında standarda uyulduğuna ilişkin bir kanıt olabilir:

- Kaynak gereksinimlerinin bir analizini içeren iç denetim planı;
- Mevcut denetim personelinin becerilerinin bulunduğu bir döküm ya da vasıfların sıralandığı bireysel profiller;
- İç denetim faaliyetinin kullandığı hizmet sağlayıcılarının vasıflarının yer aldığı bir listeyle birlikte bir güvence haritası ve
- İç değerlendirmelerin belgelenmiş sonuçları.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1220

Standart 1220 – Azamî Meslekî Özen ve Dikkat

İç denetçiler, makul sınırlar içinde tedbirli ve ehil bir iç denetçiden beklenen beceriye sahip olmak ve azamî özen ve dikkati göstermek zorundadır. Azamî meslekî özen ve dikkat, hiç hata yapılmayacağı anlamına gelmez.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Uygun öğrenimi, deneyimi, sertifikaları ve eğitimi almak, iç denetçilerin mesleklerini azamî meslekî özen ve dikkatle yerine getirebilmeleri için gereken beceri ve uzmanlık düzeyini geliştirmelerine yardımcı olur. Ayrıca, iç denetçiler Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin (UMUÇ) Zorunlu Rehberlerini anlamalı ve uygulamalıdır ve IIA'nın Global İç Denetim Yetkinlik Çerçevesinde açıklanan temel yetkinliklere aşina olmayı faydalı bulabilirler.

Görev aşamasında azamî meslekî özen ve dikkati göstermek, görevin hedefleri ile kapsamını ve denetim çalışmasını yürütmek için gereken yetkinlikleri ve iç denetim faaliyetine ve kuruma özgü her türlü politika ve prosedürü anlamayı kapsar.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetçiler için, azamî meslekî özen ve dikkat IIA Etik Kurallarına uyulmasını gerektirir ve kurumun davranış kuralları ile alınan başka mesleki unvanlarla ilgili her türlü ek davranış



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

kuralına uyulmasını şart koşar. İç denetim birimlerinde, bir iç denetçinin IIA Etik Kuralları veya kurumun davranış kurallarıyla ilgili yıllık bir beyan imzalamasını gerektiren resmi bir süreç olabilir.

UMUÇ ile birlikte iç denetim faaliyetinin politikaları ve prosedürleri de, iç denetim çalışmasını planlama, yürütme ve belgelemeye ilişkin sistematik ve disiplinli bir yaklaşım sunar. İç denetçiler bu sistematik ve disiplinli yaklaşımı takip ederek, aslında azamî meslekî özen ve dikkat gösterirler. Ancak azamî meslekî özen ve dikkatin kapsamı, kısmen görevin karmaşıklığına bağlıdır. Standart 1220.A1, 1220.A2, 1220.A3 ve 1220.C1, iç denetçilerin azamî meslekî özen ve dikkat gösterirken düşünmeleri gereken unsurları açıklar. Örneğin iç denetçiler, önemli hata, suiistimal ve uyumsuzluk olasılıklarını dikkate almalıdır ve iç denetçilerden, makul sınırlar içerisinde tedbirli ve ehil bir iç denetçinin aynı veya benzer durumlarda yapacağı incelemeler ve doğrulamaların aynısını yapmaları beklenmektedir. Ancak Standart 1220, azamî meslekî özen ve dikkatin hiç hata yapılmayacağı anlamına gelmediğini de belirtmektedir. Dolayısıyla, iç denetçilerden uyumsuzluk veya düzensizliklerin olmadığı konusunda mutlak güvence vermeleri beklenmez.

Görev düzeyinde azamî meslekî özen ve dikkati sağlamak için, Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü, görevlerin doğru ve düzgün bir şekilde gözetimini gerektirir. Bu gözetim kapsamında, genellikle görev çalışma kâğıtlarının, sonuçların ve rapor edilecek nihai sonuçlarının kontrol amacıyla gözden geçirilmesi bulunur. Bu gözden geçirmelerin ardından sorumlu denetçiler, genellikle, görevi yerine getiren iç denetçilere daha ziyade görev-sonrası toplantılar aracılığıyla geribildirim verirler. İç denetçilerin azamî meslekî özen ve dikkatiyle ilgili veriler, denetlenenlerle yapılan görev-sonrası anketlerle talep edilebilir.

İç denetim faaliyetini yönetirken (2000 standartlar serisi) ve bir kalite güvence ve geliştirme programını uygularken (1300 standartlar serisi), iç denetim yöneticisi (İDY) azamî meslekî özen ve dikkatin gösterilmesini sağlamak konusunda genel sorumluluğu üstlenir. Bu nedenle, İDY, genellikle öz-değerlendirmeler gibi ölçüm araçları, kilit performans göstergeleri gibi ölçekler ve her iç denetçinin ve iç denetim faaliyetinin tamamının performansını değerlendirmek için bir süreç geliştirir. Denetlenen anketlerine ek olarak, iç denetçileri değerlendirme amaçlı araçlar, ekip içi değerlendirmeleri ve gözetim amaçlı gözden geçirmeleri kapsayabilir. İç denetim faaliyetinin tamamı, standart 1310 ilâ 1312'ye uygun olarak iç ve dış değerlendirmeler ile denetlenen anketleri ya da benzer geribildirim yöntemleriyle değerlendirilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetçiler, UMUÇ'un Zorunlu Rehberlerini doğru bir şekilde uygulayarak Standart 1220'e uyduklarını kanıtlarlar. Bu doğru uygulama, iç denetçilerin görev planlarına, iş programlarına ve çalışma kâğıtlarına yansımaya sahiptir. İç denetçilerin performans değerlendirmeleri, azamî meslekî özen ve dikkat gösterdiklerine ilişkin referans olabilir. Görevlerin uygun bir biçimde gözetimini kanıtlayan gözden geçirmeler muhtemelen çalışma kâğıtlarında yer alacaktır. Sorumlu denetçi görev sonrasında personelle toplantılar yaptığında ve denetlenenlerle anketler ya da başka araçlar yoluyla geribildirim aldığı da azamî meslekî özen ve dikkat gösterildiği kanıtlanabilir. Ayrıca, IIA Etik Kuralları ve kurumun davranış kurallarıyla ilgili yıllık alınan beyanlar uyum kanıtları arasında yer alabilir. Son olarak, iç denetim faaliyetinin kalite güvence ve geliştirme programı kapsamında yapılan iç ve dış değerlendirmeler de azamî meslekî özen ve dikkatin gösterildiğinin belirtisi olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1230

Standart 1230 – Sürekli Mesleki Gelişim

İç denetçiler, mevcut bilgi, beceri ve diğer vasıflarını sürekli meslekî gelişimle artırmak ve güçlendirmek zorundadırlar.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetçiler, yetkinliklerini artırmak ve mesleki gelişimlerine devam etmek amacıyla, kendi mesleklerinin, kurumlarının ve sektörlerinin gerektirdiği eğitim politikaları ve mesleki eğitim gereklilikleri de dâhil olmak üzere, kendi işleriyle ilgili koşulları, her türlü sertifikasyon programlarını ya da uzmanlık alanlarını değerlendirmek isteyebilirler. Buna ek olarak, iç denetçiler, yakın zamanda yapılan performans gözden geçirme çalışmalarında elde edilen geribildirimleri, Uluslararası Mesleki Uygulamalar Çerçevesinin (IPPF) Zorunlu Kılavuzuna uyumlarıyla ilgili değerlendirme sonuçlarını ve IIA'nın Global İç Denetim Yetkinlik Çerçevesini veya benzer bir kıyaslama unsurunu esas alan öz-değerlendirmelerin sonuçlarını göz önünde bulundurabilirler. Kariyer hedefleri üzerine derinlemesine düşünmek, iç denetçilerin mesleki gelişimlerini uzun vadeli planlamalarına yardımcı olabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Bir iç denetçi, bireysel olarak, Yetkinlik Çerçevesi gibi bir öz-değerlendirme aracını bir mesleki gelişim planı hazırlamak için temel alabilir. Bu gelişim planı; hizmet-içi eğitim, koçluk, mentorluk ve diğer iç ve dış eğitim, gönüllü programlar ya da sertifikasyon fırsatlarını içerebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Tipik olarak, iç denetçi bu planı iç denetim yöneticisiyle (İDY) tartışabilir ve ikisi mesleki gelişim planını iç denetçinin performansına ilişkin olarak yönetici değerlendirmeleri, müşteri anketleri ve yıllık performans gözden geçirme çalışmalarının bünyesine dâhil edilebilecek ölçütler (yani, temel performans göstergeleri) geliştirmek için temel alma konusunda anlaşabilirler. Bu gözden geçirme çalışmalarında elde edilen sonuçlar, İDY ve iç denetçinin sürekli mesleki gelişim alanlarını öncelik sırasına göre dizmesine yardım edebilir. Sonuç olarak, Standart 1230'a uyumdan iç denetçinin kendisi sorumludur.

Mesleki gelişim fırsatları, konferanslara, seminerlere, eğitim programlarına, çevrimiçi kurslara ve internet tabanlı seminerlere, bireysel çalışma programlarına veya sınıf derslerine katılmayı; araştırma projeleri düzenlemeyi; mesleki kurumlarda gönüllü çalışmayı ve IIA'nın Sertifikalı İç Denetçi - Certified Internal Auditor® (CIA®) programı gibi mesleki sertifikasyon programlarını gerçekleştirmeyi içermektedir. Belirli bir sektör veya uzmanlıkla (örneğin veri analizi, finansal hizmetler, BT, vergi hukuku veya sistem tasarımı) ilgili sürekli mesleki gelişim, bu belirli alanlarda yürütülen iç denetim çalışmasını geliştirebilecek ilave mesleki yetkinlikleri de beraberinde getirebilir.

İç denetim müşteri anketleri, zaman zaman iç denetçilerin iş zekalarına yönelik bir endişeyi ortaya koyabilir. İDY ve iç denetçiler, çalıştıkları kurumların bünyesinde iş ve işletmeyi daha iyi anlamaları amacıyla sunulan çeşitli eğitim veya fırsatlara katılarak bu tür endişeleri ortadan kaldırmayı hedefleyebilirler.

İDY, iç denetçilerin bilgi birikimlerini, becerilerini ve diğer yetkinliklerini artıracak fırsatlara sahip olmalarını sağlamak amacıyla, sürekli mesleki gelişimi destekleyen bir eğitim ve gelişim politikası ortaya koyabilir. Bu tür bir politika her denetçi için birçok mesleki sertifikasyon şartına uygun olan asgari bir eğitim saati, örneğin 40 saat, belirtebilir. İDY'ler hem iç denetim mesleğinin var olan ve gelişmekte olan ihtiyaçlarını, hem de sektör veya uzmanlık alanındaki trendleri değerlendirmek için kıyaslama yapmayı düşünebilirler.

İç denetçiler, iç denetim hakkında bildiklerinin günlük bazda güncel olmasını sağlamak amacıyla iç denetim mesleğini ya da kurumlarını ve belirli bir sektörü etkileyebilecek standartlar, en iyi uygulamalar, prosedürler ve teknikler konusunda IIA'dan yardım alabilirler. Bu da, IIA ve diğer mesleki kurumlarda var olan üyeliği sürdürmeyi, yerel etkinliklerde iletişim ağı oluşturmayı ve iç denetim mesleğine ve sektöre özel haberlerle ilgili yayınları veya bildirim hizmetlerini takip etmeyi veya bunlara abone olmayı içerebilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetçiler, aşağıda sayılanlardan herhangi birine ilişkin belgeleri ya da başka kanıtları saklayarak Standart 1230'a uyduklarını gösterebilirler:

- Bir yetkinlik çerçevesi veya kıyaslama unsuruna karşı yapılan öz-değerlendirmeler.
- Mesleki gelişim ve eğitim planları.
- Mesleki kurumlara üyelik ve katılım.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Mesleki bilgi kaynaklarına abonelikler.
- Tamamlanan eğitimler (örneğin, sürekli eğitim kredileri, sertifikasyonlar veya bitirme sertifikaları).

Hizmet-içi eğitim ve kurum-içi eğitim yoluyla artırılan yetkinliğin gelecekteki mesleki gelişim fırsatlarını da izleyebilen performans değerlendirmelerinde belirtilmesi muhtemeldir. Performans ölçümleri, yeni becerilere ve artan kabiliyetlere ilişkin gözetim amaçlı gözlemleri veya eş seviye çalışan gözlemlerini yansıtabilir. İç denetim politikaları, bir eğitim programı ve iç denetim personel kadrosu anketleri İDY'nin sürekli mesleki gelişim için fırsatlar sunduğunu gösterebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1300

Standart 1300: Kalite Güvence ve Geliştirme Programı

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence ve geliştirme programı hazırlamak ve bunu sürdürmek zorundadır.

Yorum:

Bir kalite güvence ve geliştirme programı, iç denetim faaliyetinin standartlara uygun olarak değerlendirilmesini ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığının değerlendirilmesini mümkün kılmak amacıyla tasarlanır. Program ayrıca, iç denetim faaliyetinin verimliliğini ve etkinliğini değerlendirir ve geliştirme için fırsatları belirler. İç denetim yöneticisi kalite güvence ve geliştirme programının yönetim kurulu tarafından gözetimini teşvik etmelidir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 1300, iç denetim yöneticisini (İDY) kapsamlı bir kalite güvence ve geliştirme programı (KGGP) hazırlamak ve sürdürmekle görevlendirmiştir. KGGP, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin (UMUÇ) zorunlu unsurlarında bulunduğu şekliyle, -danışmanlık görevleri de dâhil- iç denetim faaliyetinin işletimini ve yönetimini tüm yönleriyle kapsamalıdır. İç denetim mesleğindeki en iyi uygulamaları dikkate almak da KGGP için faydalı olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

KGGP, iç denetim faaliyetinin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* uygunluğunun değerlendirilmesini ve iç denetçilerin *Etik Kurallarını* uygulayıp uygulamadığının değerlendirilmesini mümkün kılmak amacıyla tasarlanır. Bu itibarla, bu program nitelikli bir bağımsız değerlendirme uzmanı ya da değerlendirme ekibinin yaptığı dış değerlendirmeler kadar, devamlı ve periyodik iç değerlendirmeleri de kapsamalıdır. (bakınız Standart 1310 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programının Gereklikleri).

İDY, UMUÇ'un zorunlu unsurlarını, özellikle de *Standartlar* ve *Etik Kurallarını* eksiksiz bir şekilde anlamalıdır. İDY, genellikle, iç denetim faaliyetiyle ilgili beklentileri anlamak, *Standartlar* ve KGGP'nin önemini tartışmak ve yönetim kurulunun bu sayılanları desteklemesini teşvik etmek amacıyla yönetim kuruluyla görüşür.

İDY, genellikle, kıyaslama (benchmarking) yapmak amacıyla başka kurumlarda – özellikle nitelik ve olgunluk bakımından benzer kurumlarda – KGGP'lerin nasıl hazırlandığına ve uygulandığına ilişkin örnekler bulur. Ayrıca İDY, IIA Tamamlayıcı Rehberlerine ve IIA'nın *İç Denetim Faaliyeti için Kalite Değerlendirme Elkitabı* da dâhil konu hakkında yayımlanmış diğer kılavuzlara başvurmayı isteyebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İyi hazırlanmış bir KGGP, kalite kavramının iç denetim faaliyetine ve onun tüm işleyişine yerleşmesini sağlar. İç denetim faaliyetinin, her bir görevin *Standartlara* uyup uymadığını değerlendirmesine gerek duyulmamalıdır. Bunun yerine, görevler, kaliteyi ve dolayısıyla *Standartlara* uyumu teşvik eden yerleşik bir yöntemle göre üstlenilmelidir. Ayrıca, yöntem genellikle iç denetim faaliyetinin sürekli gelişimini teşvik eder.

Standart1300'ün gerektirdiği gibi, İDY, *Standartlara* uyulmasını ve *Etik Kurallarının* uygulanmasını içeren bir çalışma kapsamı ve kalitesine sahip bir iç denetim faaliyeti geliştirmeye yönelik nihai hedefle, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir KGGP hazırlar ve sürdürür. KGGP, bir iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyumunun değerlendirilmesini sağlar ve iç denetçilerin *Etik Kurallarını* uygulayıp uygulamadığını değerlendirir. Bu itibarla, KGGP, iç denetim faaliyetinin etkinliğine ve verimliliğine ilişkin değerlendirmeleri içerir ki bu da gelişim fırsatlarını belirlemeye yardımcı olur.

İDY, gerektiğinde KGGP'yi periyodik olarak değerlendirir ve günceller. Örneğin iç denetim faaliyeti olgunlaştıkça ya da iç denetim faaliyeti içerisindeki koşullar değiştikçe, KGGP'nin etkin ve verimli bir şekilde işlemeye devam etmesini sağlamak ve paydaşlara kurumun



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

faaliyetlerini iyileştirerek kuruma değer kattığına ilişkin güvence vermek için KGGP'de ayarlamalar yapmak gerekebilir.

İDY, Standart 1300'ü uygularken beş temel bileşeniyle ilgili koşul ve gereklilikleri dikkate almalıdır:

- İç değerlendirmeler (Standart 1311).
- Dış değerlendirmeler (Standart 1312).
- Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama(Standart 1320).
- “Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına Uygunur” İbaresinin Kullanılması(Standart 1321).
- Aykırılıkların açıklanması (1322).

İç değerlendirmeler

İç değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin UMUÇ'un zorunlu unsurlarına uyup uymadığını, yapılan denetim çalışmasının kalitesini ve gözetimini, iç denetim politikaları ve prosedürlerinin yeterliliğini, iç denetim faaliyetinin kuruma kattığı değeri ve kilit performans göstergelerinin belirlenmesini ve uygulanmasını değerlendiren devamlı izleme ve periyodik öz değerlendirmeleri (bakınız Standart 1311 – İç Değerlendirmeler) kapsar.

İDY, devamlı izlemeyi (ongoing monitoring) tesis etmeli ve iç denetim faaliyetinin periyodik olarak gözden geçirilmesini sağlamalıdır. Devamlı izleme; esas olarak görev planlaması ve gözetimi, standardize edilmiş iş uygulamaları, çalışma kağıdı prosedürleri ve onayları, rapor gözden geçirmeleri ile geliştirilmesi gereken her türlü zayıflık ya da alanın ve bunlara yönelik eylem planlarının tespiti gibi sürekli faaliyetlerle yapılır. Devamlı izleme, İDY'ye, iç denetim süreçlerinin görev bazında kaliteli sonuçlar verip vermediğini tespit etmeye yardımcı olur.

Devamlı izlemenin etkin bir şekilde işlediğini teyit etmek ve iç denetim faaliyetlerinin *Standartlara* uyup uymadığını ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığını değerlendirmek için periyodik öz değerlendirmeler yapılır. İç denetim faaliyeti *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyarak İç Denetimin Tanımı ve İç Denetim Mesleki Uygulaması Temel İlkelerine de uymuş olur.

Uygulama Rehberi 1311 – İç Değerlendirmeler, iç değerlendirmelere ilişkin KGGP gereklilikleri hakkında ek yol gösterici bilgiler sağlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Dış Değerlendirmeler

İç değerlendirmelere ek olarak, İDY, iç denetim faaliyetinin en az beş yılda bir kez bir dış değerlendirme yapmasını sağlamaktan sorumludur (bakınız Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler). Kurum dışından bağımsız bir değerlendirme uzmanının ya da değerlendirme ekibinin yapması gereken değerlendirmenin amacı, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyup uymadığını ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığını doğrulamaktır.

Tam bir dış değerlendirme yerine, nitelikli, bağımsız, yetkin ve profesyonel bir dış değerlendirme uzmanının onaylaması koşuluyla, bir öz değerlendirme de yapılabilir. Böyle durumlarda, bağımsız bir dış uzmanın onayının alındığı bir öz değerlendirme kapsamında, tam dış değerlendirme sürecine denk olan kapsamlı ve belgelerle tam desteklenmiş bir öz değerlendirme süreci ile nitelikli ve bağımsız bir değerlendirme uzmanının yerinde verdiği bağımsız onay bulunacaktır.

Uygulama Rehberi 1312 – Dış Değerlendirmeler, dış değerlendirmelere ilişkin KGGP gereklilikleri hakkında ek yol gösterici bilgiler sağlar.

Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama

Standart 1320 – Kalite Güvence ve İyileştirme Programı Hakkında Raporlama dokümanında belirtildiği gibi, İDY, KGGP sonuçlarını üst düzey yönetime ve yönetim kuruluna raporlamalıdır. Bu raporlama aşağıda sayılanları kapsamalıdır:

- Hem iç hem de dış değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı;
- Değerlendirme uzman(lar)ı ya da değerlendirme ekibinin nitelikleri ve bağımsızlığı;
- Değerlendirme uzmanlarının vardığı sonuçları ve
- Geliştirme fırsatlarının yanı sıra, *Standartlara* uymayan alanları ele almak amacıyla yapılan değerlendirmeler sonucu hazırlanmış her türlü düzeltici eylem planı.

Uygulama Rehberi 1320 – Kalite Güvence ve İyileştirme Programı Hakkında Raporlama, KGGP raporlamasıyla ilgili ek yok gösterici bilgiler sağlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

“Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına Uygundur” İbaresinin Kullanılması

İç denetim faaliyeti, *Standartlara* uyumlu olduğunu (yazılı ya da sözlü olarak), yalnızca KGGP'nin hem iç hem dış değerlendirmelerinin sonuçları böyle bir beyanı desteklerse, raporlayabilir. “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygundur” İbaresinin Kullanılması başlıklı Uygulama Rehberi - 1321, bir uyum beyanının doğru kullanılmasıyla ilgili ek yol gösterici bilgiler sağlar.

Aykırlıkların Açıklanması

Bir iç veya dış değerlendirme ardından, iç denetim faaliyetinin UMUÇ'un zorunlu unsurları ile uyumsuz olduğu ve bu uyumsuzluğun iç denetim faaliyetinin genel kapsamını ve işleyişini etkilediği sonucuna varılırsa, İDY uyumsuzluğu ve etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklamalıdır. Uygulama Rehberi 1322 – Aykırılıkların Açıklanması, aykırılıkların nasıl ve ne zaman raporlanacağı hakkında ek yol gösterici bilgiler sağlar.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Birden çok faaliyet ve doküman Standart 1300'e uyulduğunu kanıtlayabilir; bunların en önemlileri; İDY'nin belgelediği KGGP'nin kendisi, iç ve dış değerlendirmelerin sonuçları ve İDY'nin KGGP sonuçlarını yönetim kuruluna raporladığını gösteren belgelerdir. KGGP sonuçlarının yönetim kuruluna raporlandığını gösteren belgeler; genellikle bulguları, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyumunu artırmak amacıyla yönelik düzeltici eylem planlarını ve hayata geçirilmiş düzeltici eylemleri kapsar. Ek olarak, iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini artırmak amacıyla yapılan eylemlere ilişkin her türlü belge, standarda uyulduğunu kanıtlamaya yardımcı olabilir. Dış değerlendirmelerde, dış değerlendirme uzmanı ya da değerlendirme ekibinden alınan belgeler ya da bir öz değerlendirme yapıldığına ilişkin yazılı bağımsız onay, Standart 1300'e uyulduğunu göstermek için kullanılabilir. KGGP'lerin ve sonuçlarının tartışıldığı yönetim kurulu toplantılarının tutanakları ve yönetim kuruluna veya üst düzey yönetime yapılan sunumlar da uyumu kanıtlamaya yardımcı olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1310

Standart 1310 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programının Gereklilikleri

Kalite güvence ve geliştirme programı, hem iç hem de dış değerlendirmeleri ihtiva etmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 1310, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan kalite güvence ve geliştirme programına ilişkin (KGGP) gereklilikleri bildirmektedir. Bu standart özellikle hem iç hem de dış değerlendirmelerin gerektiğini belirtmektedir.

İç denetim yöneticisi (İDY), bu gerekliliklerden haberdar olmalıdır. İç değerlendirmeler; titiz ve kapsamlı süreçlerden, iç denetim ve danışmanlık çalışmalarının sürekli gözlenmesi ve test edilmesinden ve faaliyetlerin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* uygun yapıp yapılmadığına ve iç denetçilerin IIA'nın Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığına ilişkin periyodik doğrulamalardan oluşur. Dış değerlendirmeler, bağımsız bir dış değerlendirme uzmanı ya da değerlendirme ekibine, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uygun yapıp yapılmadığı ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığına ilişkin nihai kararı verme ve iyileştirilmesi gereken alanları tespit etme fırsatını sağlar. KGGP, ayrıca sürekli ölçümleri ve iç denetim planının gerçekleştirilmesi, döngü süresinin tamamlanması,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

kabul edilen önerilerin yerine getirilmesi ve denetim müşterisinin memnuniyetinin sağlanması gibi performans ölçütlerinin analizlerini kapsar.

İDY, genel olarak, iç denetim faaliyetinin iyileşme gösterebileceği alanları tespit eden iç ve dış değerlendirmelerin her türlü ön sonucundan haberdar olacaktır. İDY, KGGP aracılığıyla tespit edilen her türlü iyileşmeyle ilgili eylem planlarını uygulayacaktır.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 1310, KGGP'nin hem iç hem de dış değerlendirmeleri kapsamını gerektirmektedir. İç değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin UMUÇ'un zorunlu kılavuzlarına uyup uymadığını, yapılan denetim çalışmasının kalitesini ve gözetimini, iç denetim politikaları ve prosedürlerinin yeterliliğini, iç denetim faaliyetinin kuruma kattığı değeri ve kilit performans göstergelerinin belirlenmesini ve uygulanmasını değerlendiren sürekli izleme ve periyodik öz değerlendirmeleri kapsar – Bakınız Standart 1311- İç değerlendirmeler.

İDY, sürekli izleme çalışması tesis etmeli ve iç denetim biriminin periyodik olarak gözden geçirilmesini sağlamalıdır. Sürekli izleme; esas olarak görev planlaması ve gözetimi, standartlaştırılmış iş uygulamaları, çalışma kâğıdı prosedürleri ve onayları, rapor gözden geçirmeleri ile iyileştirilmesi gereken her türlü zayıflık ya da alanın ve bunlara yönelik eylem planlarının tespiti gibi devamlı faaliyetler aracılığı ile yapılır. Sürekli izleme, İDY'ye, iç denetim süreçlerinin görev bazında kaliteli sonuçlar verip vermediğini tespit etmeye yardımcı olur.

Sürekli izlemenin etkin bir şekilde işlediğini teyit etmek ve iç denetim faaliyetlerinin *Standartlara* uyup uymadığını ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığını değerlendirmek için periyodik öz değerlendirmeler yapılır. İç denetim faaliyeti, *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyarak İç Denetimin Tanımı ve İç Denetim Mesleki Uygulaması Temel İlkelerine de uymuş olur.

İç değerlendirmelere ek olarak, İDY, iç denetim biriminin en az beş yılda bir kez bir dış değerlendirme yapmasını sağlamaktan sorumludur (bakınız Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler). Kurum dışından bağımsız bir değerlendirme uzmanının ya da değerlendirme ekibinin yapması gereken değerlendirmenin amacı, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyup uymadığını ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığını doğrulamaktır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Vasıflı, bağımsız, yetkin ve profesyonel bir dış değerlendirme uzmanının onaylaması koşuluyla, tam bir dış değerlendirme yerine bir öz değerlendirme de yapılabilir. Böyle durumlarda, bağımsız bir dış uzmanın onayının alındığı bir öz değerlendirme kapsamında, tam dış değerlendirme sürecine denk olan kapsamlı ve belgelerle tam desteklenmiş bir öz değerlendirme süreci ile vasıflı ve bağımsız bir dış değerlendirme uzmanının yerinde verdiği bağımsız onay bulunacaktır.

Standart 1311 ve Standart 1312 uygulama rehberleri, iç ve dış değerlendirmelere ilişkin KGGP gereklilikleri hakkında ek yol gösterici bilgiler sağlar.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 1311 ve Standart 1312'ye uyulduğunu gösteren her türlü doküman dâhil birçok unsur, Standart 1310'a uyulduğunu kanıtlayabilir. Ayrıca, değerlendirme planlarının – ve sonuçlarının – tartışıldığı yönetim kurulu toplantılarının tutanakları da uyumu gösterebilir. Bir kıyaslama (benchmarking) raporu ve hizmet talepleri, kurumun dış denetim uzmanlarını değerlendirirken gösterdiği azami özen ve dikkati gösterebilir.

İç değerlendirmelerde, sürekli izleme faaliyetlerinin iç denetim birimi KGGP'na uygun olarak tamamlandığını gösteren her türlü kanıt (örneğin kilit performans göstergesi gözden geçirmeleri ya da çalışma kağıdı gözden geçirmeleri) uyumu gösterebilir. Ayrıca gözden geçirme ve yaklaşım planı kapsamı, çalışma kağıtları ve denetim raporları da dahil, tamamlanmış periyodik değerlendirmelere ilişkin belgeler uyuma kanıt olabilir. Son olarak, KGGP sonuçları (örneğin düzeltici eylem planları, uyumu artırmak için alınan düzeltici tedbirler ve etkinliği ve verimliliği artırmak için alınan tedbirler) uyumu gösterebilir.

Dış değerlendirmeler için uyumun en önemli göstergesi, uyum ve düzeltici eylem planlarının düzeyine ilişkin bir nihai kararı içeren dış değerlendirme uzman raporudur. Bu rapor, sıklıkla, iç denetim faaliyetinin kurum paydaşlarına daha iyi hizmet sunmasına ve kuruma değer katmasına yardımcı olabilecek ve iç denetimin kalitesini, etkinliğini ve verimliliğini artıracak yollar konusunda dış denetim uzmanının verdiği tavsiye ve önerileri içerir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1311

Standart 1311 – İç Değerlendirmeler

İç değerlendirmeler:

- iç denetim faaliyetinin performansının devamlı izlenmesini,
- özdeğerlendirmeleri veya kurum içinde, iç denetim uygulamaları hakkında yeterli bilgiye sahip kişilerce yapılan dönemsel değerlendirmeleri kapsamak zorundadır.

Yorum:

Devamlı izleme, iç denetim faaliyetinin günlük gözetimi, gözden geçirilmesi ve ölçülmesinin ayrılmaz bir parçasıdır. Devamlı izleme, iç denetim faaliyetini yönetmekte kullanılan rutin politika ve uygulamaların bir parçasıdır ve Etik Kuralları ve Standartlar'a uyumunu değerlendirmek için gerekli görülen süreçleri, araçları ve bilgileri kullanmaktadır.

Dönemsel değerlendirmeler, Etik Kurallarına ve Standartlar'a uyumu takdir etme amaçlı yürütülen değerlendirmelerdir.

İç denetim uygulamaları hakkında yeterli seviyede bilgilenmek, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin tüm unsurlarının en azından anlaşılmasını gerektirir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 1311'de belirtildiği gibi, iç denetim yöneticisi (İDY), iç denetim faaliyetinin hem sürekli izlemeyi hem de periyodik öz-değerlendirmeleri kapsayan bir iç değerlendirme yapmasını sağlamakla yükümlüdür. İç değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin *Uluslararası*



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları (Standartlar) ve IIA'nın Etik Kurallarına uymaya devam ettiğini teyit eder. İDY, iç değerlendirmelerin iç denetim faaliyetinin sürekli gelişimine odaklandığını ve iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini gözden geçirmeyi kapsadığını bilir ve anlar.

IIA'nın *İç Denetim Faaliyeti Kalite Değerlendirme Elkitabı* ya da benzer kılavuzlar ve araçlar, bir iç değerlendirme yaparken yol gösterici rehber olarak kullanılabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç değerlendirmelerin birbiriyle ilişkili iki kısmı — sürekli izleme ve periyodik öz-değerlendirmeler — iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyup uymadığını ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığını sürekli değerlendirmek konusunda iç denetim faaliyetine etkili bir yapı sağlar. Ayrıca, gelişme fırsatlarının belirlenmesine olanak sağlayabilirler.

Sürekli İzleme

Sürekli izleme; esas olarak görev planlaması ve gözetimi, standartlaştırılmış iş uygulamaları, çalışma kâğıdı prosedürleri ve onayları, rapor gözden geçirmeleri ile iyileştirilmesi gereken her türlü zayıflık ya da alanın ve bunlara yönelik eylem planlarının tespiti gibi devamlı faaliyetlerle yapılır. Sürekli izleme, İDY'ye, iç denetim süreçlerinin görev bazında kaliteli sonuçlar verip vermediğini tespit etmeye yardımcı olur. Sürekli izleme çalışması, genellikle, standart iş uygulamalarının gerçekleştirilmesiyle yıl boyunca rutin olarak yapılır. Bu süreci kolaylaştırmak amacıyla İDY, iç denetçilerin görevler sırasında kullanacakları şablonlar geliştirerek *Standartları* uygularken tutarlılık göstermelerini sağlayabilir.

Yeterli gözetim, her kalite güvence ve geliştirme (KGGP) programının temel unsurlarından biridir. Gözetim planlamayla başlar ve görevin gerçekleşme ve raporlama aşamaları süresince devam eder. Yeterli gözetim; beklentilerin belirlenmesi, görev boyunca iç denetçiler arasındaki devamlı iletişim ve görevlerin gözetimini yürütmekten sorumlu kişinin zamanında onayı dâhil çalışma kâğıdı gözden geçirme prosedürleriyle sağlanır. Uygulama Rehberi 2340 – Görevlerin Gözetimi, iç denetim gözetimi konusunda ek yol gösterici bilgiler sunar.

2200, 2300 ve 2400 sayılı standartlara ait uygulama rehberleri, görevin planlanması aşamasından görev sonuçlarının raporlanması aşamasına kadar bir görevin uygun bir şekilde yapılmasına ilişkin ek yol gösterici bilgiler sunar.

Sürekli izlemede yaygın kullanılan ek mekanizmalar arasında şunlar bulunur:

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- İç denetçilerin belirlenmiş uygulamalara ve prosedürlere uyduğu konusunda güvence vermek ve performans standartları uygulanırken tutarlı davranılmasını sağlamak amacıyla kullanılan kontrol listeleri ya da otomasyon araçları;
- İç denetim ekibinin etkinliği ve verimliliği hakkında iç denetim hizmeti alan müşterilerden ve diğer paydaşlardan alınan geribildirimler. Geribildirim, anket araçları veya İDY ile yönetim arasındaki görüşmeler yoluyla görevden hemen sonra ya da periyodik olarak (örneğin altı ayda bir veya yılda bir kez) alınabilir.
- Kadrodaki sertifikalı iç denetçilerin sayısı, iç denetim mesleğindeki deneyim süreleri, yıl boyunca katıldıkları sürekli mesleki gelişim kurs saati sayısı, görevlerin zamanında tamamlanması ve paydaş memnuniyeti gibi personel ve görev ile ilgili anahtar performans göstergeleri;
- İç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini belirlerken değerli sayılabilecek diğer ölçekler. Proje bütçeleri, çalışma saatleri kontrol sistemleri ve denetim planı tamamlama gibi ölçekler, denetim görevinin tüm noktalarında yeterli zaman harcanıp harcanmadığını tespit etmeye yardımcı olabilir. Bütçe-Gerçekleşen farkları da iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini belirlemek için faydalı bir ölçek olabilir.

Sürekli izleme, *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyumu teyit etmenin yanı sıra iç denetim faaliyetini geliştirmeye yönelik fırsatları da tespit edebilir. Böyle durumlarda, İDY genellikle bu fırsatları değerlendirir ve bir eylem planı geliştirebilir. Değişiklikler yapılır yapılmaz, başarıyı izlemek için anahtar performans göstergeleri kullanılabilir. 1320 numaralı – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama standardının gerektirdiği şekilde, sürekli izleme çalışmasının sonuçları yılda en az bir kez yönetim kuruluna raporlanmalıdır.

Periyodik Öz-Değerlendirmeler

Periyodik öz-değerlendirmeler, genellikle *Standartlara* ve iç denetim faaliyetine ilişkin daha kapsamlı ve bütüncül bir gözden geçirme sunmaları bakımından sürekli izlemeden daha farklı bir odak noktasına sahiptirler. Bunun aksine sürekli izleme, genellikle görev seviyesinde yapılan gözden geçirmelere odaklanır. Ayrıca periyodik öz-değerlendirmeler, her bir standarda uyulup uyulmadığını irdeler. Sürekli izleme ise, sıklıkla daha çok görev seviyesindeki performans standartlarına odaklanır.

Periyodik öz-değerlendirmeler, genellikle iç denetim faaliyetindeki kıdemli üyeler, iç denetim faaliyetinde Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ) konusunda kapsamlı deneyime sahip özel bir kalite güvence ekibi ya da çalışanı, Sertifikalı İç Denetçiler ya da kurumda başka yerlere tayin edilmiş olabilen diğer ehil iç denetim uzmanları tarafından yerine



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

getirilir. İç denetçilerin UMUÇ'u daha iyi anlamaları için faydalı bir eğitim fırsatı olabileceğinden, mümkün oldukça iç denetim faaliyetinde yer alan personelini öz-değerlendirme sürecine dâhil etmek avantaj sağlar.

İç denetim faaliyeti, *Standartlara* ve Etik Kurallarına sürekli uyum gösterdiğini teyit etmek ve

- Yapılan işin kalitesi ve gözetimini;
- İç denetim politikaları ve prosedürlerinin yeterliliği ve uygunluğunu;
- İç denetim faaliyetinin kuruma ne şekillerde değer kattığını;
- Anahtar performans göstergelerinin gerçekleştirilmesini ve
- Paydaş beklentilerinin ne derece yerine getirildiğini

değerlendirmek amacıyla periyodik öz-değerlendirmeler yapar.

Bunun için de, öz-değerlendirmeyi yapan kişi ya da ekip, iç denetim faaliyetinin uyum içinde çalışıp çalışmadığını tespit etmek amacıyla genellikle her standardı değerlendirir. Bu değerlendirme kapsamında paydaşlarla yapılan ayrıntılı görüşmeler ve anketler bulunabilir. İDY, bu süreçle, görevleri yaparken uyulması gereken politika ve prosedürlere uyum dahil iç denetim biriminin denetim uygulamalarının kalitesini değerlendirebilir. İDY bu süreçle, genellikle, görevlere ilişkin politika ve prosedürlere uyum da dâhil olmak üzere iç denetim faaliyetinin denetim uygulamalarının kalitesini değerlendirebilir. Periyodik öz-değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin bir üyesi ya da kurum içinde iç denetim uygulamaları ve özellikle *Standartlar* ve Etik Kuralları hakkında yeterli bilgiye sahip başka kişiler tarafından yapılabilir.

İç denetim faaliyeti, periyodik öz-değerlendirmeyi desteklemek amacıyla, görev sonrasında gözden geçirme çalışmaları yapmak ya da anahtar performans göstergelerini analiz etmek gibi ek çalışmalar yapılabilir.

- **Görev-sonrası gözden geçirme** – İç denetim faaliyeti, iç denetim politikalarına uyumu (bakınız Standart 2040 – Politikalar ve Prosedürler) ve *Standartlara* ve Etik Kurallarına uygunluğu değerlendirmek amacıyla, belli bir zaman çerçevesinden bir görevler örneklemini seçebilir ve bir gözden geçirme çalışması yapılabilir. Bu gözden geçirmeler, genellikle ilgili göreve katılmayan iç denetim personeli tarafından yapılır. Büyük ve oturmuş bir kurumda, bu süreci bir kalite güvence uzmanı ya da ekibi üstlenebilir. Daha küçük kurumlarda ise, İDY ya da çalışma kâğıtlarını gözden geçirmekten sorumlu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

çalışan, nihai rapor gönderildikten sonra tamamlanan bir kontrol listesi kullanarak bu gözden geçirme çalışmasını tamamlayabilir ve dosyayı kapatabilir.

- **Anahtar performans göstergeleri analizi** – İç denetim faaliyeti de standart iç denetim uygulamalarının verimliliğiyle ilgili anahtar performans göstergelerini gözden geçirebilir ve analiz edebilir. Örnek olarak: bütçelenen-gerçekleşen görev süreleri, denetim planının tamamlanma yüzdesi, saha çalışmasının bitirilmesi ile raporun gönderilmesi arasında geçen gün sayısı, denetim gözlemlerinin düzeltilme yüzdesi ve denetim gözlemleriyle ilgili düzeltmelerin gerçekleşme süreleri sayılabilir. Yaygın kullanılan diğer ölçekler arasında kadrodaki sertifikalı iç denetçilerin sayısı, iç denetim alanındaki deneyim süreleri ve yıl boyunca katıldıkları sürekli mesleki gelişim kursu saati sayısı bulunur.

Periyodik bir öz-değerlendirmeden sonra, İDY gerektiğinde gelişme fırsatlarını değerlendirmek için bir eylem planı hazırlayabilir. Bu plan, eylemler için önerilen zaman çizelgelerini içermelidir.

Standart 1320'nin gerektirdiği şekilde, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* ve Etik Kurallarına ne düzeyde uyduğunu gösteren periyodik öz-değerlendirme sonuçları, tamamlandıktan sonra yönetim kuruluna raporlanmalıdır. Bir dış değerlendirme önce yapılan periyodik bir öz-değerlendirme, dış değerlendirmeyi tamamlamak için gereken zamanı ve çabayı azaltmaya yardımcı olabilir (bakınız Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler).

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Sürekli izleme faaliyetlerinin iç denetim birimi KGGP'sine uygun olarak tamamlandığına ilişkin her türlü kanıt da dâhil birçok unsur, Standart 1311'e uyum gösterildiğini kanıtlayabilir. Bu unsurlara, çalışma kâğıdı gözden geçirme faaliyetlerini destekleyen tamamlanmış kontrol listeleri, anket sonuçları ve bütçelenen-gerçekleşen görev sürelerinin bir analizi gibi iç denetim faaliyetinin etkinliği ve verimliliğiyle ilişkili anahtar performans göstergeleri örnek verilebilir. Ayrıca, gözden geçirme ve yaklaşım planı, çalışma kâğıtları ve raporların kapsamı da dâhil tamamlanmış periyodik değerlendirmelere ilişkin belgeler uyuma kanıt olabilir. Son olarak, yönetim kuruluna ve yönetime yapılan sunumlar, toplantı tutanakları ve hem sürekli izleme hem periyodik öz-değerlendirme sonuçları – uyumu, etkinliği ve verimliliği artırmak amacıyla yönelik düzeltici eylem planlarını ve düzeltici tedbirleri içeren – uyuma kanıt olarak gösterilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1312

Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler

Dış değerlendirmeler, kurum dışından vasıflı ve bağımsız bir değerlendirme uzmanı veya ekibi tarafından en azından beş yılda bir yapılmak zorundadır. İç denetim yöneticisi aşağıdaki hususları Yönetim Kurulu ile tartışmak ve değerlendirmek zorundadır:

- Dış değerlendirmenin şekli ve sıklığı,
- Menfaat çatışması ihtimali de dikkate alınarak dış değerlendirme uzmanı veya ekibinin sahip olması gereken vasıflar ve bunların bağımsızlığı meseleleri.

Yorum:

Dış değerlendirmeler, tam bir dış değerlendirme veya öz değerlendirmenin bağımsız bir ekip tarafından doğrulanması yoluyla gerçekleştirilebilir. Dış değerlendirici Etik Kurallara ve Standartlara uyuma ilişkin bir sonuca varmak zorundadır; bununla birlikte dış değerlendirme operasyonel ya da stratejik yorumları da içerebilir.

Vasıflı bir değerlendirme uzmanı veya ekibi iki alanda etkin olmalıdır: mesleki iç denetim uygulamaları ve dış değerlendirme süreçleri. Yetkinlik, deneyim ve teorik öğrenmenin karışımı ile gösterilebilir. Benzer büyüklük, karmaşıklık, sektör veya sanayi kolundaki kurumlarda edinilen deneyim ve teknik bilgi, buna uygun olmayanlara nazaran daha değerlidir. Değerlendirmenin ekip olarak yapıldığı durumlarda, gereken nitelikleri; ekip üyelerinin her biri değil, bir bütün olarak ekip taşır. İç denetim yöneticisi, değerlendirme uzmanı veya ekibinin nitelikli sayılması için yeterli yetkinliklere sahip olup olmadığını mesleki olarak değerlendirir.

Bağımsız bir değerlendirme uzmanı ve ekibi demek, gerçek ya da algılanan bir çıkar çatışması olmayan ya da iç denetim faaliyetinin bağlı olduğu kuruluşun bir parçası olmayan ya da bu kuruluşun kontrolü altında olmayan manasına gelir. İç denetim yöneticisi kalite güvence ve geliştirme programının olası bir çıkar çatışmasını veya böyle bir algıyı azaltacak şekilde, yönetim kurulu tarafından gözetimini teşvik etmelidir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Başlarken

Bu standartta belirtildiği gibi, iç denetim yöneticisi (İDY), iç denetim faaliyetinin kurum dışından bağımsız bir değerlendirme uzmanına veya değerlendirme ekibine en azından beş yılda bir kez bir dış değerlendirme yaptırmasını sağlamakla yükümlüdür. İç denetim faaliyetinin kalite ve güvence iyileştirme programının (KGİP) gereklerinden biri, dış değerlendirmeyle iç denetim faaliyetinin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* uyduğunu ve iç denetçilerin IIA'nın Etik Kurallarını uyguladığını teyit etmektir. Dolayısıyla, İDY'nin Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ) düzenli olarak gözden geçirmesi ve iç denetim faaliyetinin tamamına iletilmesi gerekebilecek her türlü değişiklikten haberdar olması önemlidir.

İDY, farklı dış değerlendirme tipleri ve bu hizmetleri sunmak için mevcut olan çeşitli kaynaklar hakkında genellikle bilgi sahibidir. İDY, bağlı olduğu kurumda bir dış hizmet sağlayıcısı tutmakla ilgili bulunabilecek her türlü tedarik politikasından da genellikle haberdardır. İDY, ayrıca, dış değerlendirme uzmanı veya değerlendirme ekibiyle ilgili bağımsızlık şartlarını bilmeli ve bağımsızlığa ve tarafsızlığa zarar verebilecek ya da bir çıkar çatışması yaratabilecek durumları anlamalıdır.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, genellikle, yapılacak dış değerlendirmenin sıklığı ve türü konusunda üst düzey yönetimle ve yönetim kuruluyla görüşmeler yapar. Bu görüşmeler, İDY'nin paydaşları eğitmesine ve kurumun beklentilerini anlamasına ve değerlendirmesine imkan sağlar.

Standartlar, iç denetim biriminin en azından beş yılda bir kez bir dış değerlendirmeden geçmesini şart koşar. Ancak üst düzey yönetimle ve yönetim kuruluyla bu şartları görüştüğünden sonra, İDY daha sık dış değerlendirme yapmanın gerekli olduğuna karar verebilir. Daha sık gözden geçirmeler yapmayı düşünmenin birkaç sebebi vardır. Bunlar arasında lider pozisyonlarındaki (örneğin üst düzey yönetim veya İDY) değişiklikler, iç denetim politikaları ve prosedürlerindeki önemli değişiklikler, iki ya da daha fazla denetim biriminin birleştirilerek tek bir iç denetim faaliyeti haline getirilmesi veya önemli personel devir oranları bulunur. Ayrıca, sektöre özgü veya çevresel sorunlar da daha sık gözden geçirme yapılmasını gerektirebilir.

Dış değerlendirmeler, iç denetim faaliyeti *Standartlara* uyup uymadığını değerlendirir ve iç denetçilerin Etik Kurallarını uygulayıp uygulamadığı konusunda bir değerlendirme sunar. Standart 1320 – Kalite Güvence ve İyileştirme Programı Hakkında Raporlama dokümanında belirtildiği gibi, dış değerlendirme uzmanının veya dış değerlendirme ekibinin uyum konusunda vardığı kararı da içeren dış değerlendirme sonuçları, tamamlandıktan sonra üst düzey yönetime veya yönetim kuruluna raporlanmalıdır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İki Yaklaşım

Dış değerlendirmeler şu iki yaklaşımdan biri kullanılarak yapılabilir: tam kapsamlı bir dış değerlendirme ya da bağımsız dış onayın alındığı bir öz-değerlendirme. Tam kapsamlı bir dış değerlendirme, vasıflı ve bağımsız bir dış değerlendirme uzmanı veya değerlendirme ekibi tarafından yapılacaktır. Ekip yetkin uzmanlardan oluşmalıdır ve deneyimli ve uzman bir proje ekip lideri ekibe önderlik etmelidir. Tam kapsamlı bir dış değerlendirme genellikle üç temel unsurdan oluşur:

- *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyumun düzeyi. Bu unsur, iç denetim yönetmeliği, planlar, politikalar, prosedürler ve uygulamalar gözden geçirilerek değerlendirilebilir. Bazı durumlarda, gözden geçirme uygulamadaki mevzuat ve düzenleyici koşul ve gereklilikler de içerebilir.
- İç denetim faaliyetinin etkinliği ve verimliliği. Bu unsur, kalite güvence ve iyileştirme programı da dâhil iç denetim faaliyetinin süreçleri ve altyapısı ve iç denetim personelinin bilgi, deneyim ve uzmanlığı değerlendirilerek ölçülebilir.
- İç denetim faaliyetinin yönetim kurulu, üst düzey yönetim ve faaliyet yönetiminin beklentilerini ne derece karşıladığı ve kuruma ne düzeyde değer kattığı.

Bir dış değerlendirme koşulunu yerine getirmeye yönelik ikinci yaklaşım, dışardan bir uzmanın onayının da alındığı öz-değerlendirmedir. Bu tür bir dış değerlendirme, genellikle iç denetim faaliyeti tarafından yapılır ve daha sonra vasıflı ve bağımsız bir dış değerlendirme uzmanı tarafından onaylanır. Dışardan bir uzmanın onayının alındığı öz-değerlendirme kapsamında genellikle şunlar bulunur:

- En azından iç denetim faaliyetinin *Standartlara* ve Etik Kurallarına uyumunu değerlendirmek konusunda, tam kapsamlı dış değerlendirme sürecine denk olan ayrıntılı ve belgelerle tam desteklenmiş bir öz-değerlendirme süreci.
- Vasıflı ve bağımsız bir dış değerlendirme uzmanı tarafından yerinde verilen onay.
- Kıyaslama gibi başka alanlara ilişkin sınırlı bir değerlendirme; belli başlı uygulamaların gözden geçirilmesi, danışılması ve uygulamaya alınması; üst düzey yönetim ve faaliyetlerden sorumlu yöneticilerle görüşmeler yapılması.

Dış Değerlendirme Uzmanının Vasıfları

Dış değerlendirme için hangi yaklaşım seçilirse seçilsin, değerlendirmeyi tamamlamak için vasıflı ve bağımsız bir dış değerlendirme uzmanı veya değerlendirme ekibinin tutulması gerekir. İDY, değerlendirme uzmanını veya değerlendirme ekibini seçerken genellikle üst yönetime veya yönetim kuruluna danışır. Değerlendirme uzmanları ya da değerlendirme ekipleri iki ana alanda yetkin olmalıdırlar: iç denetim mesleği uygulaması (UMUÇ hakkında güncel ayrıntılı bilgiler dâhil) ve dış kalite değerlendirme süreci. Tercih edilen vasıflar ve yetkinlikler arasında genellikle aşağıda sayılanlar bulunur:



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Bir iç denetim uzmanlık sertifikası (örneğin Sertifikalı İç Denetçi –CIA–);
- Başlıca iç denetim uygulamaları hakkında bilgi ve
- Yönetim kademesinde, UMUÇ hakkında temel bir bilgiye sahip olunduğunu ve onun uygulandığını gösteren, iç denetim konusunda yeterli ve güncel mesleki deneyimi.

Kurumlar, değerlendirme ekip liderlerinde ve bağımsız onaylayıcılarda başka ek vasıflar ve yetkinlikler arayabilirler. Bunlar arasında:

- Önceki dış değerlendirme çalışmalarından elde edilen ek yetkinlik ve deneyimler;
- IIA'nın kalite değerlendirme eğitim kursunu ya da benzer bir eğitimi tamamlama;
- İDY (ya da benzer bir kıdemde iç denetim yönetimi) deneyimi ve
- İlgili konuda teknik uzmanlık ve sektör deneyimi

bulunur.

Başka alanlarda uzman kişiler gerektiğinde yardımcı olabilirler. Bu kişilere örnek olarak kurumsal risk yönetimi, BT denetimi, istatistiksel örnekleme, izleme sistemleri ve kontrol öz-değerlendirme uzmanları verilebilir.

İDY, dış değerlendirme için istenen becerileri tespit etmeli ve değerlendirme uzmanını ya da değerlendirme ekibini seçerken mesleki muhakemesini kullanmalıdır. İç denetim faaliyetinin gereksinimlerine göre, İDY, örneğin benzer büyüklükte, karmaşık yapıda ve sektörde olan bir kurumda iç denetim deneyimi olan kişileri tercih edebilir, çünkü bu uzmanlar daha fazla değer katabilir. Ekipteki her kişinin tercih edilen yetkinliklerin hepsine birden sahip olmasına gerek yoktur; bunun yerine, bir bütün olarak ekip en iyi sonuçları vermek için gereken vasıflara topluca sahip olmalıdır.

Dış Değerlendirme Uzmanının Bağımsızlığı ve Tarafsızlığı

İDY, üst düzey yönetim ve yönetim kurulu, bir dış değerlendirme uzmanı ya da değerlendirme ekibi seçerken bağımsızlık ve tarafsızlıkla ilgili birkaç faktörü dikkate almalıdırlar. Dış değerlendirme uzmanları, değerlendirme ekipleri ve onların kurumları, tarafsızlıklarına zarar verebilecek mevcut, olası veya öngörülen çıkar çatışmalarından uzak durmalıdırlar. Olası zararlar arasında kurumla, kurumun personeliyle ya da iç denetim faaliyetiyle geçmişteki, şu andaki ya da gelecekteki ilişkiler bulunabilir. (örneğin: dış denetimin iç denetim faaliyetinin çalışmasına dayanarak mali tabloların dış denetimini gerçekleştirilmesi; iç denetim faaliyetine destek olunması; şahsi ilişkiler; iç kalite değerlendirmelerine önceden katılmış veya gelecekte katılacak olma ya da yönetim, risk yönetimi, mali raporlama, iç kontrol veya ilgili başka alanlarda verilen danışmanlık hizmetleri.)



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Potansiyel değerlendirme uzmanlarının iç denetim faaliyetinin bağlı olduğu kurumda önceden çalışmış olması durumlarında, değerlendirme uzmanının bağımsız olduğu sürenin uzunluğu dikkate alınmalıdır. (Bu bağlamda bağımsız sözcüğü, iç denetim faaliyetinin bağlı bulunduğu kurumla hiçbir çıkar çatışması içinde olmaması ve bu kurumun bir parçası ya da etkisi altında olmaması anlamına gelir.)

Kurumun başka bir departmanında çalışan kişiler kurumsal açıdan iç denetim faaliyetinden ayrı olsalar da, bir dış değerlendirme yapmak amacı söz konusu olduğunda bağımsız sayılmazlar. Kamu sektöründe, devletin aynı kademesinde farklı şirketlerdeki iç denetim faaliyetleri aynı İDY'ye raporlama yapıyorlarsa bağımsız sayılmazlar. Benzer şekilde, bağlı bir kurumda çalışan bireyler (örneğin bir ana şirket; aynı şirketler grubunun altındaki bir bağlı şirket ya da söz konusu kurumla ilgili düzenli gözetim, denetim veya kalite güvence sorumlulukları olan bir kurum) bağımsız sayılmazlar.

İki kurum arasındaki karşılıklı akran değerlendirmeleri bağımsız sayılmayacaktır. Ancak üç ya da daha fazla akran kurum – aynı sektör, bölgesel birlik veya başka ortak amaçlı gruplardaki kurumlar – arasındaki karşılıklı akran değerlendirmeleri bağımsız sayılabilir. Yine de, bağımsızlık ve tarafsızlığa zarar gelmemesini ve tüm ekip üyelerinin sorumluluklarını tamamen yerine getirebilmelerini sağlamak için dikkat edilmelidir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Dış değerlendirme uzmanının raporu, iç denetim faaliyetinin Standart 1312'ye uygun bir şekilde yapıldığını kanıtlamak için kullanılan başlıca dokümandır. Bu rapor, sıklıkla, iç denetimin kalitesini, etkinliğini ve verimliliğini artırmak amacıyla dış değerlendirme uzmanından önerileri ve yönetimin eylem planlarını kapsar. Böylece, iç denetim faaliyetinin kurumun paydaşlarına daha iyi hizmet vermesi ve kuruma değer katması için yeni fikirler ve yollar sunulabilir.

Uyumu kanıtlamaya yardımcı olabilecek diğer dokümanlar arasında, dış değerlendirme planlarının ve sonuçlarının görüşüldüğü yönetim kurulu toplantılarının tutanakları bulunur. Kıyaslama raporu ve hizmet talepleri, kurumun dış değerlendirme uzmanlarını değerlendirirken gösterdiği azami özen ve dikkati gösterebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1320

Standart 1320 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama

İç Denetim Yöneticisi, uygulanan kalite güvence ve geliştirme programının sonuçlarını üst yönetime ve yönetim kuruluna iletmek zorundadır. Söz konusu bildirim şunları içermelidir:

- Hem iç hem de dış değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı.
- Potansiyel çıkar çatışmaları da dâhil olmak üzere, değerlendiren(ler)in ya da değerlendirme ekibinin nitelikleri ve bağımsızlığı.
- Değerlendirenlerin vardığı sonuçlar.
- Düzeltici eylem planları.

Yorum:

Kalite güvence ve geliştirme programının sonuçlarını ulaştırma şekli, içeriği ve sıklığı, üst yönetim ve yönetim kurulu ile yapılacak görüşmeler vasıtasıyla oluşturulur ve iç denetim yönetmeliğinde yer aldığı gibi iç denetim faaliyetinin ve İç Denetim Yöneticisinin sorumluluklarını göz önünde bulundurur. Etik Kurallarına ve Standartlara uyumu göstermek için dış ve dönemsel iç değerlendirmelerin sonuçları, değerlendirmeler tamamlandıktan sonra raporlanır; ayrıca devamlı izleme çalışmalarının sonuçları da, en azından yıllık olarak iletilir. Sonuçlar, uyum derecesi ile ilgili olarak değerlendirme uzmanının ve ekibinin değerlendirmesini içerir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihi itibariyle geçerlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Başlarken

Standart 1320, iç denetim yöneticisinin (İDY), kalite güvence ve geliştirme programına (KGGP) ilişkin bilgileri üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirme zorunluluğuna dair asgari kıstasları açıklar. Standartta bulunan her bir ögeye ilişkin gereklilikleri incelemek, İDY'nin bu standardı uygulamak için hazırlanmasına yardımcı olabilir.

Bu standartta da belirtildiği gibi, İDY, tüm program sonuçlarını bildirmekle yükümlüdür. Bunu yapabilmek için, İDY'nin KGGP'ye (Bkz. Standart 1300 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı) ilişkin gereklilikleri anlaması şarttır. Genellikle, İDY, KGGP de dâhil olmak üzere iç denetim görevinin gerektirdiği bildirimlerle ilgili beklentileri anlamak ve bu beklentiler konusunda mutabakat tesis etmek için üst yönetimle ve yönetim kuruluyla düzenli aralıklarla bir araya gelir. Ayrıca, İDY, KGGP konusunda iç denetim yönetmeliğinde çerçevesi çizilen sorumlulukları da dikkate alır.

İDY, tamamlanan dış değerlendirmelerin yanısıra, dönemsel değerlendirmeler ve devamlı izleme çalışmaları da dâhil olmak üzere, yapılan her türlü iç değerlendirmeden haberdar olmalıdır. Bu nedenle, İDY'nin iç denetim faaliyetinin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* ve IIA'nın Etik Kurallarına uyum seviyesini bilmesi ve anlaması gerekir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

KGGP'na dair detaylar, genellikle, iç denetim yönetmeliğinde (Standart 1010 – Zorunlu Rehberin İç Denetim Yönetmeliğinde Tanınması) ve iç denetim faaliyeti politikaları ve prosedürlerine ilişkin el kitabında (Standart 2040 – Politikalar ve Prosedürler) açıklanır ve düzenlenir. İDY, KGGP hakkında raporlamayla ilgili bildirim gerekliliklerini öğrenmek ve anlamak için işe bu bilgileri inceleyerek başlayabilir. Söz konusu bildirim gereklilikleri 4 ana öğeden oluşur:

- İç ve dış değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı.
- Değerlendirenlerin nitelikleri ve bağımsızlıkları.
- Değerlendirenlerin vardığı sonuçlar.
- Düzeltici eylem planları.

İç ve Dış Değerlendirmelerin Kapsamı ve Sıklığı

İç ve dış değerlendirmelerin kapsamı ve sıklığı yönetim kuruluyla ve üst yönetimle tartışılmalıdır (Standart 1311 – İç Değerlendirmeler ve Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler). Kapsam, iç denetim faaliyetinin ve İDY'nin sorumluluklarını iç denetim yönetmeliğinde yer aldığı şekliyle ele almalıdır. Kapsam, hem diğer paydaşların ifade ettikleri beklentileri, hem de yönetim kurulunun ve üst yönetimin iç denetim faaliyetinden beklentilerini içerebilir. Ayrıca, hem *Standartlara* kıyasla değerlendirme konusu yapılan iç denetim uygulamalarını, hem de iç denetim faaliyetine etkisi olabilecek diğer düzenleyici (mevzuat) gereklilikleri de ele alabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Dış değerlendirmelerin sıklığı, yürütülen iç denetim faaliyetinin büyüklüğüne ve olgunluk seviyesine bağlı olarak değişebilir.

İç Değerlendirmeler

İDY, iç denetim faaliyetinin güvenilirliğini ve objektifliğini artırmak amacıyla iç değerlendirmelerin sonuçlarını en az yılda bir kez bildirmek için bir yöntem geliştirmelidir. Standart 1320 yorumuna göre, dönemsel iç değerlendirmelerin sonuçları, değerlendirmeler tamamlandıktan sonra raporlanır; ayrıca devamlı izleme çalışmalarının sonuçları da, en azından yıllık olarak iletilir.

Dönemsel iç değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin uyuma ilişkin beyanını desteklemek amacıyla, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyup uymadığına dair değerlendirmeleri de içerebilir (Bkz. Standart 1321 – “*Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına Uygundur*” ibaresinin kullanılması). Büyük kurum ve kuruluşlar dönemsel iç değerlendirmelerini yılda bir kez yapabilirler; ancak daha küçük veya olgunluk düzeyi daha düşük olan iç denetim faaliyetleri için bu değerlendirmeler daha seyrek (mesela iki yılda bir) yapılabilir. Örneğin, iç denetim faaliyeti, birden fazla yılı kapsayan dönemsel değerlendirmeler gerçekleştirilebilir ve her bir dönem esnasında yürüttüğü çalışmaların sonuçlarını ayrı ayrı raporlayabilir.

Devamlı izleme çalışmaları, normalde, iç denetim anahtar performans göstergelerinin raporlanmasını içerir. İDY, üst yönetime ve yönetim kuruluna, devamlı izleme çalışmalarının sonuçlarını içeren bir yıllık rapor sunabilir ve bu rapora iyileştirme için öneriler de ekleyebilir.

Genelde, devamlı izleme çalışmaları ve dönemsel iç değerlendirmeleri yürütmekle görevli olanlar, elde ettikleri bulguları ve vardıkları sonuçları değerlendirmeleri yaptıkları esnada doğrudan İDY’ye bildirirler. Daha küçük bir iç denetim faaliyetinde, İDY, iç değerlendirme sürecinde doğrudan ve daha büyük bir rol alabilir. İç değerlendirmelerinin sonuçları, duruma göre, hem düzeltici eylem planlarını hem de görevin tamamlanmasına kıyasla ilerleme durumunu da kapsar. İDY, iç değerlendirme raporlarını üst yönetim, yönetim kurulu ve dış denetçiler de dâhil çeşitli paydaşlara dağıtabilir.

Uygulama Rehberi 1311 – İç Değerlendirmeler, devamlı izleme çalışmalarına ve dönemsel iç değerlendirmelere ilişkin ek bilgiler sağlamaktadır.

Dış Değerlendirmeler

İDY, dış değerlendirmelerin ne sıklıkta yapılacağını üst yönetimle ve yönetim kuruluyla tartışmalıdır. *Standartlar*, iç denetim faaliyetinin en azından beş yılda bir dış denetime tâbi tutulmasını gerektirmektedir. Bununla birlikte, bu gerekliliklerin üst yönetimle ve yönetim kuruluyla tartışılması sonucunda, İDY, daha sık dış değerlendirme yapılmasının uygun olacağına karar verebilir. Dış değerlendirmelerin daha sık yapılmasına karar vermeyi gerektirebilecek birkaç sebep vardır; örneğin, liderlikte (örn. üst yönetim veya İDY) değişiklikler, iç denetim politika ve prosedürlerinde önemli değişiklikler, iki ya da daha fazla denetim biriminin birleştirilerek tek bir iç denetim faaliyetine dönüştürülmesi veya önemli ve



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yüksek personel devir oranı. Ek olarak, sektöre özgü veya çevresel sorunlar da daha sık inceleme yapılmasını gerektirebilir.

Değerlendirenlerin Nitelikleri ve Bağımsızlıkları

İDY, bir dış değerlendirme uzmanı veya ekibi seçerken, fiili, muhtemel veya algılanan çıkar çatışmaları da dâhil olmak üzere, bağımsızlık ve objektiflikle ilgili çeşitli faktörleri ve olası değerlendiricilerin niteliklerini normalde üst yönetimle ve yönetim kuruluyla tartışır. Daha sonra, dış değerlendirme sonuçlarına ilişkin raporlarda, İDY, dış değerlendirme uzmanı veya ekibinin niteliklerini ve bağımsızlıklarını da teyit eder. Her türlü fiili, muhtemel veya algılanan çıkar çatışması, üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirilmelidir. Uygulama Rehberi 1312 – Dış Değerlendirmeler, dış değerlendiricilerin niteliğine ve bağımsızlığına ilişkin ek bilgiler vermektedir.

Değerlendirenlerin Vardığı Sonuçlar

Dış değerlendirme raporları, dış değerlendirmeden elde edilen sonuçlar doğrultusunda varılan sonucu veya edinilen fikirleri içerir. Rapor, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* genel uyum derecesi konusunda varılan sonuca ek olarak, her bir standart ve/veya standart grubu için değerlendirmeler de içerebilir. İDY, derecelendirme sonuçlarını ve bu sonuçların etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklamalıdır. Uygunluk derecesini göstermek amacıyla kullanılacak derecelendirme ölçeği örneği aşağıda sunulmaktadır:

- **Genellikle uymaktadır** – Bu, en üst derecedir ve iç denetim faaliyetinin kendi yönetmeliği, politikası ve prosedürlerinin bulunduğunu ve bunların hem uygulanmasının hem de sonuçlarının *Standartlara* uygun ve uyumlu olduğu sonucuna hükmedildiği anlamına gelmektedir.
- **Kısmen uymaktadır** – Uygulamada görülen eksiklik ve yetersizlikler *Standartlardan* sapma olarak değerlendirilmekte, ancak bu eksiklik ve yetersizlikler, iç denetim faaliyetinin görev ve sorumluluklarını yerine getirmesine engel olmamaktadır.
- **Hiç uymamaktadır** – Uygulamada görülen eksiklik ve yetersizlikler, iç denetim faaliyetinin çalışma alanlarının tümünde veya tüm önemli faaliyet alanlarında görev ve sorumluluklarını yeterince ifa etmesine engel olabilecek ya da ciddi düzeyde zarar verebilecek kadar önemli addedilmektedir.

Düzeltilici Eylem Planları

Bir dış değerlendirme esnasında, değerlendirici, hem *Standartlara* uygun olmayan alanlar için, hem de geliştirme fırsatlarına yönelik önerilerde bulunabilir. İDY, dış değerlendirme sonucunda yapılan önerileri hayata geçirmeye yönelik her türlü eylem planını üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirmelidir. Ayrıca, İDY, iç denetim faaliyetinin iç denetim görevi bulgularıyla ilgili mevcut izleme süreçlerine (Bkz. Standart 2500 - İlerlemenin Gözlenmesi), dış değerlendirme önerilerini ve eylem planlarını da eklemeyi düşünebilir. Dış değerlendirme sırasında yapılan öneriler hayata geçirildiğinde, İDY, genellikle, bu durumu, ya iç denetim



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

faaliyetinin ilerlemesinin izlenmesi kapsamında ya da KGGP'nin bir parçası olarak bir sonraki iç değerlendirme (Standart 1311) yoluyla ayrıca izlemek suretiyle yönetim kuruluna da bildirir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Yönetim kurulu toplantı tutanakları ya da hem iç hem de dış değerlendirmelerin içeriği ve sıklığı hakkında üst yönetimle ve yönetim kuruluyla yapılan görüşmeleri belgelemek amacıyla diğer toplantılarda tutulan tutanaklar da dâhil olmak üzere pek çok unsur, Standart 1320'ye uyumun kanıtı olarak kullanılabilir. Yönetim kurulu toplantılarında veya diğer toplantılarda tutulan tutanaklar, dış değerlendirme uzmanı veya ekibinin niteliklerini ve bağımsızlığını destekleyen dokümanları da sunmalıdır. Buna ek olarak, tedarik dokümanları da dışarıdan hizmet almaya yönelik ihale koşullarıyla ilgili süreçleri gösterebilir.

Özellikle periyodik iç ve dış değerlendirmelerin bildirilmesi için kullanılan diğer belgeler de standartlara uyumu gösterebilir. İç denetim raporları, dış değerlendirme raporunun bir suretini de içerebilir. Bu rapor, normalde, değerlendiricinin vardığı sonucu destekleyen bilgiler sunar ve her standart için bir derecelendirme içerebilir. Dış değerlendirici, üst yönetime ve yönetim kuruluna bir sunum yapabilir ya da İDY, doğrudan doğruya KGGP sonuçlarını bildirebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1321

Standart 1321 – “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygundur” İbaresinin Kullanımı

İç denetim faaliyetinin (biriminin) Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun olduğunu belirtmek yalnızca Kalite Güvence ve Geliştirme Programının sonuçları desteklerse uygundur.

Yorum:

İç denetim faaliyeti bahsedilen sonuçların alınması halinde Etik Kuralları ve Standartlarla uyumludur. Kalite güvence ve geliştirme programının sonuçları, iç ve dış değerlendirmelerin her ikisinin sonuçlarını kapsar. Bütün iç denetim faaliyetlerinin iç değerlendirme sonuçları olacaktır. En az beş yıl iç denetim faaliyetinin ardından dış değerlendirme sonuçları da olacaktır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihi itibarıyla geçerlidir.

Başlarken

İç denetim faaliyetinin iç ve dış değerlendirmeleri, iç denetim biriminin, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* ve IIA'nın belirlediği Etik Kurallara uyumunu değerlendirmek ve bunlarla ilgili kanaat beyan etmek amacıyla gerçekleştirilmektedir. Ayrıca, geliştirme çalışmaları için öneriler de içerebilir.

İç denetim yöneticisi (İDY), kalite güvence ve geliştirme programı (KGGP) için gereklilikleri anlamlı ve iç denetim faaliyetine ilişkin son yapılan iç ve dış değerlendirmelerinden elde



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

edilen sonuçlara aşına olmalıdır. Normalde, İDY, yönetim kurulunun “*Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygundur*” ibaresinin kullanımına ilişkin beklentilerini anlar. İDY, bu ibare kullanımını, yönetim kurulunun beklentilerini anlamak ve bunu sürdürmek için yönetim kuruluyla dönemsel olarak tartışabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetçiler, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uygun olduğunu, yalnızca Standart 1312'nin gerektirdiği şekilde, iç ve dış denetim değerlendirme sonuçlarının her ikisinin de dâhil olduğu KGGP sonuçları böyle bir beyanı destekliyorsa, sözlü veya yazılı olarak beyan edebilirler. Dış değerlendirmede bir kez *Standartlara* uygun değerlendirmesi yapıldığında, iç denetim faaliyeti, - iç değerlendirmeler bu durumu desteklemeye devam ettiği sürece – bir sonraki dış değerlendirmeye kadar bu beyanı kullanmaya devam edebilir.

Aşağıdaki senaryolar uygunluk beyanının amaca uygun ve doğru kullanımını göstermektedir:

- Güncel iç değerlendirme sonuçları ya da son yapılan dış değerlendirme sonuçları *Standartlara* ve IIA'nın belirlediği Etik Kurallara genel uygunluğu doğrulamıyorsa, iç denetim faaliyeti çalışmalarının uygunluğuna dair beyanda bulunmayı bırakmalıdır.
- İç denetim faaliyeti, en az beş yıldır mevcutsa ve bir dış değerlendirmeyi tamamlamamışsa, iç denetim faaliyeti çalışmalarının *Standartlara* uygun olduğu beyanında bulunamaz.
- İç denetim faaliyeti, geçmiş 5 yıl içinde bir dış değerlendirme yaptırmış, ancak iç değerlendirme sıklığı hakkında yönetim kuruluna yapılan açıklamalara dayanan bir iç değerlendirme yapmamışsa, İDY iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uygun bir şekilde çalışıp çalışmadığını değerlendirmelidir. İDY, iç değerlendirme yoluyla onaylanana kadar iç denetim faaliyeti hakkında *Standartlara* uygundur beyanında bulunmanın yerinde ve uygun olup olmayacağına karar vermelidir.
- İç denetim faaliyeti beş yıldan daha kısa bir süredir mevcutsa, yalnızca belgelendirilmiş iç değerlendirmeler (yani, dönemsel öz-değerlendirme) bu sonucu destekliyorsa, *Standartlara* uygun olduğu beyan edilebilir.
- “Standart 1312 – Dış Değerlendirme” başlıklı Standarda göre yapılan son dış değerlendirmenin üstünden 5 yıl geçmişse, iç denetim faaliyeti, güncel bir dış değerlendirmeyi tamamlayana kadar ve bu değerlendirme *Standartlara* uygundur sonucunu destekleyene kadar, *Standartlara* uygun çalıştığı yönünde beyanda bulunmaya son vermelidir.
- Dış değerlendirme, iç denetim faaliyetinin *Standartlara* aykırı çalıştığına ilişkin genel bir sonuca ulaşırsa, iç denetim faaliyeti, *Standartlara* uygun çalıştığı hakkında her türlü beyanda bulunmayı derhal bırakmalıdır. İç denetim faaliyeti, *Standartlara* aykırılığını giderene ve *Standartlara* uygunluk hakkında bir genel değerlendirmeyi doğrulamak amacıyla yönelik bir dış değerlendirme yaptırana kadar *Standartlara* uygundur beyanını kullanmaya devam edemez.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Standartların ilke temelli olduğunu dikkate almak önemlidir. *Standartlara* uygunluk değerlendirmesinde, iç denetim faaliyetinin bir ya da daha fazla standarda sadece kısmen uygun olduğu durumlar söz konusu olabilir. Bu bağlamda, iç denetim faaliyetinin *Standartların* da dayandırıldığı İç Denetim Mesleki Uygulamaları Temel İlkelerine nihai olarak uyma konusunda açık niyetini ve taahhüdünü beyan etmesine ve göstermesine rağmen *Standartlara* tam uyum için hâlâ alması gereken önemli bir yol olan durumlar da tabii ki söz konusu olabilir. Böyle durumlarda, iç denetim faaliyetinin uygundur beyanını kullanma imkânı ve yetkisine sahip olup olmadığını değerlendirirken genel uyum durumunu değerlendirmesi ve dikkate alması gereklidir.

Belirli bir görevin *Standartlara* uygun olmadığı durumlarda, iç denetim faaliyetinin o görevin *Standartlara* aykırı ifa edildiğini açıklaması gerekebilir. İDY, bu aykırılıkları açıklamaktan sorumludur. Uygulama Rehberi 1322 – Aykırılıkların Açıklanması, *Standartlara* aykırılık konusunda ek bilgiler vermektedir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Değerlendirme yapanın iç denetim faaliyetinin Standartlara uygun davrandığı sonucuna vardığı iç ve dış değerlendirmelerin nüshaları da dâhil olmak üzere pek çok öge Standart 1321'e uygunluğun kanıtı olarak kullanılabilir. Ayrıca, görev raporları, iç denetim yönetmeliği, yönetim kurulu materyalleri ile toplantı tutanakları ve diğer bildirimler de bu standarda uygunluğu göstermek için yardımcı olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 1322

Standart 1322 – Aykırılıkların Açıklanması

Etik Kurallarına ya da Standartlara aykırılık, iç denetim faaliyetinin genel kapsamını ve faaliyetini etkilediği zaman, İç Denetim Yöneticisi, aykırılığı ve etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklamak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yöneticisi (İDY), iç denetim faaliyetinin kalite güvence ve geliştirme programına uygun olarak devamlı izlemeye, periyodik öz değerlendirmelere ve bağımsız dış değerlendirmelere tâbi tutulmasını sağlamaktan sorumludur. Bu iç ve dış değerlendirmeler, kısmen, iç denetim biriminin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar)* ve IIA'nın belirlediği Etik Kurallarına uyumunu değerlendirmek ve bunlarla ilgili fikir beyan etmek amacıyla gerçekleştirilir. İDY, iç denetim faaliyeti hakkında yapılan son iç ve dış değerlendirmelerin sonuçlarını bilmelidir.

Standart 1322, İDY iç denetim faaliyetinin *Standartlara* ve Etik Kurallarına uymadığı ve bu uyum eksikliğinin iç denetim faaliyetinin genel kapsamını ve işleyişini etkileyebileceği sonucuna vardığı durumlarda uygulanır. İDY'nin Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin zorunlu unsurlarını ve muhtemel uyumsuzlukların iç denetim faaliyetinin genel kapsamını nasıl etkileyebileceğini kavraması, anlaması ve üst yönetimin ile yönetim kurulunun bu uyum sorunlarının rapor edilmesine ilişkin beklentilerini bilmesi önemlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yapılan iç ve dış değerlendirmelerin sonuçları ve iç denetim faaliyetinin *Standartlara* uyum düzeyi üst yönetime ve yönetim kuruluna en azından yılda bir kere rapor edilmelidir. Bu değerlendirmeler, bağımsızlık veya objektiflik ile ilgili eksiklikleri, kapsam kısıtlamalarını, kaynak sınırlamalarını ya da iç denetim faaliyetinin paydaşlarına karşı sorumluluklarını yerine getirme kabiliyetini etkileyebilecek başka durum ve sorunları açığa çıkartabilir. Bu tip aykırılık ve uyumsuzluklar normalde öğrenilir öğrenilmez yönetim kuruluna rapor edilir ve toplantı tutanaklarında kayıt altına alınır.

İç denetim faaliyeti, örneğin en azından beş yılda bir kere bir dış değerlendirmeden geçmediği takdirde, *Standartlara* uyduğunu beyan edemez (Uygulama Rehberi 1321 – “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygundur” İbaresinin Kullanımı dokümanına bakınız). Böyle bir durumda, İDY, bu uyumsuzluğun etkilerini değerlendirir.

Diğer yaygın uyumsuzluk örnekleri, bunlarla sınırlı kalmamak kaydıyla, aşağıda sayılan durumları içerebilir:

- İç denetçinin bir denetim görevine ataması, fakat iç denetçinin bireysel objektiflik koşullarına uymaması (bakınız Standart 1120 – Bireysel Objektiflik).
- İç denetim faaliyetinin toplu olarak, kendi sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmamasına rağmen bir denetim görevini üstlenmesi (bakınız Standart 1210 – Yeterlilik).
- İDY'nin iç denetim planını hazırlarken mevcut riskleri dikkate almaması (bakınız Standart 2010 – Planlama).

Böyle durumlarda, İDY'nin uyumsuzluğu değerlendirmesi ve bu uyumsuzluğun iç denetim faaliyetinin genel kapsamını veya işleyişini etkileyip etkilemediğini tespit etmesi gerekir. İDY'nin uyumsuzluk durumunun iç denetim faaliyetinin mesleki görev ve sorumluluklarını yerine getirme kabiliyetini ve/veya paydaşların beklentilerini etkileyip etkilemeyeceğini ve etkileyecekse ne kadar ve ne derecede etkileyebileceğini değerlendirmesi de önemlidir. Bu görev ve sorumluluklar, kurum içerisindeki belirli alanlar konusunda güvenilir güvence sağlama, denetim planını tamamlama ve yüksek riskli alanları ele alma kabiliyetini de içerebilir.

Yaptığı bu değerlendirmeden sonra, İDY, hem uyumsuzluk durumunu hem de bu durumun olası etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklayacaktır. Sıklıkla, bu nitelikteki açıklamalar, üst yönetimle yapılan görüşmeleri ve yönetim kurulu toplantısında konunun yönetim kuruluna iletilmesini içerir. İDY, bu uyumsuzluk durumlarını yönetim kuruluyla yaptığı özel toplantılarda, yönetim kurulu başkanıyla yaptığı bire bir toplantılarda veya başka uygun yöntemlerle de tartışabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 1322'ye uyumu göstermek ve kanıtlamak için, iç denetim faaliyeti, *Standartlara* veya Etik Kurallarına aykırılık olaylarının meydana gelişi ve niteliği hakkında mevcut bilgi ve belgeleri saklamalıdır. Standart 1322'ye uyumu gösteren diğer kalemler arasında, uyumsuzluğun genel etkilerinin tespitini destekleyen belgelerden, iç denetim faaliyetinin Etik Kurallarına veya *Standartlara* uymadığının rapor edildiği ve bildirildiği yönetim kurulu toplantı tutanaklarından ya da bu aykırılık durumunu tartışmak üzere üst yönetime ve yönetim kuruluna gönderilen iç yazışmalar veya e-posta iletilerinden bahsedilebilir. Bu kalemler, gerçekleştirilen iç ve dış değerlendirmelerin sonuçlarını ve ayrıca, uyumsuzluğun yapıldığını ve bu uyumsuzluğun iç denetim faaliyetinin kapsamı veya işleyişi üzerindeki etkisini belgelendiren haberleşmeleri de içerebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2000

Standart 2000 – İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi

İç Denetim Yöneticisi, iç denetim faaliyetini, faaliyetin kuruma değer katmasını sağlayacak etkili bir tarzda yönetmek zorundadır.

Yorum:

Aşağıdaki durumlarda iç denetim faaliyetinin etkili bir tarzda yönetildiği söylenebilir:

- İç denetim yönetmeliğinde yer verilen amaç ve sorumluluklara ulaştığında,
- Standartlara uygun olduğunda,
- Bireysel üyelerinin, Etik Kuralları ve Standartlar ile uyum içinde olduklarını gösterdiklerinde,
- Kurumu etkileyebilecek eğilimleri ve yeni konuları göz önünde bulundurduğunda.

İç denetim faaliyeti, stratejiler, hedefler ve riskleri dikkate aldığı kuruma (ve paydaşlara) değer katar; yönetişim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini geliştirme yolları önermek için çaba sarf eder ve objektif olarak bunlarla ilgili güvence sağlar.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bu standart, iç denetim yöneticisinin (İDY) iç denetim faaliyetini yönetirken yerine getirmesi gereken asgari kıstasları açıklamaktadır. Standardın yorum bölümünde belirtilen unsurların her biriyle ilgili koşulları gözden geçirmesi, iç denetim yöneticisinin bu standardı uygulamaya hazırlanmasına yardımcı olabilir.

Bu standardın da belirttiği gibi, iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini, hem iç denetim faaliyetinin bir bütün olarak Standartlara uymasını sağlayacak şekilde hem de münferit iç



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

denetçilerin Standartlara ve Etik Kurallara uymalarına olanak sağlayacak bir şekilde ve tarzda yönetmekten sorumludur. Bu sebeple, iç denetim yöneticisinin Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ) uyuma ilişkin detayları tespit etmek amacıyla düzenli olarak gözden geçirmesi kritik öneme sahiptir.

Standart 2000, iç denetim faaliyetinin kuruma değer katması prensibini yerine getirmek için gereken birçok temel ilkeye işaret etmektedir. İç denetim yöneticisi; kendisi, üst yönetim ve yönetim kurulu tarafından kararlaştırılan ve iç denetim yönetmeliğinde açıklanan iç denetim faaliyetinin amaçlarını ve sorumluluklarını gözden geçirerek işe başlayabilir. Organizasyon şemasını incelemek, iç denetim yöneticisinin kurumun paydaşlarını, yapısını ve hiyerarşik ilişkilerini anlamasına yardımcı olabilir. Kurumun stratejik planını incelemek, iç denetim yöneticisinin kurumun stratejileri, hedeflerini ve risklerini kavramasına olanak sağlayacaktır. Bu bağlamda dikkate alınan riskler; kurumun faaliyet gösterdiği sektör, iç denetim mesleğinin kendisi, düzenleyici koşullar, politik ve ekonomik durumlarla ilgili olanlar da dâhil ortaya çıkan meseleleri ve eğilimleri de içermelidir. İç denetim yöneticisi, stratejik plan hakkında üst yönetimle ve yönetim kuruluyla konuşarak bazı ek girdiler toplayabilir.

Bu sağduyulu yaklaşım ve hazırlıklar, iç denetim yöneticisinin iç denetim faaliyetini kurumun yönetişim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini geliştirerek ve gereken güvenceyi sağlayarak kuruma değer katmasına olanak verecek bir tarzda yönetebilmesi için gereken temelleri oluşturur.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Yukarıda bahsedilen bilgileri değerlendirdikten sonra, iç denetim yöneticisi, kurumun lider kadrosunun beklentileri ve hedefleri ile uyumlu olan bir iç denetim stratejisi ve yaklaşımı geliştirir. Ek olarak, Standart 2010'da ifade edildiği gibi, iç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin güvence ve danışmanlık görevlerinin önceliklerini belirlemek amacıyla risk-temelli iç denetim planı yapar. Bu süreç, hem üst yönetimin ve yönetim kurulunun girdilerini hem de dokümanite edilmiş yıllık risk değerlendirmesini dikkate alır (Standart 2010.A1).

İç denetim planında, iç denetim yöneticisi, tipik olarak, iç denetim faaliyetinin görev kapsamı ve sonuçlarını tanımlar; planı gerçekleştirmek için gereken kaynakları belirler ve iç denetim faaliyetini geliştirmek ve onun performansını ve plana kıyasla ilerleme durumunu ölçmek ve izlemek amacıyla yönelik bir yaklaşımın ana hatlarını belirler. Standart 2020'ye göre, planı, kaynak ihtiyaçlarını ve kaynak sınırlamalarının etkilerini yönetim kuruluna ve üst yönetime bildirmekten ve onların onayını almaktan iç denetim yöneticisi sorumludur. Planda yapılan önemli ara değişikliklerin de bildirilmesi ve onay alınması gerekir.

Standart 2030'da belirtildiği gibi, iç denetim yöneticisi, iç denetim kaynaklarının onaylanmış planı uygulamak ve gerçekleştirmek amacıyla etkin bir tarzda kullanılmasını da sağlamak zorundadır. İç denetim faaliyetini yönetmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım uygulamak amacıyla, iç denetim yöneticisi, UMUÇ'un Zorunlu Rehberlerini dikkate alır ve iç denetim politikaları ve prosedürleri belirler (Standart 2040). İç denetim politikası ve



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

prosedürleri ile ilgili dokümanlar, sıklıkla, iç denetim faaliyetinin kullanabilmesi için bir iç denetim elkitabı içerisinde bir araya getirilirler. Bu dokümanlar, iç denetçilerin eğitilmesi için gerekli yöntem ve araçları da içerebilirler. İç denetim yöneticisi, iç denetçilerin bu politikaları ve prosedürleri okuduklarını ve anladıklarını imzalı bir beyan ile bildirmelerini talep edebilir.

Standart 2000, iç denetim faaliyetinin kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini geliştirmek amacıyla yönelik önerilerde bulunarak ve gerekli güvenceyi objektif bir şekilde sağlayarak kuruma değer katmasını temin etme konusunda iç denetim yöneticisinin sorumlu olduğunu açıklamaktadır. 2100 serisi standartlar ve uygulama rehberleri ise, iç denetim faaliyetinin bu amaçlara ulaşmasını sağlamak amacıyla yönelik gereksinimleri ve süreçleri tanımlamaktadır.

İç denetim yöneticisi, hem münferit iç denetçi düzeyinde hem de bir bütün olarak iç denetim faaliyeti düzeyinde UMUÇ'un Zorunlu Rehberlerine uyumu takip ederek iç denetim faaliyetinin etkin bir şekilde yönetilmesini sağlar. İç denetim yöneticisi aynı zamanda, Standart 1300'ün gerektirdiği gibi bir kalite güvence ve geliştirme programını yürürlüğe koymaktan ve 1200 serisi standartlara ilişkin yöntemler ve araçlar kullanmaktan da sorumludur.

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin Standart 2000'e uyumu sağlama konusundaki etkinliğini de değerlendirmek zorundadır. İç denetim yöneticisi, tipik olarak iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmek amacıyla yönelik ölçütler geliştirir. İç denetim yöneticisinin bu amaçla kullanabileceği araçlar arasında, denetim-sonrası anket çalışmaları yoluyla geribildirim toplamak, münferit iç denetçilerin yıllık performans değerlendirmelerini yapmak, kalite güvence ve iyileştirme programını uygulamak ve kurumun iç denetim faaliyetini sektördeki çağdaş iç denetim gruplarıyla kıyaslamak (benchmarking) gibi araçlar da sayılabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İç denetim faaliyetinin ne kadar iyi yönetildiğine ve kuruma değer katıp katmadığına ilişkin kanıtlar, görev-sonrası anket çalışmalarının sonuçlarında ve diğer geri bildirim kaynaklarında bulunabilir. Ek olarak, iç ve dış değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin yönetilmesiyle ilgili performans ölçütleri de dâhil olmak üzere, iç denetim faaliyetinin UMUÇ'un Zorunlu Rehberlere uyum durumunun ölçülmesine yardımcı olurlar. Sektör standartlarıyla yapılan kıyaslamaların (benchmarking) sonuçları da bu amaçla kullanılabilir.

Standart 2000 sadece iç denetim faaliyeti düzeyinde değil, aynı zamanda münferit iç denetçiler düzeyinde de uyum kanıtları gerektirdiğinden, 1200 serisi standartları destekleyen kanıt ve dokümanlar da bu amaçla faydalı olabilirler. Bu, performansa ve uyum durumuna bağlı ölçütler temelinde, iç denetim faaliyeti ve münferit iç denetçiler hakkında yapılan yönetici değerlendirmelerini ve akran değerlendirmelerini içerebilir.

2000 serisi standartlara (yani, 2010 ile 2070 arası standartlar) uyum kanıtları, Standart 2000'e uyumla ilgili ek kanıtları da sağlarlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2010

Standart 2010 - Planlama

İç Denetim Yöneticisi, kurumun hedeflerine uygun olarak, iç denetim faaliyetinin önceliklerini belirleyen bir risk esaslı plan yapmalıdır.

Yorum:

Risk esaslı planı hazırlamak için, iç denetim yöneticisi, üst yönetim ve yönetim kuruluna danışır ve kurumun stratejilerini, temel iş hedeflerini, ilgili risklerini ve risk yönetim süreçlerini kavrar. İç denetim yöneticisi, kurumun faaliyetlerinde, risklerinde, operasyonlarında, programlarında, sistemlerinde ve kontrollerinde meydana gelen değişikliklere karşılık olarak gerektiğinde planı gözden geçirmek ve değişikliklere uyarlamak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim planının amacı, iç denetim faaliyetleri kapsamında, kurumun hedeflerine ulaşma kabiliyetini etkileyebilecek anahtar risklere en çok maruz kalan alanların yeterli düzeyde incelenmesini sağlamaktır. Bu standart, kurumun stratejileri, iş hedefleri, riskleri ve risk yönetim süreçlerini anlamak için üst yönetimle ve yönetim kuruluyla görüş alışverişinde bulunmak suretiyle iç denetim planı hazırlama çalışmalarına başlaması konusunda İç Denetim Yöneticisini (İDY) yönlendirir. Böylelikle, İDY, riski değerlendirmek, belgelemek, kayıt altına almak ve yönetmek üzere kurumun resmi bir risk yönetimi çerçevesi kullanıp kullanmadığı da dâhil olmak üzere, kurumsal risk yönetim süreçlerinin olgunluk seviyesini göz önünde bulundurur. Olgunluk seviyesi daha düşük olan kurumlar, resmi risk yönetimi araçlarını daha az kullanabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İDY, iç denetim planı hazırlama sürecinin bir parçası olarak, genellikle yönetimin yapmış olabileceği tüm risk değerlendirmelerinin sonuçlarını da gözden geçirir. İDY, kurum genelinde çeşitli kademelerdeki yöneticilerin yanı sıra yönetim kurulundan ve diğer paydaşlardan, risklerle ilgili ek bilgi ve girdiler toplamak üzere mülakat, anket, toplantı ve çalıştay gibi araçlardan istifade edebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Kurumun risk yönetimine ilişkin yaklaşımı hakkında yapılacak bu gözden geçirme, İç Denetim Yöneticisine yürütülebilecek olası denetim görevlerinin bir listesinin çıkartılması ile sonuçlanan, denetime tâbi tutulabilecek tüm risk alanlarını içeren denetim evrenini nasıl organize edeceğine veya güncelleyebileceğine ilişkin karar vermesinde yardımcı olabilir. Denetim evreni, kurumun stratejik planıyla bağlantılı projeleri ve girişimleri kapsar ve iş birimleri, ürün veya hizmet hatları, süreçler, programlar, sistemler veya kontroller esas alınarak tertiplenebilir.

Kritik risklerin belirli hedeflerle ve iş süreçleriyle ilişkilendirilmesi, İç Denetim Yöneticisinin denetim evrenini organize etmesine ve risklerle ilgili öncelik sıralaması yapmasına yardımcı olur. İDY, hem kurum içi hem de kurum dışı riskleri değerlendirmek için risk faktörü yaklaşımı kullanır. Kurum içi riskler, anahtar ürünleri ve hizmetleri, personeli ve sistemleri etkileyebilir. İç risklerle ilişkili risk faktörleri yapılan son denetimden bu yana meydana gelen risk değişiminin derecesini, kontrollerin kalitesini ve diğer unsurları içermektedir. Dış riskler ise, rekabete, tedarikçilere veya diğer sektörel meselelere bağlı olabilir. Dış risklere ilişkin risk faktörleri, o tarih itibarıyla devam eden mevzuat veya kanun değişiklik çalışmalarını ve diğer politik ve ekonomik faktörleri içerebilir.

Kurumun anahtar risklerinin tümünün (mümkün olduğu ölçüde) denetim evrenine dâhil edilmiş olmasını temin etmek için, iç denetim faaliyeti tipik olarak, üst yönetim tarafından tanımlanmış bulunan anahtar riskleri bağımsız bir şekilde gözden geçirir ve doğrular. Standart 2010.A1'e göre, iç denetim planı üst yönetim ve yönetim kurulunun girdileri göz önünde bulunduracak şekilde en az yılda bir kez yapılan yazılı bir risk değerlendirmesine dayanmak zorundadır. Terimler Sözlüğünde belirtildiği gibi, riskler etki ve olasılık açılarından ölçülür.

İç denetim planını geliştirirken, İDY, hem yönetim kurulu ve/veya üst yönetimin taleplerini hem de iç denetim faaliyetinin diğer kurum içi ve kurum dışı güvence sağlayıcılarının çalışmalarına itimat dip edemeyeceğini göz önünde bulundurur (Standart 2050 uyarınca).

Yukarıda bahsi geçen bilgiler toplandıktan ve gözden geçirildikten sonra, İDY, genellikle aşağıdakileri kapsayan bir iç denetim planı geliştirir:



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Teklif edilen denetim görevlerinin bir listesi (ve üstlenilecek görevlerin güvence görevleri mi yoksa danışmanlık hizmetleri mi olduğuna dair açıklama).
- Teklif edilen görevlerin her birinin seçim gerekçeleri (örneğin, risk derecelendirme, son denetimden bu yana geçen süre, yönetimde meydana gelen değişiklikler vb.).
- Teklif edilen her bir görevin amaç ve kapsamı.
- İç denetim stratejisinden ortaya çıkan, fakat bir denetim göreviyle doğrudan ilgili olmayan girişimlerin ve projelerin listesi.

Her ne kadar denetim planlarının yıllık olarak hazırlanması olağan bir durum olsa da zaman zaman bir başka döngüye göre de hazırlanabilir. Örneğin, iç denetim faaliyeti 12 aylık bir denetim planı oluşturabilir ve üçer aylık dönemler halinde projeleri yeniden gözden geçirebilir. Ya da, iç denetim faaliyeti, çok yıllık bir denetim planı hazırlayabilir ve bu planı yıllık olarak değerlendirmeye alabilir.

İDY, çeşitli paydaşların öncelikleri arasındaki uyumu sağlamak üzere, iç denetim planını yönetim kurulu, üst yönetim ve diğer paydaşlarla görüşür ve tartışır. İDY, aynı zamanda, plana dahil edilmeyen bazı risk alanlarının da olduğunu kabul eder ve bildirir. Örneğin, yapılan bu görüşmeler, yönetim kurulu ve üst yönetimin risk yönetimiyle ilgili görev ve sorumlulukları ile iç denetim faaliyetlerinin bağımsızlığı ve objektifliğini korumakla ilgili standartların (Standart 1100'den Standart 1130.C2'ye kadar) gözden geçirilmesine yönelik İDY için bir fırsat olabilir. İDY, denetim planını son haline getirmeden önce, paydaşlardan aldığı tüm geri bildirimleri dikkatlice değerlendirir.

İç denetim planı, İç Denetim Yöneticisinin kurumun faaliyetlerinde, risklerinde, operasyonlarında, programlarında, sistemlerinde ve kontrollerinde meydana gelen değişiklikler doğrultusunda planı gözden geçirmesine ve gerekli gördüğü takdirde uyarlamasına olanak verebilecek esnekliktedir. Standart 2020 uyarınca, planda yapılan önemli değişikliklerin, gözden geçirmeleri ve onaylamaları için yönetim kurulu ve üst yönetime bildirilmesi zorunludur.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2010'a uyuma yönelik kanıtlar, belgelerle kayıt altına alınmış olan iç denetim planının yanı sıra planın hazırlanmasında esas alınan risk değerlendirmesinde de bulunmaktadır. Ayrıca, İç Denetim Yöneticisinin yönetim kurulu ve üst yönetimle denetim evrenini ve risk değerlendirmesini görüştüğü toplantılara ait tutanaklarda da destekleyici kanıtlar bulunabilir. Ek olarak, kurumun çeşitli kademelerindeki münferit yöneticilerle yapılan benzeri görüşmeleri belgelendirmek amacıyla "görüşme notları" da kullanılabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2020

Standart 2020 – Bildirim ve Onay

İç Denetim Yöneticisi, önemli ara değişiklikler de dâhil, iç denetim faaliyetinin planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını, gözden geçirme ve onay için üst yönetime, denetim komitesine ve yönetim kuruluna bildirmek zorundadır. İç Denetim Yöneticisi, kaynak sınırlamalarının etkilerini de bildirmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yöneticisi (İDY); iç denetim planını, iç denetim faaliyetinin kaynak ihtiyaçlarını ve kaynak kısıtlamalarının etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirmeden önce, planlama süreci esnasında tanımladığı risk-temelli önceliklere dayanan iç denetim planının uygulanması için gereken kaynakları tespit eder (Standart 2010). Bu kaynaklar, insanları (örn. çalışma saatleri ve iş becerileri), teknolojiyi (örn. denetim araç-gereçleri ve teknikleri), zamanlama/program (kaynakların mevcudiyeti ve müsaitliği) ve fonlamayı kapsayabilir. Bu kaynakların bir kısmı, genellikle, kurumu etkileyebilecek beklenmedik riskler ve üst yönetimin ve/veya yönetim kurulunun talep ettiği danışmanlık görev ve hizmetleri gibi, iç denetim planında meydana gelebilecek değişiklikleri karşılamak için ayrılır. Örneğin, şirketlerin elden çıkartılması veya şirket birleşmeleri, politik belirsizlikler veya düzenlemelerdeki değişikliklerden dolayı yeni bir iç denetim projesi ihtiyacı doğabilir.

İDY, yönetim kurulu ve üst yönetimin müzakereyi gerektirecek düzeyde önemli değişikliklere işaret edecek kıstaslar hakkında ve bu değişikliklerin bildirilmesine ilişkin bir protokol üzerinde önceden mutabakata varmaları bu süreç için faydalı olur. Bu kıstasları iç denetim yönetmeliğine veya başka bir dokümana kaydetmek de yardımcı olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, çoğunlukla, iç denetim planını oluşturan denetimleri ayrıntılarıyla listeler ve ardından, her denetim projesinin tamamlanması için gerekebilecek kaynakların türlerini ve miktarını tespit eder. Tahminler, genellikle, belirli bir projeyle ilgili geçmiş deneyimlere veya benzer projelerle yapılan karşılaştırmalara dayanır. İDY, planın önceliklerinin yerine getirilmesi için ihtiyaç duyulan kaynakları, herhangi bir boşluk bulunup bulunmadığını belirlemek için iç denetim faaliyetinin kullandığı kaynaklarla karşılaştırabilir. Bu karşılaştırma, kaynak kısıtlamalarının etkisini saptamak için temel alınabilir.

İDY çoğunlukla, iç denetim planını onay için yönetim kuruluna resmen sunmadan önce, teklif ettiği plana ilişkin katkılarını istemek amacıyla üst düzey yöneticilerin kendileriyle görüşür. Bu görüşmelerde, İDY, üst düzey yöneticilerin ifade edebilecekleri kaygı ve endişelerini değerlendirebilir; onların yaptıkları geri bildirimleri (uygunsa) plana dâhil edebilir ve onların planla ilgili desteklerini alabilir. Bu süreç, teklif edilen denetim görevlerinin zamanlaması ve kaynakların mevcudiyetiyle ilgili ek bilgiler toplamayı da içerebilir. Ayrıca, işin kapsamını etkileyen değişiklikleri de içerebilir. İDY'nin bu görüşmelerden edindiği izlenim ve bilgiler, yönetim kuruluna onay için sunulmadan önce iç denetim planında bir değişiklik yapmaya gerek olup olmadığının belirlenmesinde de yardımcı olur.

İDY, iç denetim planını, yönetim kuruluna, çoğunlukla üst yönetimin de katılabildiği bir toplantıda sunar. Teklif edilen iç denetim planı aşağıdakileri içerebilir:

- Önerilen denetim görevlerinin bir listesi (ve üstlenilecek görevlerin güvence görevleri mi yoksa danışmanlık hizmetleri mi olduğuna dair bir açıklama).
- Önerilen görevlerin her birinin seçilme gerekçeleri (örneğin, risk derecelendirmesi, son denetimden bu yana geçen süre, yönetimde meydana gelen değişiklikler vb.).
- Önerilen tüm görevlerin amaçları ve kapsamı.
- İç denetim stratejisinden ortaya çıkan, fakat doğrudan doğruya bir denetim göreviyle ilgili olmayan ele alınması düşünülen girişimlerin veya projelerin bir listesi.

Kaynak sınırlamaları, iç denetim planındaki öncelikleri etkiler. Örneğin, planda önerilen her görevin yerine getirilebilmesi için kaynakların yeterli olmadığı durumlarda, bazı görevler ertelenebilir ve bazı risklere değinilmeyebilir. İDY yönetim kuruluna yaptığı sunumda, hem teklif ettiği iç denetim planını, hem de bu planın dayandığı risk değerlendirmesini tartışmaya açar. Bu bağlamda, planda ele alınacak riskler ile birlikte kaynak kısıtlamalarından dolayı ele alınamayacak riskleri de gösterir. Yönetim kurulu üyeleri, iç denetim planına nihai onaylarını vermeden önce bu bilgileri tartışabilir ve önerilerde bulunabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İç denetim planı, kurumun faaliyetleri, riskleri, operasyonları, programları, sistemleri ve kontrollerinde meydana gelen değişiklikleri dikkate alarak gerektiğinde İDY'nin planı değiştirmesine olanak verebilecek esneklikte oluşturulur. Bununla birlikte, iç denetim planındaki *önemli* değişiklikler, bu değişikliklerin altında yatan gerekçeler ve olası etkilerinin, onaylarını almak amacıyla üst yönetim ve yönetim kuruluyla birlikte İDY tarafından incelenmesi gerekir. Üç ayda bir ya da altı ayda bir düzenli olarak yapılan yönetim kurulu toplantıları, iç denetim planının gözden geçirilmesine ve değiştirilmesine olanak sağlar.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İDY, iç denetim planının dağıtımına ilişkin kayıtları saklayarak Standart 2020'ye uyulduğunu gösterebilir. İDY, aynı zamanda, inceleme ve onay için sunulan iç denetim planını da içeren yönetim kurulu toplantı tutanaklarının bir kopyası da uyuma ilişkin kanıt olabilir. Üst yönetimle yapılan bireysel görüşmeler, iç denetim faaliyetinin risk değerlendirme sürecinde tutulan notlarla, hatırlatıcı yazılarla ya da e-postalarla belgelenebilir. Normalde, yönetim kurulu toplantı tutanakları, yönetim kurulunun iç denetim planını, ara değişiklikleri ve/veya kaynak kısıtlamalarının etkilerini görüşmesine, tartışmasına ve onaylamasına ilişkin kayıtları da içerir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2030

Standart 2030 – Kaynak Yönetimi

İç Denetim Yöneticisi, onaylı planın uygulanabilmesi için, iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasını ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak zorundadır.

Yorum:

Uygun, planı gerçekleştirmek için gerekli olan bilgi, yetenek ve diğer vasıfların karışımını ifade etmektedir. Yeterli, planı gerçekleştirmek için gerekli kaynakların miktarına işaret etmektedir. Kaynaklar, onaylı planın başarılmasını en iyi şekilde sağlamak üzere kullanıldığı zaman etkin bir şekilde kullanılmış sayılır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim planını geliştirirken (Standart 2010) ve bu planı yönetim kuruluyla ve üst yönetimle (Standart 2020) gözden geçirirken, İç Denetim Yöneticisi (İDY), planın önceliklerini hayata geçirmek için ihtiyaç duyulan kaynakları dikkate alır ve tartışmaya açar. Standart 2030 uygulamasında, İDY, genellikle, uygulamaya başlamadan önce, yönetim kurulunca onaylanmış iç denetim planında iç denetim faaliyeti için tahsis edilmiş kaynaklar hakkında daha derin bir inceleme yapar.

İDY, planı uygulamak için kullanabileceği iç denetim personeli sayısını ve onların verimli çalışma saatleri toplamını kurumun takvim kısıtlamalarını da göz önüne alarak dikkatle ve



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

titizlikle değerlendirebilir. Verimli çalışma saatleri kavramı, genellikle, ücretli izin, eğitimde geçirilen süre ve idari görevlerde geçirilen süre gibi faktörleri kapsamaz. İç denetim faaliyetinin kolektif bilgi birikimi, becerileri ve diğer yetkinlikleri hakkında bilgi edinmek için, İDY, varsa detaylı beceri değerlendirmesini gözden geçirebilir ya da çalışanların performans değerlendirmelerinden veya denetim-sonrası anketlerinden elde ettiği bilgileri toplayabilir.

İDY, aynı zamanda, değerlendirmelerini onaylanmış bütçeye yansıtma isteyebilir ve planı gerçekleştirmek amacıyla gereken eğitim, teknoloji veya ilave personel için kullanabileceği fonları da dikkate almak isteyebilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Onaylanmış iç denetim planında tanımlanmış bulunan görevlere özgü kaynakları tahsis ederken, İDY, görevleri ifa etmek için gereken belirli beceriler ve sürenin mevcut kaynaklarla karşılanıp karşılanamayacağını değerlendirebilir. Bu süreçte, İDY, tipik olarak, tespit edilebilmiş tüm eksikleri gidermek için gayret gösterir.

İç denetim personelinin bilgileri, becerileri ve yetkinlikleriyle ilişkili eksikleri gidermek için, İDY, mevcut personel için eğitim sağlayabilir, kurum içinden bir uzmanın konuk denetçi olarak hizmet etmek üzere görevlendirilmesini talep edebilir, ek personel veya bir dış hizmet sağlayıcısı görevlendirebilir. Mevcut kaynakların planlanmış görevlerin yeterli ve etkin bir şekilde ifa edilebilmesi için yetersiz kalması halinde, İDY, görevleri gerçekleştirmek için ek personel istihdam edebilir; eş kaynak veya dış kaynak kullanımı düzenlemelerine girebilir; bir veya birden fazla konuk denetçiden istifade edebilir ya da dönüşümlü denetim programı hazırlayabilir.

İç denetim görevleri için bir program geliştirirken, İDY, kurumun ve münferit iç denetçilerin takvimlerini dikkate aldığı gibi, denetlenebilir alanların ve birimlerin müsait olup olmadığını da değerlendirir. Örneğin, bir denetim görevinin yılın belli bir döneminde gerçekleştirilmesi gerektiği takdirde, görevin tamamlanabilmesi için ihtiyaç duyulan kaynakların da o süreç içerisinde kullanılabilir olması gerekir. Aynı şekilde, yılın belirli bir döneminde, iş ihtiyaçları sebebiyle, denetlenecek alanın veya birimin, denetim faaliyetleri için uygun olmaması veya yeterli zamanı olmaması halinde, denetim görevleri programı o dönemi kapsamayacak şekilde hazırlanır.

İç Denetim Yöneticisinin kaynak kısıtlamalarının etkisi (Standart 2020) ve hazırlanmış olduğu planla ilgili iç denetim biriminin performansı (Standart 2060) hakkında bir rapor hazırlaması gerektiği için, İç Denetim Yöneticisinin kaynakların genel yeterlilik düzeyini sürekli ölçmesi ve değerlendirmesi önemlidir. Bahsi geçen kaynakların uygun, yeterli ve etkin kullanılıp kullanılmadığını teyit etmek için, İDY, iç denetim faaliyetinin performansını değerlendiren ve iç denetim müşterilerinden geri bildirim isteyen ölçütler oluşturur.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2030'a uyulduğunu gösteren kanıtlar arasında, denetim görevleri ve bu görevlere tahsis edilecek kaynakların öngörülen tahmini programını da içeren iç denetim planından söz edilebilir. Ek olarak, kaynakların etkin kullanıldığını doğrulamak amacıyla, denetim sonrasında bütçelenmiş saatler ile fiilen kullanılan saatler arasında bir karşılaştırma yapıp sonuçları kaydedilebilir. Müşterilerin iç denetim faaliyeti ve münferit iç denetçilerin performansı ile ilgili yaptığı değerlendirmelerin sonuçları, sıklıkla, denetim sonrası raporlarına, anketlerine ve yıllık raporlarına kaydedilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2040

Standart 2040 – Politika ve Prosedürler

İç Denetim Yöneticisi, iç denetim faaliyetini yönlendirmek amacıyla yönelik politika ve prosedürleri belirlemek zorundadır.

Yorum:

Politika ve prosedürlerin şekli ve içeriği, iç denetim faaliyetinin büyüklüğüne ve yapısına ve işin karmaşıklığına bağlıdır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim faaliyetine kılavuzluk edecek politika ve prosedürleri belirlemek ve hayata geçirmek için, İç Denetim Yöneticisi (İDY) çeşitli unsurları dikkate alır. İç denetim politikaları ve prosedürlerinin Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin (UMUÇ) Zorunlu Kılavuzlarına uyumlu olmasını sağlamak şarttır. Ayrıca, iç denetim yönetmeliğine uyumun sağlanması, paydaşların beklentilerinin karşılanmasına da yardımcı olur.

İDY, IIA aracılığıyla temin edilebilecek materyaller de dâhil bilgileri, örnekleri ve şablonları toplayarak politika ve prosedürleri hazırlamaya ve formüle etmeye başlayabilir. Bu şablonlar, hem belirli iç denetim faaliyeti gereksinimlerine hem de kuruma uyacak şekilde uyarlanabilirler.

İDY'nin kurumdaki lider pozisyonların iç denetim politikaları ve prosedürlerini incelemeyi ve/veya onaylamayı bekleyip beklemediği de dâhil olmak üzere, kurumun mevcut stratejileri, politikaları ve süreçlerini dikkate alması ve değerlendirmesi önemlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY'nin Standart 2040'ı uygulaması, büyük ölçüde, kurumun ve iç denetim faaliyetinin yapısına, olgunluğuna ve karmaşıklık seviyesine bağlıdır. Büyük ve olgunlaşmış bir iç denetim faaliyetinin politika ve prosedürlerini içeren ve açıklayan resmi bir iç denetim operasyonları elkitabı bulunabilir, fakat daha küçük veya daha az olgunlaşmış kurumların böyle bir elkitabı bulunmayabilir. Bunun yerine, politikalar ve prosedürler ayrı ve bağımsız dokümanlar olarak yayınlanabilir ya da bir denetim yönetimi yazılım programının bir parçası olarak entegre edilebilirler.

Bir iç denetim elkitabına genellikle aşağıdaki konu başlıkları dâhil edilir ya da aksi halde, aşağıdaki konu başlıkları iç denetim faaliyetine rehberlik etmesine yardımcı olmak amacıyla dokümante edilirler:

- İç denetim politikaları
 - İç denetim faaliyetinin genel amacı ve sorumlulukları.
 - UMUÇ Zorunlu Kılavuzlarına uyum.
 - Bağımsızlık ve objektiflik.
 - Etik.
 - Gizli bilgilerin korunması.
 - Kayıtların saklanması.
- İç denetim prosedürleri
 - Risk temelli denetim planının hazırlanması.
 - Denetimin planlanması ve görev iş programının hazırlanması.
 - Denetim görevlerinin yerine getirilmesi.
 - Denetim görevlerinin kaydedilmesi ve belgelendirilmesi.
 - Denetim sonuçlarının bildirilmesi / raporlama.
 - İzleme ve takip süreçleri.
- Kalite Güvence ve Geliştirme Programı
- İdari konular
 - Eğitim ve sertifikasyon fırsatları ve olanakları.
 - Sürekli eğitim gereksinimleri.
 - Performans değerlendirmeleri.

İç denetim personelinin iç denetim politikaları ve prosedürleri konusunda usulünce ve yeterince bilgilendirilmesini temin etmek amacıyla, İDY, bu amaca yönelik ayrı dokümanlar, eğitim



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

malzemeleri veya kapsamlı bir elkitabı çıkartabilir ve bu bilgilerin gözden geçirilmesi için eğitim toplantıları düzenleyebilir. İDY, iç denetçilerin politika ve prosedürleri okuduklarını ve anladıklarını teyit ettikleri beyan formlarını imzalamalarını da talep edebilir.

İç denetim politikaları ve prosedürlerinin İDY tarafından ya da iç denetim süreçlerini ve yeni ortaya çıkan sorunları takip etmekle görevli bir iç denetim müdürü tarafından periyodik olarak gözden geçirilmesi gerekir. Bu gözden geçirme çalışmaları, iç denetim faaliyetinin kendi iç değerlendirmelerinin (Standart 1311) kapsamına alınabileceği gibi, en azından beş yılda bir tekrarlanan dış değerlendirmelerine (Standart 1312) de dâhil edilebilir.

Kalite güvence ve geliştirme programına cevaben ya da iç denetçilerden veya denetlenen birimlerden (örneğin, bir müşteri memnuniyeti anketi yoluyla) alınan geri bildirimlere istinaden operasyonel değişikliklere yönelik öneriler ortaya atılabilir. Usul veya prosedür değişiklikleri yapılması halinde, bu değişiklikler, iyice anlaşılmasını ve kavranmalarını temin etmek amacıyla yazılı olarak bildirilebilir ve/veya iç denetim personel toplantılarında tartışılabilir. Bu konuda (örneğin, yeni prosedürleri göstermek için) eğitim çalışmaları da yapılabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Politika ve prosedürlerin dokümante edilmesi, Standart 2040'a uyumun kanıtlanmasına yardımcı olur. İç denetim politikaları ve prosedürlerinin iç denetim personeline açıkça bildirildiği ve açıklandığına dair kanıtlar arasında iç denetim personel toplantısı gündemleri ve tutanakları, e-posta mesajları, imzalı teyit beyanları, eğitim programı veya benzeri dokümanlar sayılabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2050

Standart 2050 – Eşgüdüm (Koordinasyon) ve İtimat

İç Denetim Yöneticisi; aynı çalışmaların gereksiz yere tekrarlanmasını asgarîye indirmek ve işin kapsamını en uygun şekilde belirlemek amacıyla, diğer iç ve dış güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarla, mevcut bilgileri paylaşmalı, faaliyetleri koordine etmeli ve onların işlerine itimat etmeyi değerlendirmelidir.

Yorum:

Faaliyetleri koordine ederken, iç denetim yöneticisi diğer güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarının çalışmalarına itimat edip bel bağlayabilir. İtimat temelinde tutarlı bir süreç kurulmalıdır ve iç denetim yöneticisi güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcıların yetkinlik, objektiflik ve gerekli mesleki özeni göstermelerini dikkate almalıdır. İç denetim yöneticisi, aynı zamanda diğer sağlayıcılar tarafından gerçekleştirilen güvence ve danışmanlık hizmetlerinin kapsamı, hedefleri ve sonuçları konusunda net bir anlayışa sahip olmalıdır. Başkalarının çalışmalarına güven sağlandığı takdirde dahi iç denetim yöneticisi iç denetim faaliyeti tarafından ulaşılan görüşlerden ve görüşlerin sağlanması için yeterli desteği sağlamaktan sorumludur.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayanların görev ve sorumlulukları kurumdan kuruma değişiklik gösterir. Dolayısıyla, onların çalışmalarını koordine etme görevine başlarken, İç Denetim Yöneticisi (İDY), organizasyon şemasını ve yönetim kurulu toplantı gündemlerini veya tutanaklarını incelemek suretiyle, mevcut güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayanların



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

üstlendikleri çeşitli rolleri saptar. Bu roller, genellikle, iç hizmet sağlayıcılar ya da dış hizmet sağlayıcılar olarak sınıflandırılır.

- İç hizmet sağlayıcılar, doğrudan üst yönetime bağlı ya da üst yönetimin bir parçası olarak gözetim fonksiyonlarını yerine getirirler. Onların faaliyet alanları, çevre, finansal kontrol, sağlık ve güvenlik, BT güvenliği, hukuk, risk yönetimi, uyum ve kalite güvencesi gibi konuları içerebilir. IIA'nın (Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü) Üç Savunma Hattı modeline göre, bunlar sıklıkla "ikinci savunma hattı" faaliyetleri olarak nitelendirilir.
- Dış güvence hizmet sağlayıcıları, üst yönetime veya dış paydaşlara bağlı olabilecekleri gibi, İç Denetim Yöneticisi tarafından da işe alınabilir ve doğrudan kendisine bağlı olabilirler.

Güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcıları tespit edildikten sonra, İç Denetim Yöneticisi, kurumun gizlilik koşullarına uygun olarak onlarla paylaşılacak bilgi miktarını ve tipini belirler. İç Denetim Yöneticisinin, özellikle dış hizmet sağlayıcılarla gizli bilgilerin paylaşılması konusunda getirilen kısıtlamaları dikkate alarak hareket etmesi önemlidir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç Denetim Yöneticisi, kurumun güvence ve danışmanlık faaliyetlerinin eşgüdüm içinde sürdürülebilmesini sağlamak gayesiyle yeterli bilgi toplamak için hizmet sağlayıcıların her biriyle görüşür. Kurumun gizlilik koşulları ve sınırlamaları çerçevesinde, taraflar, yapılması planlanan incelemeler, değerlendirmeler ve denetim çalışmalarının hedefleri, kapsamı ve zamanlamasına ilişkin bilgileri; eski denetimlerin sonuçlarını, birbirlerinin yaptıkları çalışmalara karşılıklı olarak bel bağlama imkânlarını paylaşırlar.

Güvence faaliyetlerini koordine etme süreci kurumdan kuruma farklılık gösterir. Daha küçük çaplı kurumlarda, koordinasyon çalışmaları gayri resmi bir biçimde yürütülebilir. Büyük veya düzenlemelerin yoğun olduğu organizasyonlarda ise, koordinasyon çalışmaları resmi ve karmaşık olabilir.

Güvence görevlerinin kapsama alanını koordine etmenin yollarından biri de, tespit edilen önemli risk kategorileriyle, ilgili güvence kaynakları arasında bağlantı kurmak ve her risk kategorisine verilen güvence seviyesini derecelendirmek yoluyla bir güvence haritası oluşturmaktır. Güvence haritası çok kapsamlı olduğu için güvence kapsama alanı içerisindeki tüm mükerrerlikleri ve boşlukları açığa çıkartmakta ve bu yolla, İç Denetim Yöneticisine risk alanlarının her birinde güvence hizmetlerinin yeterliliğini değerlendirme olanağı sağlamaktadır. Mükerrer işleri asgari düzeye indirmek ve güvence görevlerinin kapsama alanı içindeki verimliliğini ve etkinliğini azami düzeye çıkartmak için ilgili faaliyetlerin nasıl koordine



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

edileceği konusunda tarafların bir uzlaşmaya varabilmesi amacıyla, elde edilen sonuçlar diğer güvence hizmeti sağlayıcılarla müzakere edilebilir.

Güvence kapsama alanının koordinasyonuna yönelik başka bir yaklaşım da, iç denetim görevlerinin çeşitlerini, sıklığını azaltmak ve gereğinden fazla olası engellemek gayesiyle, iç denetim faaliyetinin uyum fonksiyonu gibi bir ikinci savunma hattı işlevi ile güvence çalışmalarını koordine edebileceği bir birleştirilmiş güvence modelidir.

Eşgüdüm faaliyetlerine ilişkin örnekler aşağıda verilmiştir:

- Planlanan çalışmanın niteliğini, kapsamını ve zamanlamasını eş zamanlı hale getirmek;
- Güvence teknikleri, yöntemleri ve terminolojisi hakkında genel bir anlayış birliğine varılmasını sağlamak;
- İlgili tarafların birbirlerinin çalışma programlarına, çalışma dokümanlarına ve raporlarına erişme olanağı sağlamak;
- Çalışmalarda mükerreriği asgari düzeye indirmek için tarafların birbirlerinin çalışmalarına dayanması / bel bağlaması ya da itibar etmesi;
- Tamamlanan çalışmaların sonuçlarına istinaden, planlanan çalışmanın zamanlamasıyla ilgili bir ayarlama yapmaya ihtiyaç duyulup duyulmadığını belirlemek için fasıllı olarak toplantılar yapmak.

İç Denetim Yöneticisi, iç denetim faaliyetinin uzmanlık alanı dışında kalan özel uzmanlıklardan yararlanmak veya risk kapsama alanını iç denetim planının dışına doğru genişletmek gibi çeşitli sebeplerle diğer(dış) hizmet sağlayıcıların çalışmalarına dayanmayı ve güvenmeyi tercih edebilir. Bununla birlikte, iç denetim faaliyetinin bir dış hizmet sağlayıcısının çalışmasına dayanarak hareket etmesi durumunda da, iç denetim faaliyetinin ulaştığı sonuçlar ve ifade ettiği mütalaa ve görüşlerin nihai sorumluluğunu İç Denetim Yöneticisi üzerine alır. Bu sebeple, iç denetim faaliyetinin dış hizmet sağlayıcılarının işlerine dayanarak hareket edip edemeyeceğini belirlemek amacıyla, İç Denetim Yöneticisinin tutarlı bir süreç ve kıstaslar seti belirlemesi şarttır. Bu süreçte, İç Denetim Yöneticisi:

- Dış hizmet sağlayıcısının bir menfaat çatışmasının içinde olup olmadığını veya bir menfaat çatışmasına taraf olmuş gibi görünüp görünmediğini ve bu menfaat çatışmasını ilgili makamlara bildirip bildirmediğini dikkate almak suretiyle hizmet sağlayıcısının objektifliğini değerlendirir;
- Dış hizmet sağlayıcısının hiyerarşik olarak bağlı olduğu kişi veya kişilerle olan ilişkilerini ve bunların etkilerini incelemek yoluyla dış hizmet sağlayıcısının bağımsızlığını dikkate alır;



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Dış hizmet sağlayıcısının mesleki deneyiminin, vasıflarının, sertifikalarının ve ilişkilerinin uygun olup olmadığını ve güncelliğini doğrulamak yoluyla dış hizmet sağlayıcısının yetkinliğini teyit eder;
- Dış hizmet sağlayıcısının görevini yerine getirmek için benimsediği davranışların unsurlarını (örneğin, hizmet sağlayıcısının kullandığı yöntem ve görevin doğru planlanıp planlanmadığı, denetlenip denetlenmediği, dokümanite edilip edilmediği ve incelenip incelenmediği gibi) incelemek yoluyla gereken mesleki özeni gösterip göstermediğini değerlendirir.
- İç Denetim Yöneticisi, aynı zamanda, hizmet sağlayıcısının yaptığı işe ne kadar güvenebileceğini tespit etmek amacıyla fiilen ifa edilen denetim çalışmasının kapsamı, amaçları ve sonuçlarını daha iyi anlamak için de gayret gösterebilir. İç Denetim Yöneticisi, genellikle, dış hizmet sağlayıcısının elde ettiği bulguların kabul edilebilir olup olmadığını ve bu bulguların yeterli, güvenilir ve ilgili denetim kanıtları esas alınarak elde edilip edilmediğini değerlendirir. İç Denetim Yöneticisi, istenen güven seviyesini desteklemek veya artırmak amacıyla yeterli kanıtların elde edilmesi için bir ilave çalışmanın veya testin gerekli olup olmadığını tespit eder. İlave çalışmaya ihtiyaç duyulması halinde, iç denetim faaliyeti, aynı görevi daha önce yerine getiren dış hizmet sağlayıcısının elde ettiği sonuçları yeniden teste tâbi tutabilir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2050'ye uyulup uyulmadığına dair kanıtlar, güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarının farklı görev ve sorumluluklarıyla ilgili yapılan iletişimi de içerebilir ve bu iletişim münferit güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarla yapılan görüşmelere ilişkin "görüşme tutanaklarında" veya yönetim kurulu ve üst yönetimle yapılan toplantılara ilişkin "toplantı tutanaklarında" kaydedilmiş olabilir. Dış hizmet sağlayıcıların çalışmalarını kullanmak ve onların çalışmalarına güvenmekle ilgili koşullara uyum, aynı zamanda, İç Denetim Yöneticisinin, iç denetim faaliyetinin dış hizmet sağlayıcısının yaptığı işe bel bağlayıp bağlamayacağını tespit etmek için uygulanan süreç ve kıstasları belgelendirilmesi yoluyla da kanıtlanabilir. Güvence ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarının koordine edilmesiyle ilgili koşullara uyum, alanların her birinde, hangi dış hizmet sağlayıcısının güvence veya danışmanlık hizmeti sağlamakla yükümlü olduğunu saptamaya olanak sağlayan güvence haritaları ve/veya birleştirilmiş iç denetim planları aracılığıyla gösterilebilir ve ispat edilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2060

Standart 2060 – Üst Yönetim ve Yönetim Kuruluna Raporlamalar

İç Denetim Yöneticisi, iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ve plana kıyasla performansı konularında ve Etik Kuralları ve Standartlar ile uyumu konusunda, üst yönetime ve yönetim kuruluna dönemsel raporlar sunmak zorundadır. Bu raporlar, suiistimal risklerini, yönetim sorunlarını ve üst yönetimin ve/veya yönetim kurulunun dikkatini çekebilecek başka konuların da dâhil olduğu önemli riskleri ve kontrol sorunlarını içermek zorundadır.

Yorum:

Raporlamanın sıklığı ve içeriği, iç denetim yöneticisi, üst yönetim ve kurul ile işbirliği dâhilinde belirlenir. Raporlamanın sıklığı ve içeriği, iletilecek bilginin önemi ile üst yönetim ve/veya kurul tarafından alınacak tedbirlerin aciliyetine bağlıdır.

İç denetim yöneticisinin üst yönetim ve kurula yapacağı raporlama ve iletişim aşağıdaki bilgileri içermelidir:

- Denetim Yönetmeliği.
- İç denetim faaliyetinin bağımsızlığı.
- Denetim planı ve planla karşılaştırmalı ilerleme.
- Kaynak gereksinimleri.
- Denetim faaliyetlerinin sonuçları.
- *Etik Kurallarına ve Standartlara uyum ve uyumla ilgili önemli konulara dikkat çeken aksiyon planları.*
- İç denetim yöneticisi tarafından Kurum için kabul edilemez olarak değerlendirilebilecek bir riske üst yönetimin yanıtı



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Bunlara ve diğer İç Denetim Yöneticisi ile ilişkili iletişim gerekliliklerine standartlarda atıfta bulunulmuştur.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Üst yönetim ve yönetim kurulu ile etkin ve etkili bir iletişim kurmak iç denetim yöneticisinin (İDY) temel sorumluluklarından biridir ve bu standart, İDY'nin Standartlarda sözü edilen birincil raporlama yükümlülüklerini bir araya getirmektedir. İDY, iletişim ile ilgili standartları uygularken, genellikle, üst yönetimin ve yönetim kurulunun denetim komitesi yönetmeliğinde de belirtilmiş olabilecek raporlama ve bildirim beklentilerini anlamak ister. İDY, üst yönetim ve yönetim kurulundan oluşan bu üç taraf, çeşitli türlerde denetim bilgisinin önemini ve aciliyetini belirlemenin yanı sıra, iç denetim raporlama sıklığını ve şeklini ve kurum için en uygun raporlama programını tartışarak müştereken karar verirler. Protokoller hakkında başlangıçta anlaşarak müşterek bir karara varmak, önemli ve acil riskleri veya kontrol olaylarını raporlarken ve üst yönetimin ve yönetim kurulunun bunlara ilişkin alacağı tedbirler konusunda İDY açısından faydalı ve yardımcı olabilir.

Bunlara ek olarak aşağıda belirtilenleri hazırlamak veya gözden geçirmek İDY için faydalı ve yardımcı olabilir:

- İç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluklarını içeren iç denetim yönetmeliği.
- Denetim planının gerçekleşmesi doğrultusunda iç denetim faaliyetinin ne kadar ilerleme sağladığını ölçmek amacıyla yönelik iç denetim planı ve kilit performans göstergeleri.
- İç denetim faaliyetinin Uluslararası Mesleki Uygulamalar Çerçevesinin (UMUÇ) zorunlu rehberine uygunluğunu ölçen Kalite Güvence ve Geliştirme Programı.
- Önemli risk ve kontrol sorunlarını belirleyecek süreçler.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 2060, raporlama sıklığı ve raporun içeriği konusunda ilgili taraflara bir esneklik tanınmasına rağmen, aslında bu unsurların hem üst yönetimin ve/veya yönetim kurulunun bu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

bildirimlere dayanarak almaları gereken tedbirlerin aciliyetine hem de verilen bilgilerin önem düzeyine bağlı olacağını da açıkça vurgulamaktadır. Ek olarak, bazı standartların raporlama sıklığı konusunda belirli şartları da vardır. Örneğin, en azından yılda bir kere bildirilmesi gereken konular arasında, iç denetim faaliyetinin kurumsal bağımsızlığı (Standart 1110) ve iç denetim faaliyetinin performansının devamlı izleme çalışmalarının sonuçları da (Standart 1320) bulunmaktadır.

Üst yönetim ve yönetim kurulu ile istikrarlı ve etkili bir iletişim sağlamak ve sürdürmek için, İDY, aşağıdaki konu başlıklarını kapsayan ve Standartlarda atıf yapılan tüm raporlama konularının bir kontrol listesini kullanmayı düşünebilir:

- İç denetim yönetmeliği,
- İç denetim faaliyetinin kurum içi bağımsızlığı,
- İç denetim planları, kaynak gereksinimleri ve performans,
- Denetim görevlerinin sonuçları,
- Kalite güvence ve geliştirme programı,
- *Etik Kurallar ve Standartlara Uyum*,
- Önemli riskler ve kontrol sorunları ve yönetimin bu riskleri kabul edip etmemesi.

Böyle bir kontrol listesi, tüm onay şartları hakkında iletişim ve hatırlatma notlarından oluşan bir program da içerebilir. Yönetim kurulu toplantı gündeminde bu konunun daimi bir konu başlığı olarak bulundurulması, İDY için düzenli bir iletişim fırsatı sağlar.

İç Denetim Yönetmeliği

Amaç, Yetki ve Sorumluluklar başlıklı Standart 1000'e göre, iç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumlulukları İç Denetim Yönetmeliğinde resmi olarak tanımlanmak zorundadır. İDY, İç Denetim Yönetmeliğini periyodik olarak gözden geçirmekle ve yönetmeliği onay için üst yönetime ve yönetim kuruluna sunmakla yükümlüdür. Zorunlu Rehberin İç Denetim Yönetmeliğinde Tanınması başlıklı Standart 1010'a göre, İç Denetim Yönetmeliğinde kabul edilen ve tanınan İç Denetimin Misyonu ve UMUÇ'un zorunlu unsurları da ayrıca tartışılmalıdır.

İç Denetim Faaliyetinin Kurum İçi Bağımsızlığı

Kurum İçi Bağımsızlık başlıklı Standart 1110'a göre, iç denetim faaliyetinin kurumsal bağımsızlığı, yıllık olarak yönetim kurulu tarafından onaylanmalı ve teyit edilmelidir. Ek olarak, Standart 1110.A1'e göre, iç denetimin kapsamının belirlenmesi, denetim işlerinin yürütülmesi veya denetim sonuçlarının bildirilmesine yapılan her türlü müdahale – ve bu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

müdahalelerin yansımaları ve etkileri – yönetim kuruluna mutlaka açıklanmalıdır. Yönetim Kurulu ile Doğrudan Etkileşim başlıklı Standart 1111'in bir gereği olarak, İDY'nin kurulla doğrudan iletişim kurma yeteneğini kolaylaştırmak için bağımsız bir raporlama ilişkisi esas gerekli unsurdur.

İç Denetim Planları, Kaynak Gereksinimleri ve Performans

Bildirim ve Onay başlıklı Standart 2020 ve o standartla bağlantılı Uygulama Rehberi, iç denetim faaliyetinin planları ve kaynak gereksinimlerinin bildirilmesine ilişkin detayları belirlemektedir. Standart 2060, iç denetim faaliyetinin planına kıyasla performansının raporlanması şartını öne sürer. Bu, İDY için, iç denetim faaliyetinin savunduğu ve koruduğu değerleri ve onun tavsiye ve önerilerine uyulduğunu göstermek için bir fırsattır. Performans düzeyini ölçmek için, birçok İDY, iç denetim planının gerçekleşme yüzdesi, kabul edilen veya uygulanan denetim önerileri ve tavsiyelerinin yüzdesi, yönetimin düzeltici eylemlerinin son durumu veya raporların yayınlanmasına kadar geçen ortalama süre gibi kilit performans göstergelerini kullanmaktadır. Ek olarak, yönetim kurulunun ve/veya üst yönetimin özel taleplerde bulunması halinde bu taleplerle ilgili güncellemeler de yönetim kurulu toplantılarında tartışılabilir.

Denetim Görevlerinin Sonuçları

2400'lü standartlar serisi; görev bildirimlerinin kapsamı gereken bilgiler, bu bilgilerin kalitesi ve belirli bir görevi etkileyen hatalar ve ihmaller ya da Etik Kurallara veya Standartlara uymama hallerinde uygulanması gereken protokol de dâhil olmak üzere, denetim görevlerine ilişkin bildirim ve iletişim şartlarını kapsar. Sonuçların Dağıtımı başlıklı Standart 2440, İDY'nin nihai görev raporuyla ilgili sorumluluklarını ele almaktadır; Genel Görüşler başlıklı Standart 2450 ise, genel görüşlerin açıklanması ve yayımlanmasına ilişkin kıstasları tanımlamaktadır.

Kalite Güvence ve Geliştirme Programı

1300'lü standartlar serisi, iç ve dış değerlendirmeler de dâhil olmak üzere, bir kalite güvence ve geliştirme programının geliştirilmesi ve sürdürülmesi konusunda İDY'nin sorumluluklarını kapsar.

Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama başlıklı Standart 1320, İDY'nin üst yönetimle ve yönetim kuruluyla iletişiminin koşullarını sıralar ve bu koşullar arasında, raporlamanın tüm değerlendirme çalışmaları bittikten sonra yapılmak zorunda olduğu koşulu da yer alır. Bununla birlikte, iç değerlendirme sürecinin bir parçası olan iç denetim faaliyetinin performansını devamlı izleme çalışmaları yılda en az bir kez rapor edilmek zorundadır.

İç denetim faaliyetinin en az beş yılda bir yapılması gereken dış değerlendirmeleriyle ilgili olarak, Dış Değerlendirmeler başlıklı Standart 1312, İDY'nin her türlü potansiyel çıkar çatışmaları da dâhil olmak üzere, dış değerlendirme uzmanlarının veya değerlendirme ekibinin



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

niteliklerini ve bağımsızlığını kurulla tartışmasını gerektirmektedir. İDY, çıkabilecek potansiyel çıkar çatışmalarını ya da çıkar çatışması algılarını azaltmak amacıyla yönetim kurulunun dış değerlendirme çalışmalarını izlemesini ve denetlemesini teşvik eder.

Etik Kurallar ve Standartlara Uyum

Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama başlıklı Standart 1320 ve bu Standartla ilgili Uygulama Rehberi, iç denetim faaliyetinin Etik Kurallar ve Standartlara Uyumunu hakkında raporlama detaylarını da açıklar. Aykırılıkların Açıklanması başlıklı Standart 1322’de “Etik Kurallar ve Standartlara aykırılığın iç denetim faaliyetinin genel kapsamını veya işlerliğini etkilediği durumlarda, İDY bu aykırılığı ve uyumsuzluğu ve onun etkilerini üst yönetime ve yönetim kuruluna açıklamaktan sorumludur.” ifadesi yer almaktadır.

Ayrıca, Standart 1322, aykırılığın raporlanmasına ilişkin hususları da tanımlar. Görevlendirmelerde Aykırılıkların Açıklanması başlıklı Standart 2431, Standartlara aykırılığın belirli bir görevi etkilediği durumlarda, hangi bilgilerin açıklanması gerektiğini belirlemektedir. Ek olarak, Standart 2060, İDY’nin Standartlara aykırılığa ilişkin önemli sorunların çözülmesi için eylem planlarını bildirmesini gerektirmektedir.

Önemli Risk ve Kontrol Sorunları ve Yönetimin Riski Kabul Edip Etmemesi

İDY’nin raporlama yapmasının birincil amacı, yönetim / kurumsal yönetim (Standart 2110), risk yönetimi (Standart 2120) ve kontrol (Standart 2130) konularında üst yönetime ve yönetim kuruluna güvence vermek ve danışmanlık sunmaktır. Bu süreçlerin etraflı ve kapsamlı bir şekilde anlaşılması, 2100’lü standartlar serisi uygulanarak sağlanabilir. Standart 2060 ise, İDY’nin, kurumu ve kurumun hedeflerine ulaşma kabiliyetini olumsuz etkileyebilecek önemli risk ve kontrol sorunlarını raporlama sorumluluğunu tanımlamaktadır. Önemli sorunları tanımlamak gerekirse, çıkar çatışmaları, kontrol eksikliği ve zaafı, hatalar, suiistimler, yasadışı eylemler, etkin olmama ve verimsizlik de dâhil, üst yönetimin ve yönetim kurulunun ilgilenmesi gereken sorunları sayabiliriz.

Eğer İDY, üst yönetimin kurum için kabul edilemez sayılabilecek bir risk seviyesini kabul ettiğine inanıyorsa, bu konuyu ilk önce üst yönetimle tartışmalıdır. İDY ve üst yönetimin bu konuyu tartıştığı, ancak sonuca bağlayamadığı ve çözemediği durumlarda, Standart 2600 İDY’nin konuyu yönetim kuruluna bildirmesi gerektiğini vurgular. Bu sorunların önceden planlanmış bir yönetim kurulu toplantısını bekleyemeyecek kadar acil olduğu durumlarda (örneğin, büyük bir suiistimal sorunu), İDY’nin sorunu yönetim kuruluna daha erken bildirmek için gereken tedbirleri alması tavsiye edilmektedir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İDY'nin üst yönetimle ve yönetim kuruluyla yönetmeliğin içeriği, iç denetim faaliyetinin denetim planına kıyasla performansı ve maruz kalınan önemli riskler ve kontrol sorunları hakkında yaptığı tartışmalar, üst yönetim ve yönetim kuruluyla yapılan toplantıların toplantı gündemlerine ve tutanaklarına kaydedilebilir. Bu taraflar arasında yürütülen tartışmalar, ekinde dağıtım listesi bulunan raporlarla ve sunumlarla da belgelendirilebilir. Standart 2060'a uyumu kanıtlamak için yerine göre toplantı tutanakları, raporların dokümantasyonu ve elektronik yolla gönderilen diğer iletişim belgeleri de ayrıca kullanılabilir. Yönetim kurulu ve üst yönetim anket sonuçları ve İDY performans değerlendirmeleri, bu standartla ilgili olarak İDY'nin iletişim kalitesini ve etkinliğini gösteren geribildirimler içerebilirler. Ayrıca, İDY, raporlama sıklığını ve onay şartlarını belgeleyen bir iletişim kontrol listesini kullanmaya devam edebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2070

Standart 2070 – Dış Hizmet Sağlayıcı ve Kurumsal Sorumluluk

İç denetim faaliyeti bir dış hizmet sağlayıcısı tarafından sunulduğunda söz konusu hizmet sağlayıcısı o kurumun etkili bir iç denetim faaliyeti sürdürülmesi sorumluluğunun farkında olmasını sağlamak zorundadır.

Yorum:

Bu sorumluluk Etik Kuralları ve Standartlara uyumun değerlendirildiği bir kalite güvence ve geliştirme programı ile gösterilir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bir dış hizmet sağlayıcı iç denetim faaliyetini yerine getirmek üzere bir kurum tarafından görevlendirildiğinde, bu hizmet sağlayıcının 1300 serisi standartlarını anlaması ve iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir kalite güvence ve geliştirme programını (KGGP) sürdürmekten kurumun sorumlu olduğunu kuruma bildirmesi önemlidir. Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin (UMUÇ) zorunlu unsurları ve iç denetim mesleğinin en iyi uygulamaları uyarınca, bu dış hizmet sağlayıcı, KGGP'nin iç denetim çalışmalarının ve yönetiminin tüm yönlerini kapsadığından emin olmalıdır.

KGGP, iç denetim faaliyetinin kalitesini ve kurum içindeki hizmetlerini değerlendirerek bir sonuca varır ve sürekli iyileştirme için önerilerde bulunabilir. Kurumun Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları'na (Standartlar) ve IIA Etik Kurallarına uyumunu desteklemek için, vasıflı bağımsız bir tarafın gerçekleştirdiği KGGP sürekli izleme faaliyetlerini, periyodik öz değerlendirmeleri ve dış değerlendirmeleri de içermelidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

1300 serisi standartlarına ilişkin uygulama rehberleri; iç ve dış değerlendirmeler, sonuçların yönetim kuruluna ve üst yönetime bildirilmesi ve “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na uygundur” ibaresinin kullanılması da dâhil, KGGP şartları ve gereklilikleri konusunda daha fazla bilgi sunar.

Uygulama İlişkin Hususlar

Bir kurum, iç denetim çalışmalarını kurum dışından bir hizmet sağlayıcısına yaptırdığında, kurum içinde etkili bir iç denetim faaliyeti sürdürme konusundaki sorumluluğundan kurtulmaz. Dolayısıyla, iç denetim hizmeti dış kaynak kullanarak tedarik edildiğinde dahi, kurumun, iç denetim faaliyetinin sorumluluklarını etkili ve verimli bir şekilde yerine getirmesini ve Standartlara uymasını ve her bir iç denetçinin Standartlara ve Etik Kurallarına uymasını temin etme konusundaki sorumluluğu devam eder.

Standart 1300 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı’nın da öngördüğü gibi, bir KGGP hem iç hem de dış değerlendirmeleri içerir. Bir kurum, bir dış hizmet sağlayıcısından iç denetim yöneticisi (İDY) hizmeti tedarik ettiğinde, söz konusu hizmet sağlayıcı, iç denetim faaliyetini etkili bir şekilde yürütmekten ve sürdürmekten kurumun sorumlu olduğunu kuruma bildirmelidir. Aynı şekilde, hizmet sağlayıcı KGGP’nin Standartlara uygun olarak hem iç hem de dış değerlendirmeleri içermesini temin etmenin de kurumun bu sorumluluğuna dâhil olduğunun kurumun farkında olmasını sağlamalıdır.

İDY – veya İDY olarak hizmet veren dış hizmet sağlayıcı – kurumun, KGGP ile ilgili üzerine düşen sorumlulukların farkında ve bilincinde olduğundan emin olmalıdır. Genellikle, kurum ve dış hizmet sağlayıcı arasında akdedilen bir sözleşme (veya görevlendirme mektubu) hizmet sağlayıcının sorumluluklarını ve KGGP ile ilgili sunulacak hizmetleri açıkça tanımlar ve ortaya koyar. İDY olarak hizmet vermek ve kurumun dışarıdan tedarik edilen iç denetim faaliyeti olarak çalışmak üzere anlaşılan dış hizmet sağlayıcı, ayrıca, kurumun sorumluluklarını ve KGGP’nin yapısını ve şartlarını ele almak amacıyla üst yönetimle ve yönetim kuruluyla toplantılar da yapabilir. Bu şart ve gereklilikler 1300 serisi standartlarında açıkça belirtilmektedir.

- **Standart 1300 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı** İDY’nin iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan bir KGGP hazırlamak ve bunu sürdürmek zorunda olduğunu ifade etmektedir. Bir dış hizmet sağlayıcının İDY rolünü üstlendiği durumlarda, hizmet alım sözleşmesinde belirtilmek kaydıyla dış hizmet sağlayıcı gerçekten KGGP’yi geliştirebilir ve sürdürebilir. Bununla birlikte, hizmeti alan kurumun iç denetim faaliyetinin kalitesine ilişkin nihai sorumluluğu devam eder.
- **Standart 1310 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programının Gereklilikleri içinde** KGGP’nin hem iç hem de dış değerlendirmeleri içermesi gerektiği şartı yer alır.

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- **Standart 1311 – İç Değerlendirmeler** zorunlu iç değerlendirmelere hem devamlı izlemenin hem de periyodik öz değerlendirmelerin dâhil edilmesi gerektiğini belirtir. İç denetim faaliyetinin tamamen bir dış hizmet sağlayıcıdan tedarik edildiği kurumlarda, hizmet alım sözleşmesine bağlı olarak, devamlı izleme ve periyodik öz değerlendirmeler de dış hizmet sağlayıcı tarafından gerçekleştirilebilir.
- **Standart 1312 – Dış Değerlendirmeler**, dış değerlendirmenin uygulanma biçimi ve sıklığının (en az beş yılda bir) yanı sıra dış değerlendirme uzmanı veya değerlendirme ekibinin nitelikleri ve bağımsızlıklarıyla ilgili şartlar da dâhil dış değerlendirmeye ilişkin gereklilikleri açıklar. İç denetim faaliyetinin tamamının bir dış hizmet sağlayıcıdan tedarik edildiği durumlarda, dış değerlendirmelerin kapsamının esas olarak ve sadece hizmeti alan kurum adına yapılan işe dayandığına dikkat etmek gerekir. Buna ilaveten, hizmeti alan kurum, dış değerlendirme hizmeti sunması için görevlendirilen dış değerlendirme uzmanı veya dış değerlendirme ekibinin bağımsızlıkla ilgili şartları karşıladığından emin olmalıdır.
- **Standart 1320 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı Hakkında Raporlama** İDY'nin KGGP sonuçlarını üst yönetime ve yönetim kuruluna iletme konusundaki sorumluluklarını ana hatlarıyla ele alır. İDY olarak hizmet vermesi ve kurumun dışarıdan tedarik edilen iç denetim faaliyeti olarak çalışması için görevlendirilen bir dış hizmet sağlayıcı, raporlama şartlarını ve beklentilerini ele almak amacıyla genellikle üst yönetim ve yönetim kuruluyla toplantılar yapar.
- **Standart 1321 – “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına Uygun” İbaresinin Kullanılması** – İç denetim faaliyetinin – yazılı veya sözlü olarak – bu beyanı sadece KGGP sonuçları (iç ve dış değerlendirme sonuçları da dâhil) da desteklediği takdirde kullanabileceğini ifade eder.
- **Standart 1322 – Aykırılıkların Açıklaması** İDY'nin – veya İDY olarak hizmet vermesi için görevlendirilen dış hizmet sağlayıcının – iç denetim faaliyeti yürütülürken Standartlara ve Etik Kurallara uyulmayan tüm durumları ve bu uyumsuzluğun iç denetim faaliyetinin genel kapsamını ve işleyişini nasıl etkilediğini üst yönetime ve kurula açıklamasını şart koşar.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Birden fazla doküman, Standart 2070'e uyulup uyulmadığını gösterebilir. İlk olarak, kurum ile dış hizmet sağlayıcı arasında akdedilen sözleşme (yani, görevlendirme mektubu), kurumun KGGP'yi uygulamaya ve sürdürmeye ilişkin sorumluluğu bulunduğu dair kanıt teşkil edebilir. Bu sorumlulukların sonucu olarak ortaya çıkan iki ürün şunlardır: belgelenmiş KGGP ve iç ve dış değerlendirme sonuçları. İç değerlendirmeler için, ilgili belgeler genellikle devam eden izleme çalışmalarının sonuçlarının yanı sıra bulgular, düzeltici eylem planları ve UMUÇ'un zorunlu unsurlarına uyumu artırma amacına yönelik periyodik iç değerlendirmelerin sonucunda alınan düzeltici tedbirlerden oluşur. Buna ek olarak, iç denetimin verimliliğini ve etkinliğini artırmak için alınan tedbirlere ilişkin tüm dokümanlar standarda uyumu göstermeye yardımcı olabilir. Dış değerlendirmeler için ise, dış değerlendirme uzmanı veya ekibinden



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

alınan belgeler ya da öz-değerlendirmelere ilişkin yazılı olarak belgelendirilmiş bağımsız dış doğrulama uyumu kanıtlamak için kullanılabilir.

Üst yönetim ve yönetim kuruluyla yapılan toplantıların gündem notları ve toplantı tutanakları, dış hizmet sağlayıcının kurumun iç denetim faaliyetinin etkinliğini sürdürme konusundaki sorumluluklarını kuruma bildirdiğini gösterebilir. Toplantı kayıtları, ayrıca, İDY'nin Standartların gerektirdiği gibi, KGGP sonuçlarıyla ilgili raporlar sunduğunu kanıtlayabilir. Hatırlatıcı dosya notları veya diğer yazılı dokümanlar da bu tür bir iletişimin gerçekleştiğini kanıtlayabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2100

Standart 2100 – İşin Niteliği

İç denetim faaliyeti; sistematik, disiplinli ve risk esaslı bir yaklaşımla, Kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini değerlendirmek ve bu süreçlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır. Denetçiler proaktif olduklarında, yaptıkları değerlendirmeler yeni anlayışlar sunduğunda ve olası gelecek etkileri göz önünde bulundurdıklarında iç denetimin güvenilirliği ve değeri artmaktadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2100'e uyum, hem *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarında (Standartlar)* tanımlanan yönetim, risk yönetimi ve kontrol kavramlarının hem de özel olarak bu kavramlara uygulanan münferit standartların – Standart 2110 – Yönetim/Kurumsal Yönetim, Standart 2120 – Risk Yönetimi ve Standart 2130 – Kontrol – derinden ve iyi anlaşılmasını gerektirir. İç denetim faaliyetinin kurumsal hedefleri anlaması ve kavraması da çok önemlidir.

Bu anlayışa ulaşıldıktan sonra, iç denetim yöneticisi (İDY), paydaşlarının her birinin yönetim, risk yönetimi ve kontrol konularındaki rol ve sorumluluklarını anlayabilmek için genellikle üst yönetimle ve yönetim kuruluyla görüşmeler yapar. Normalde, yönetim kurulu yönetim sürecini yönlendirmek ve yönetmekten, üst yönetim ise risk yönetimi ve kontrol süreçlerine liderlik etmekten sorumludur.

İç denetçilerin anlamlı değerlendirmeler yapabilmek için değerlendirmeye konu işi iyice anlamaları gerekir ve bu değerlendirme çalışmalarında mevcuttaki yönetim, risk yönetimi ve kontrol çerçevelerini bir kılavuz olarak kullanabilirler. Ek olarak, iç denetçiler, proaktif bir



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

şekilde gözlemledikleri zayıf yönler işaret etmek ve bunların düzeltilmesi için öneri ve tavsiyelerde bulunmak amacıyla bilgi birikimlerini, deneyimlerini ve en iyi uygulamaları kullanabilirler.

İş stratejilerini ve risklerini anlama ve öğrenme çabasında iç denetim faaliyetine yardımcı olabilmek için, İDY, normalde yönetim kurulu ve komitelerin yönetmeliklerini, toplantı gündemleri ve tutanaklarını ve kurumun stratejik planını gözden geçirir. İDY, kurumun misyonunu, temel hedeflerini, kritik risklerini ve ayrıca, bu risklerin kabul edilebilir bir seviyeye indirilmesi için kullanılacak anahtar kontrollerini de gözden geçirecek ve inceleyecektir. Bu inceleme sırasında, iç denetim faaliyeti, kurumun kullandığı yönetim, risk yönetimi ve kontrol tanımları, çerçeveleri, modelleri ve süreçleri hakkında da görüş ve bilgi edinebilir. İç denetçilerin bu üç süreçle ilgili, yönetim kurulu başkanını, CEO'yu, diğer üst düzey yöneticileri (örneğin, finans, etik, risk, uyum, insan kaynakları ve bilgi teknolojileri) ve başka kişileri de içeren kilit kurumsal rolleri ve görevleri anlaması da faydalı olabilir.

Yönetişim, risk yönetimi ve kontrol hakkında daha fazla bilgi edinmek için, lütfen 2110, 2120 ve 2130 sayılı standartlara ilişkin uygulama rehberlerine bakınız.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Bu standardı uygulamaya başlayabilmek için, İDY genelde, iç denetim faaliyetinin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini etkin ve verimli bir biçimde değerlendirebilmek ve bu süreçlere katkıda bulunabilmek için gereken en iyi stratejileri yönetim kuruluyla ve üst yönetimle tartışır. İDY bu standardın gerekliliklerini ve mevcut rol, görev ve sorumlulukları da aynı şekilde, yönetim kuruluyla ve üst yönetimle tartışır ve konuşur.

İDY; yönetim kurulunun, üst yönetimin ve iç denetim faaliyetinin rol ve görevleri, sorumluluk ve yükümlülükleriyle ilgili beklentileri iç denetim yönetmeliğinde belirtilebilir. Bunun amacı, yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinden üst yönetimin ve yönetim kurulunun sorumlu olduğunu, iç denetim faaliyetinin ise bu üç süreçle ilgili objektif güvence sağlamaktan ve danışmanlık faaliyetleri yürütmekten sorumlu olduğunu teyit ederek iç denetim faaliyetinin bağımsızlığını güvence altına almak ve korumaktır.

Kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin değerlendirilmesi için uygun bir strateji belirlemek ve düzenlemek amacıyla, İDY, çoğunlukla hem bu üç sürecin olgunluk seviyesini ve kurumun kültürünü, hem de bu süreçlerin sorumluluğunu üstlenen bireylerin kıdemini dikkate alır. Ardından, İDY, bu üç süreçle ilişkili riskleri değerlendirir. İDY, bu değerlendirmeye rehberlik etmek üzere, üst yönetimin benimsediği yerleşik çerçeveleri (örneğin, COSO, Kurumsal Yönetişim Hakkında King Raporu veya ISO 31000) kullanabilir. Bu değerlendirme sırasında, İDY, konuyla ilgili gözlemlerini ve vardığı sonuçları belgeledirir



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

ve üst yönetimle tartışır. İDY, bu süreçleri güçlendirmek amacına yönelik tavsiyelerde de bulunabilir ve önemli gözlemlerini yönetim kuruluna taşıyabilir.

Kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerine rehberlik etmek üzere bir yerleşik çerçevenin benimsenmemesi halinde, İDY, bu süreçleri geliştirme ve iyileştirme çabalarında üst yönetime rehberlik etmek amacına yönelik uygun bir çerçeveyi tavsiye etmeyi düşünebilir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Bu Standarda uyumu göstermek ve kanıtlamak için kullanılacak belgeler, iç denetim faaliyetinin yönetim, risk yönetimi ve kontrolle ilgili rol, görev ve sorumluluklarını da belgeleyen iç denetim yönetmeliğini içerir. Ek olarak, bu standarda uyum, standardın ilgili unsurlarının İDY, yönetim kurulu ve üst yönetim arasında tartışıldığı toplantıların tutanakları veya iç denetim planıyla da kanıtlanabilir. Görev planları, iç denetim faaliyetinin disiplinli, sistematik ve risk esaslı yaklaşımını, görev raporları ise ilgili görevin katma değerli sonuçlarını ve varılan neticeleri gösterebilir.

2110, 2120 ve 2130 sayılı standartlara ilişkin uygulama rehberlerinde bu konuyla ilgili ek uyum kanıtları ve bulguları da açıklanmaktadır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2110

Standart 2110 - Yönetişim/Kurumsal Yönetim

İç denetim faaliyeti, aşağıdakiler için Kurumun yönetim süreçlerini değerlendirmek ve iyileştirilmesi için gerekli tavsiyelerde bulunmak zorundadır:

- Stratejik ve operasyonel kararlar alınması;
- Risk yönetiminin ve kontrolün gözetimi;
- Kurum içinde gerekli etik ilkelerin ve diğer değerlerin geliştirilmesi;
- Etkili bir kurumsal performans yönetiminin ve hesap verebilirliğin temini;
- Risk ve kontrol bilgilerinin kurumun gerekli alanlarına iletilmesi,
- Kurulun, iç ve dış denetçilerin, diğer güvence sağlayıcıların ve üst yönetimin faaliyetleri arasında eşgüdüm sağlanmak ve bunlar arasında gerekli bilgilerin iletimini sağlamak.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bu standardı uygulamak için, İç Denetim Yöneticisi (İDY) ve iç denetçiler, yönetim kavramı ve genel yönetim süreçlerinin özellikleriyle ilgili tam ve net bir anlayış kazanmakla ilk adımı atarlar. Bu bağlamda, *Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları*'nin terimler sözlüğünde bulunan yönetim sözcüğünün resmi tanımını dikkate almalı ve dünya çapında kabul edilen yönetim çerçeveleri ve modellerini (örneğin, COSO -Treadway Komisyonu'nu Destekleyen Kuruluşlar Komitesi'nin kontrol çerçevesi- veya ISO 31000) kavramalıdır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Yönetişim çerçeveleri, modelleri ve gereklilikleri; kurumun tipine ve kurumun bulunduğu ülkenin mevzuatına göre değişkenlik gösterir. Kurumun etkili yönetim ilkelerini nasıl tasarladığı ve uyguladığı konusu, ilgili kurumun büyüklüğü, karmaşıklık düzeyi, yaşam döngüsü, olgunluğu, paydaş yapısı ve kurumun tâbi olduğu yasal gereklilikler gibi unsurlara bağlıdır. İç Denetim Yöneticisinin yönetişimi değerlendirmeye ve üst yönetime önerilerde bulunmaya yönelik yaklaşımı, kurumun kullandığı çerçeveye veya modele bağlı olarak değişiklik gösterecektir.

Daha sonra, İç Denetim Yöneticisi, güncel iç denetim planının kurumun yönetim süreçlerini kapsayıp kapsamadığını ve kurumun yönetim süreçleriyle ilişkili riskleri ele alıp almadığını titizlikle düşünür. Yönetişim, bir dizi birbirinden bağımsız süreç ve yapılar seti olarak mevcut olmaz. Aksine, yönetişim, risk yönetimi ve kontrol birbiriyle bağlantılıdır. Örneğin, etkili yönetim faaliyetleri strateji belirlerken riskleri dikkate alır. Aynı şekilde, risk yönetimi de etkili yönetime (örneğin, yönetim felsefesi; risk iştahı, tolerans ve kültür ve risk yönetiminin gözetimi gibi) dayanır. Ayrıca, etkili yönetişim hem iç kontrollere hem de bu kontrollerin etkinliği hakkında yönetim kuruluna yapılan bildirimlere dayanır.

İç Denetim Yöneticisi, yönetim kurulunun, başta stratejik ve operasyonel karar almayla ilgili rolü olmak üzere kurum içindeki rolü hakkında bilgi edinmek için hem yönetim kurulu ve ona bağlı komitelerin yönetmeliklerini hem de toplantı gündemlerini ve toplantı tutanaklarını inceleyebilir. İDY, kuruma özgü mevcut süreçleri ve güvence faaliyetlerini daha açık öğrenebilmek için kurum içinde kilit önemdeki yönetişim rollerini üstlenen diğer kişilerle de görüşebilir. Bu kişilere örnek olarak şunlar verilebilir: yönetim kurulu başkanı, bir kamu kuruluşunun seçilmiş veya atanmış en üst düzey yetkilisi, baş etik görevlisi, insan kaynakları görevlisi, bağımsız dış denetçi, mevzuat uyum müdürü, risk yönetimi başkanı. Kurumun kendine özgü düzenlemelere tâbi olması halinde ise, İDY, düzenleyici otoritelerin yönetime ilişkin endişelerini de incelemek isteyebilir.

Aşağıda belirtilen konularda yönetim kurulu ve üst yönetimle yapılacak görüşmeler için yönetişimin anlaşılması sağlam bir temel oluşturur:

- Yönetişimin tanımı ve kurum içindeki yönetim süreçlerinin niteliği ve yapısı
- Standart 2110'un gereklilikleri
- İç denetim faaliyetinin rolü
- İç denetim faaliyetinin yaklaşımı ve planında standartlara uyum düzeyini iyileştirmek amacıyla yönelik yapılabilecek değişiklikler

Bu görüşme, kurumsal yönetişimi nelerin oluşturduğu hakkında yönetim kurulu ve üst yönetimin beklentileriyle uzlaşmaya ve uyum sağlamaya yardımcı olur ve bu yolla uygun bir iç denetim planı ve yaklaşımı geliştirilebilir ve uygulanabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetim faaliyetinin risk değerlendirmesi ve denetim planı geliştirme çalışması sırasında kurumsal yönetim süreçleri dikkate alınır. İDY, kurumun nihai denetim planında tanımlanan güvence ve danışmanlık projeleri yoluyla ele alınan daha yüksek riskli yönetim süreçlerini tespit eder. Buna ek olarak, Standart 2110, iç denetim faaliyetinin kurumun yönetim süreçlerini aşağıda belirtilen yollarla geliştirmek için gerekli değerlendirmeleri yapma ve uygun tavsiyelerde bulunma sorumluluğunu da özellikle açıklamaktadır:

- **Stratejik ve operasyonel kararlar almak** – Bir kurumun stratejik ve operasyonel kararlar almakla ilgili yönetim süreçlerini değerlendirmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, aşağıdakileri inceleyebilir ve gözden geçirebilir:
 - Bu tür kararların nasıl müzakere edildiği ve nihayetinde nasıl alındığı hakkında daha kapsamlı bilgiler edinmesine yardımcı olabilecek yönetim kurulu toplantı tutanakları,
 - Yönetim kurulu politikaları kılavuzu veya ilgili yönetim dokümanları,
 - Aynı zamanda, geçmiş denetim raporları.

Bu inceleme, genellikle, istikrarlı, tutarlı ve yerleşik karar alma süreçlerinin kurum içinde geliştirilip geliştirilmediğini ortaya koyar. Ayrıca, bölüm başkanlarıyla yapılan görüşmeler, bu tür stratejik ve operasyonel kararların alınmasında kullanılan süreçlerin anlaşılmasını sağlayabilir.

- **Risk yönetimi ve kontrolün gözetimi** – Bir kurumun risk yönetimi ve kontrol faaliyetlerini nasıl gözetime tâbi tuttuğunu belirlemek amacıyla, iç denetim faaliyeti, genellikle, yıllık risk değerlendirmesi sürecini gözden geçirir. Bu amaçla, iç denetim faaliyeti, risk yönetimi stratejisinin tartışıldığı toplantıların tutanaklarını ve daha önce gerçekleştirilen risk değerlendirmelerini de inceleyebilir ve uyum, risk ve finans personeli gibi kilit önemi haiz risk yönetimi ile ilişkili personel ile görüşmeler de yapabilir. Önemli olan tüm risklerin değerlendirilmiş olduğundan emin olmak için, bu yolla toplanan bilgiler kıyaslama (benchmarking) değerleriyle ve cari sektör trendleriyle karşılaştırılabilir.
- **Kurum içinde gerekli etik ve diğer değerleri geliştirmek** – Bir kurumun hem kendi içinde hem de kurum dışındaki iş ortakları arasında etik ilkeleri ve değerleri nasıl teşvik ettiğini değerlendirmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, kurumun ilgili hedeflerini, programlarını ve faaliyetlerini inceler. Bunlar arasında misyon ve değer açıklamaları, davranış kuralları, işe alma ve eğitim süreçleri, suiistimal ve etik dışı davranışları önleme ve etik ihbar (whistleblowing) politikası ve etik ihbar (hotline) hatları ve soruşturma süreçlerini sayabiliriz. Anketler ve mülakatlar; kurumun gösterdiği çabaların etik standartları ve değerlerine ilişkin yeterli düzeyde farkındalık yaratıp yaratmadığını ölçmek ve değerlendirmek için kullanılabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- **Etkili bir kurumsal performans yönetimini ve hesap verebilirliği sağlamak** – Bir kurumun etkili performans yönetimini ve hesap verebilirliği nasıl sağladığını değerlendirmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, ücretlerin belirlenmesi, hedef belirleme ve performans değerlendirmesi ile ilgili kurum politikalarını ve süreçlerini gözden geçirebilir. İç denetim faaliyeti, uygunsuz davranışları veya aşırı risk almayı önlemek veya tespit etmek ve kurumun stratejik hedefleriyle uyumlu faaliyetleri desteklemek için uygun tasarlanıp tasarlanmadıklarını ve uygulanıp uygulanmadıklarını belirlemek amacıyla ilgili ölçümleri (örneğin, kilit performans göstergeleri) ve teşvik planlarını da (örneğin, ikramiyeler) gözden geçirebilir.
- **Risk ve kontrol bilgilerini kurumun gerekli birimlerine iletmek** - Bir kurumun risk ve kontrol hakkındaki bilgileri ilgili birimlere ne kadar düzgün bildirdiğini değerlendirmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, risklerle ve kontrollerle ilgili bilgilerin zamanında iletilip iletilmediğini, tam ve doğru olup olmadığını belirlemek için aşağıdakilere erişebilir:
 - Kurum içi raporlar,
 - Haber bültenleri,
 - İlgili tutanaklara ve elektronik postalara,
 - Personel toplantı tutanakları.Anketler ve mülakatlar, personelin risk ve kontrol süreçleri konusundaki sorumluluklarını ve bu sorumlulukların yerine getirilmemesinin kurumda yaratacağı etki hakkındaki bilgisini saptamak için kullanılabilir. Güvence ve danışmanlık görevleri esnasında, iç denetim faaliyeti, normalde, denetlediği birimin risk ve kontrolle ilgili bilgileri diğer birimlere nasıl ilettiğini de değerlendirir.
- **Yönetim kurulu, iç ve dış denetçiler, diğer güvence hizmeti sağlayıcıları ve üst yönetim arasında faaliyetlerin koordinasyonu ve gerekli bilgi alışverişinin sağlanması.** – Bir kurumun faaliyetlerini koordine etme ve ilgili çeşitli taraflar arasında iletişim kurma kabiliyetini değerlendirmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, bu grupların (örneğin, yönetim kurulu, denetim komitesi ve finans komitesi) katıldığı toplantılara bakabilir ve bu toplantıların ne sıklıkla düzenlendiğini tespit edebilir. İç denetim faaliyetinin üyeleri, bu toplantılara katılımcı veya gözlemci olarak katılabilirler ve bu grupların faaliyetlerini nasıl koordine ettiklerini ve birbirleriyle nasıl iletişim kurduklarını öğrenmek için bu gruplar arasında dağıtılan toplantı tutanaklarını, çalışma planlarını ve raporları gözden geçirebilirler.

İç denetçiler, yönetim uygulamalarını değerlendirmek ve bu uygulamaları iyileştirmeye yönelik tavsiyelerde bulunmak için farklı eylemlerde bulunabilirler. Kurum içindeki yönetim süreçlerinin tasarımı ve etkinliğiyle ilgili bağımsız ve objektif değerlendirmelerde bulunabilirler. Güvence sağlamaya ek olarak veya güvence sağlamak yerine, iç denetçiler, danışmanlık hizmeti sunmayı seçebilirler. Bu, özellikle, var olduğu bilinen sorunlar söz konusuysa veya yönetim süreci henüz olgunlaşmamışsa tercih edilebilecek bir yaklaşım



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

olabilir. Danışmanlık veya güvence hizmeti sağlarken, İç Denetim Yöneticisi, iç denetçileri yönetişimle ilişkili organların toplantılarını gözlemlemekle ve bu organlara sürekli tavsiyelerde bulunmakla görevlendirmek gibi sürekli ve kesintisiz izleme yöntemlerini kullanmaya karar verebilir. Genellikle, kurumsal yönetişim, tek bir denetimin sonuçlarına dayanmamaktadır. Aksine, iç denetim faaliyetinin yönetişime ilişkin değerlendirmeleri daha çok zaman içinde yapılan muhtelif denetim görevleri sonucunda elde edilen bilgilere dayanır.

Genel bir yönetişim değerlendirmesinin uygun olması halinde, aşağıdaki hususlar dikkate alınır:

- Yukarıda tespit edilen belirli yönetişim süreçlerine ilişkin denetim sonuçları.
- Özellikle yönetişim odaklı olmayan denetimlerden kaynaklanan yönetişim sorunları, örneğin:
 - Stratejik planlama
 - Risk yönetimi süreçleri
 - Operasyonel verimlilik ve etkinlik
 - Finansal raporlamayla ilgili iç kontrol
 - BT, suiistimal ve diğer alanlarla ilgili riskler
 - Yürürlükteki kanunlar ve yönetmeliklere uyum
- Yönetim değerlendirmelerinin sonuçları (örneğin, uyum incelemeleri, kalite denetimleri, kontrol öz-değerlendirmeleri).
- Dış güvence hizmeti sağlayıcıların (örneğin, kanuni soruşturma yetkilileri, Sayıştay gibi kamu denetim organları ve mali müşavirlik firmaları) ve düzenleyici otoritelerin çalışmaları.
- İç güvence hizmeti sağlayıcıların çalışmaları veya ikinci savunma hattı işlevleri (örneğin, çalışan sağlığı ve iş güvenliği, uyum ve kalite).
- Yönetişim süreçlerini iyileştirmek için fırsat sunan olumsuz olaylar gibi yönetişimle ilgili diğer bilgiler.

Planlama, değerlendirme ve raporlama aşamalarında, iç denetçiler, elde edilen sonuçların olası niteliklerini ve alt kollarını dikkate alırlar ve yönetim kurulu ve üst yönetimle uygun ve yeterli iletişim kurulmasını sağlarlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2110'a uyum, münferit yönetim süreçleri hakkında farklı iç denetim raporları veya güvence-odaklı değerlendirmeler ve danışmanlık hizmeti sağlayıcılarından alınan tavsiyeleri içeren yönetime ilişkin bir genel raporla belgelenebilir. Bahsi geçen dokümanlar, aynı zamanda, İç Denetim Yöneticisi'nin, iç denetim faaliyetinin yönetim uygulamalarına ilişkin genel değerlendirmelerini müzakere ettiği bir yönetim kurulu toplantısının tutanaklarını da içerebilir. Yönetim kurulu materyalleri, yönetim kurulunun ücret ve yan ödemeler hakkında uygun şekilde bilgilendirildiği ve üst düzey yöneticilerin performanslarının izlendiği konusunda kanıtlar sunabilir. Personel ve iş ortakları tarafından imzalanan bilgilendirme ve kabul beyanı, kurumun etik ilkeleri ve değerlerine ilişkin farkındalığı artırmak doğrultusunda kurumun sarf ettiği çabaları gösterir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2120

Standart 2120 – Risk Yönetimi

İç denetim faaliyeti; risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve iyileştirilmesine katkıda bulunmak zorundadır.

Yorum:

Risk yönetimi süreçlerinin etkin olduğuna karar vermek, iç denetçinin aşağıdaki konulardaki değerlendirmelerinin doğurduğu bir yargıdır:

- Kurumsal amaçlar, kurumun misyonunu destekliyor ve onunla aynı paraleldeyse,
- Önemli riskler belirlenmiş ve değerlendirilmişse,
- Riskleri kurumun risk iştahı ile aynı paralele getiren uygun risk cevapları seçildiyse,
- Personelin, yönetimin, denetim komitesi ve yönetim kurulunun sorumluluklarını yerine getirmesine yardımcı olan ilgili risk bilgisi elde edilip zamanında kurum genelinde yayımlandıysa.

İç denetim faaliyeti çeşitli görevleri süresince bu değerlendirmeyi desteklemek üzere bilgi toplayabilir. Bu görevlerin sonuçları, birlikte gözden geçirilmeleri durumunda kurumun risk yönetim süreçlerinin ve bunların etkililiğinin anlaşılmasını sağlar.

Risk yönetimi süreçleri, devam eden yönetim faaliyetleri veya ayrı değerlendirmeler veya bunların her ikisi ile izlenir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Başlarken

Bu Standardın gereğini yerine getirmek amacıyla, iç denetim yöneticisi (İDY) ve iç denetçiler, kurumun risk iştahının yanı sıra iş hedeflerini ve misyonunu eksiksiz ve net şekilde elde etmek suretiyle işe başlarlar. Ayrıca yönetim tarafından belirlenmiş kurumun iş stratejilerini ve ilgili riskleri de tam, eksiksiz ve net biçimde anlamak önemlidir.

Riskler niteliği itibariyle finansal, operasyonel, yasal / mevzuatla ilgili ya da stratejik olabilirler. *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarının (Standartlar)* terimler sözlüğünde verilen risk yönetimi tanımı, küresel olarak yayımlanan risk yönetimi çerçeveleri ve modelleriyle birlikte dikkate alınmalıdır. Ek olarak, Uygulama Rehberi 2100 – İşin Niteliği de, Standart 2120'nin uygulanması için gerekli temelin inşa edilmesinde faydalı olabilir.

Bu standart iç denetim faaliyetini risk yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmekle görevlendirdiği için, iç denetçiler genellikle hem kurumun mevcut risk yönetimi ortamı hakkında hem de daha önceki riskleri çözümlenmek amacıyla kurumun aldığı düzeltici tedbirler hakkında bilgi sahibi olacaklardır. İç denetçilerin Standart 2120'yi uygulamaya başlamasından önce kurumun riskleri nasıl belirlediğini, değerlendirdiğini ve izleyip nezaret ettiğini anlamaları ve bilmeleri önemlidir.

Risk değerlendirme çalışmasında, iç denetim faaliyeti, kurumun büyüklüğünü, karmaşıklığını, yaşam döngüsünü, olgunluğunu, paydaş yapısını, hukuki ve rekabet ortamını dikkate alır. Kurumun ortamında meydana gelen son değişiklikler (örneğin, yeni kanun ve yönetmelikler, yeni yönetim kadroları, yeni kurum yapısı, yeni süreçler ve yeni ürünler) yeni riskler yaratmış olabilir. İDY, kurumun risk yönetimi uygulamalarının olgunluğunu da gözden geçirebilir ve iç denetim faaliyetinin yönetimin risk değerlendirmesini ne dereceye kadar dayanak alabileceğini belirleyebilir.

Son olarak, iç denetim faaliyetinin risk yönetimi sorunlarına dair planlama, denetim ve raporlama için kullandığı yerleşik bir sürecinin de bulunması gerekir. İç denetçiler, belirli bir alan veya süreçle ilişkili güvence ve danışmanlık görevleri ve incelemeleri esnasında da risk yönetimini değerlendireceklerdir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY ve iç denetim faaliyetinin tamamı, Standart 2120'yi uygulamak suretiyle, kurumun risk yönetim süreçlerini anladıklarını kesin olarak gösterirler ve iyileştirme fırsatları ararlar. Üst yönetimle ve yönetim kuruluyla görüşmeler yaparak, İDY, kurumun risk iştahını, risk toleransını ve risk kültürünü değerlendirecektir. İç denetim faaliyeti, hem yeni riskler konusunda hem de yeterince azaltılmamış ve karşılanmamış bulunan riskler konusunda kurum yönetimini uyarmalı ve uygun risk cevabı için tavsiyelerini ve eylem planlarını (yani, riski kabul etmek, takip etmek, devretmek, azaltmak veya riskten kaçınmak) sunmalıdır. Ek olarak,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

iç denetim faaliyeti, kurumun risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini incelemek ve değerlendirmek için yeterli bilgi elde etmelidir.

Kurumun stratejik planı, iş planı ve politikalarını gözden geçirerek, yönetim kuruluyla ve üst yönetimle görüşmeler yaparak, İDY kurumun stratejik hedeflerinin, kurumun misyonu, vizyonu ve risk iştahı ile ne ölçüde paralel olduğunu ve onları ne kadar desteklediğini değerlendirmek için gerekli bilgi ve öngörüye ulaşabilir. Kurumun orta düzey yönetimiyle yapılan görüşmeler de iş birimi düzeyinde kurumun misyonu, hedefleri ve risk iştahının uyumluluğu konusunda ek bilgi ve öngörü sağlayabilir.

İç denetçiler, kurumun riskleri nasıl tespit ettiğini, nasıl ele aldığını ve hangi risklerin kabul edilebilir olduğunu nasıl belirlediğini de iyice ve detaylı bir biçimde incelemeli ve araştırmalıdır. İç denetim faaliyeti, normalde, hem yönetim kurulunun hem de temel risk yönetimi rolünü üstlenen kişilerin görev ve sorumluluklarını ve riskle ilişkili süreçlerini değerlendirecektir. Bunu gerçekleştirebilmek için, iç denetçiler, kurum üst yönetiminin, dış denetçilerin, düzenleyici otoritelerin ve başka kaynakların en son tamamlanmış risk değerlendirmelerini ve bunlarla ilgili raporlarını gözden geçirebilirler.

Ek olarak, iç denetim faaliyeti normalde kendi risk değerlendirmelerini de yapar. Yönetimle ve yönetim kuruluyla yapılan görüşmeler ile kurumun politikalarının ve toplantı tutanaklarının incelenmesi, genelde, kurumun risk iştahını ortaya çıkarır ve İDY'nin ve iç denetim faaliyetinin kendi tavsiye ettikleri risk cevaplarını bu risk iştahına uyumlu hale getirmelerine olanak sağlar. İç denetim faaliyeti, risklerin tespitinde ve tanımlanmasında yardımcı olmak için yerleşik bir risk yönetimi veya kontrol çerçevesi (örneğin, COSO veya ISO 31000) kullanmayı düşünebilir. Potansiyel risk maruziyetleri ve fırsatları hakkında bilgisini güncel tutabilmek için, iç denetim faaliyeti, kurumun içinde bulunduğu sektörle ilişkili yeni gelişmeleri, eğilimleri ve bu riskler ile fırsatların takip edilmesi, değerlendirilmesi ve bunlara cevap verilmesi için kullanılacak süreçleri de araştırabilir.

Bu adımları atmak suretiyle, iç denetçiler, önemli risklerin yeterince tespit edildiğini ve değerlendirildiğini belirlemek amacıyla yönelik boşluk analizlerini de bağımsız olarak gerçekleştirebilirler ve iç denetim faaliyeti de kurum yönetiminin risk değerlendirme sürecini değerlendirebilecek bir konumda kalır. Risk yönetim sürecinin gözden geçirilmesi esnasında, iç denetçilerin hem riskleri hem de bu riskler için seçilmiş bulunan cevapları tespit etmeleri ve tartışmaları önemlidir. Örneğin, kurum yönetimi, riski kabul etmeyi seçebilir; ancak bu durumda, İDY'nin kurumun risk iştahını veya risk yönetim stratejisini dikkate alarak bu kararın uygun olup olmadığını tespit etmesi gerekecektir. İDY, yönetimin kurum açısından kabul edilemez olabilecek bir risk düzeyini kabul ettiğini tespit ederse, konuyu üst yönetimle tartışmalıdır ve Standart 2600 – Risklerin Kabul Edildiğinin İletilmesi rehberine uygun olarak meseleyi yönetim kuruluna bildirmesi de gerekebilir. Yönetimin tespit edilen risklere cevap olarak bir risk azaltma ve hafifletme stratejisi uygulamayı tercih ettiği durumlarda, gerekirse, alınan tedbirlerin yeterli olup olmadığı ve zamanında alınıp alınmadığı iç denetim faaliyeti



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

tarafından değerlendirilebilir. Bu da, kontrol tasarımlarının incelenmesi ve gözden geçirilmesi ve kontrollerin test edilmesi ve uygulanan prosedürlerin izlenmesi yoluyla gerçekleştirilebilir.

Kurum çapında önemli ve ilgili risk bilgilerinin zamanında toplanıp toplanmadığını ve gerekli yerlere iletilip iletilmediğini tespit etmek ve değerlendirmek amacıyla, iç denetçiler çeşitli farklı kademelerden personelle görüşebilirler ve kurumun hedefleri, önemli riskleri ve risk iştahının kurum içerisinde yeterince anlaşılıp anlaşılmadığını ve açıkça ifade edilip edilmediğini tespit edebilirler. Normalde, iç denetim faaliyeti, yönetimin risk yönetimi sonuçlarını zamanında, yeterli ve doğru rapor edip etmediğini de değerlendirir ve izler. İç denetim faaliyeti, en önemli risklerin yönetim kuruluna zamanında bildirilip bildirilmediğini ve yönetim kurulunun kurum yönetiminin bu risklere gereken uygun cevapları vermesini sağlamak için gerekenleri yapıp yapmadığını tespit etmek amacıyla yönetim kurulu toplantı tutanaklarını inceleyebilir.

Son olarak, iç denetim faaliyeti, hatalı denetim riski, yanlış güvence riski ve itibar riskleri gibi kendi risklerini yönetmesini sağlayacak gereken adımları atmalıdır. Aynı şekilde, gereken tüm düzeltici tedbir ve adımlar da izlenmelidir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2120'le uyumu göstermek ve kanıtlamak için kullanılacak belgeler, iç denetim faaliyetinin risk yönetimiyle ilgili rol, görev ve sorumluluklarını belgeleyen iç denetim yönetmeliğini ve iç denetim planını içerir. Ek olarak, bu standarda uyum, standardın ilgili unsurlarının – iç denetim faaliyetinin risk yönetimi tavsiyeleri gibi - İDY, yönetim kurulu ve üst yönetim arasında tartışıldığı toplantıların tutanaklarıyla veya iç denetim faaliyeti ve ilgili komiteler, özel görev grupları ve kilit üst yönetim arasındaki toplantıların tutanaklarıyla da kanıtlanabilir.

İç denetim faaliyetinin yaptığı risk değerlendirmeleri ve risklere yönelik eylem planları, genellikle, risk yönetim süreçlerinin değerlendirildiğinin ve iyileştirildiğinin göstergesidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2130

Standart 2130 – Kontrol

İç denetim faaliyeti, kontrollerin etkinlik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle, kurumun etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bu Standardın gereğini yerine getirmek amacıyla, iç denetim yöneticisi (İDY) ve iç denetçiler, kontrol kavramını ve tipik kontrol süreçlerinin özelliklerini tam, eksiksiz ve net şekilde elde etmek suretiyle işe başlarlar. İDY ve iç denetçiler *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarının (Standartlar)* terimler sözlüğü ile birlikte Uygulama Rehberi 2100 – İşin Niteliğinde verilen resmi kontrol tanımını dikkate almalıdırlar. Üst yönetimle ve yönetim kuruluyla görüşmeler yaparak, İDY, kurumun risk iştahını, risk toleransını ve risk kültürünü değerlendirecektir. İç denetçilerin kurumun bu hedeflere ulaşma kabiliyetini engelleyebilecek kritik riskleri ve bu riskleri kabul edilebilir bir düzeye indirmek için uygulanan kontrolleri anlamaları önemlidir.

İç denetçiler, anahtar kontroller hakkında daha önce yapılan değerlendirmelerin sonuçlarını, bu sonuçlara göre hazırlanan eylem planlarını ve işle ilgili olarak son zamanlarda yapılan ve yeni riskler yaratabilecek olan değişikliklerin potansiyel etkilerini gözden geçirmeyi faydalı bulabilirler. İç denetçiler, kurumun uymakla yükümlü olduğu yürürlükteki kanunlar ve mevzuat hakkında kurumun hukuk departmanına, uyum direktörüne veya diğer ilgili kişi ve organlara başvurmak da isteyebilirler. İç denetim faaliyetinin kanunlarda ve mevzuatta meydana gelen



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

değişiklikleri kurumun nasıl takip ettiğini ve bunlara uyumu nasıl temin ettiğini anlaması faydalı olur.

İç denetçilerin kurumun resmi veya gayri resmi olarak benimsediği ve uygulamaya koyduğu kontrol çerçevelerini tam ve detaylı kavraması ve COSO gibi küresel olarak kabul gören, kapsamlı kontrol çerçeveleriyle aşına olması önemlidir. Kontroller için öngörülen bileşenler, süreçler ile görev ve sorumluluk dağılımları farklı çerçeveler arasında benzer nitelikte olsalar da, farklı çerçevelerin kullandığı terminoloji birbirinden farklı olabilir.

İç denetçiler, etkin kontroller uygulamak ve sürdürmekle ilgili görev ve sorumlulukları da anlamalıdır. Normalde, kontrol sisteminin kurulması, yönetilmesi ve değerlendirilmesi süreçleri üst yönetimin gözetimi altındadır. Kendi ilgili alanları içerisinde kontrollerin değerlendirilmesinden genellikle yönetimin kendisi sorumludur. İç denetim faaliyeti, uygulanan kontrol süreçlerinin etkinliği hakkında değişen derecelerde güvence sağlar. Görev ve sorumluluk dağılımı, kuruma ilişkin bir yönetim kontrol politikasına da dâhil edilebilir.

Son olarak, iç denetim faaliyetinin kontrol sorunlarına dair planlama, denetim ve raporlama için kullandığı yerleşik bir sürecinin de bulunması gerekir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY ve iç denetim faaliyetinin tamamı, bu Standardı uygulamak suretiyle, kurumun kontrol süreçlerini tam ve eksiksiz anladıklarını göstermeli, yönetimi yeni kontrol sorunları hakkında uyarmalı, düzeltici eylemler ve izleme konusunda gereken tavsiyeleri ve eylem planlarını sunmalıdır. İç denetim faaliyeti, kurumun kontrol süreçlerinin etkinliğini incelemek ve değerlendirmek için yeterli bilgi elde etmelidir.

Kontroller, kurum, birim ve işlem düzeylerinde riskleri azaltacak şekilde tasarlanır. Kontrollerin etkinliği hakkında yetkin bir değerlendirme, bu düzeylerin her birinde hedeflerin karşı karşıya olduğu riskler bağlamında kontrollerin değerlendirilmesini gerektirir. Bir risk ve kontrol matrisi, iç denetçinin bu değerlendirmeleri kolaylaştırmasına yardımcı olabilir. Böyle bir matris, iç denetim faaliyetine aşağıdaki şekillerde destek olabilir:

- Hem hedefleri, hem de bu hedeflere ulaşmanın önündeki riskleri tespit etmek.
- Etki ve olasılık faktörlerini de dikkate alarak risklerin önem düzeylerini tespit etmek.
- Önemli risklere verilebilecek uygun cevapların (örneğin, riski kabul etmek, takip etmek, transfer etmek, azaltmak veya riskten kaçınmak) aslını öğrenmek.
- Yönetimin riskleri yönetmek için kullandığı anahtar kontrolleri belirlemek.
- Kontrollerde etkinlik testi yapmanın uygun olup olmayacağını belirlemede yardımcı olmak üzere kontrollerin tasarım yeterliliğini değerlendirmek.
- Yeterli olarak tasarlandığı belirlenen kontrollerin amaçlandığı gibi çalışıp çalışmadığını tespit etmek amacıyla test etmek.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Bir risk ve kontrol matrisinin kullanımı bağlamında, iç denetim faaliyeti, yönetimle görüşmeyi; kurumun organizasyon planları, politikaları ve süreçlerini incelemeyi faydalı bulabilir. Kontrol tasarımının yeterliliği hakkında bilgi edinebilmek içinse yapısal gözden geçirmeler, araştırma ve anketler, iç kontrol soru formları ve akış şemalarını kullanmayı ve kontrollerin etkinliğini test etmek amacıyla ise incelemeler, mutabakat, sürekli denetim ve veri analizleri gibi yöntemleri kullanmayı faydalı bulabilir.

Kontrollerin verimliliğini değerlendirebilmek için, iç denetim faaliyeti, normalde, kurum yönetiminin kontrollerin maliyet ve faydalarını ölçüp ölçmediğini ve izleyip izlemediğini tespit eder. Bu değerlendirme, kontrol süreçlerinde kullanılan kaynakların maliyetinin faydalarını aşmış aşmadığının ve kontrol süreçlerinin işle ilgili önemli endişeler (örneğin, hatalar, gecikmeler ya da mükerrer iş gibi) yaratıp yaratmadığının tespit edilmesini de içerecektir.

İç denetçilerin bir kontrolün seviyesinin kontrolün ilgili olduğu risk için uygun olup olmadığını değerlendirmeleri de faydalı olabilir. Pek çok iç denetçinin ilişkiyi görsel olarak belgelemek amacıyla kullandığı araçlardan biri de, kontrolün etkinliğine karşı riskin önem düzeyinin grafiğini çizen ve gösteren bir risk ve kontrol haritasıdır.

Etkin kontrollerin uygulanması ve sürdürülmesinde sürekli gelişmeyi teşvik etmek amacıyla, iç denetim faaliyeti, yönetim kuruluna ve üst yönetime, bir genel değerlendirme sunar ya da münferit denetim görevlerinden toplanan kontrol değerlendirmelerinin sonuçlarını derler. İDY kurumunda bir kontrol çerçevesi yoksa bir tanesinin uygulamaya alınmasını tavsiye edebilir. Ek olarak, iç denetçiler, kontrol ortamını geliştiren tavsiyelerde de bulunabilirler (örneğin, bir etik davranış kültürünü ve uyumsuzluğa karşı düşük toleransı teşvik eden kurumsal üst yönetiminin tavır ve duruşu).

İç denetim faaliyetinin kontrolün etkinliği konusunda sürekli iyileşmeyi teşvik etmek amacıyla alabileceği ek tedbirler şunları kapsar:

- Kontroller hakkında eğitim vermek ve sürekli öz-gözetim süreçleri.
- Yönetim için kontrol (veya risk ve kontrol) değerlendirme toplantılarını kolaylaştırmak.
- Kurumun kontrollerle ilgili tasarım ve yürütme çalışmalarının kayda geçirilmesi, analiz edilmesi ve değerlendirilmesi amacıyla yönelik bir mantıksal yapının kurulması konusunda yönetime yardım etmek.
- Kontrol eksikleri ve zayıflıklarının tespit edilmesi, değerlendirilmesi ve giderilmesi için bir sürecin kurulması ve geliştirilmesine yardımcı olmak.
- Kontrol gereksinimleri ile ilgili ortaya çıkan sorunlar ve yeni çıkartılan kanunlar, yönetmelikler ve mevzuat hakkında bilgi sahibi olması konusunda yönetime yardım etmek.
- Kontrollerin etkinliği ve verimliliği konusunda yardımcı olabilecek teknolojik gelişmeleri ve yenilikleri izlemek.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Standart 2130 ile uyumu göstermek ve kanıtlamak için kullanılacak belgeler, iç denetim faaliyetinin kontrollerle ilgili değerlendirme ve test çalışmalarını kapsar. Bu tür dokümatasyon, normalde, denetçilerin çalışma kâğıtları ve belgelerinde mevcuttur ve şunları içerebilir:

- Kontrolleri tartışmak amacıyla ilgili paydaşlarla yapılabilecek toplantıların tutanakları,
- Risk ve kontrol matrisleri ve haritaları,
- Gözden geçirme çalışmalarına ilişkin yazı ve metinleri,
- Yönetimle yapılan görüşmeler, anket ve araştırma çalışmalarının sonuçları ve
- Kontrol testlerinin sonuçları.

Bu standarda uyum, planlarla, münferit görevlere ilişkin raporlarla, denetim raporlarında açıklanan sorunların takibiyle ve/veya kontroller hakkında bir genel değerlendirmeye de gösterilebilir. Yönetimin beklenen kontrolleri personeline bildirmek ve açıklamak amacıyla uygun bir işletme ve kontrol prosedürleri seti kullanması halinde, bu da uyumu gösteren bir faktör olabilir. Sürekli iyileşme, standart işletme ve kontrol prosedürlerinin değişen ortamları yansıtacak şekilde devamlı güncellenmesiyle de kanıtlanabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2200

Standart 2200 – Görev Planlaması

İç denetçiler, her görev için amaçları, kapsamı, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamak ve yazılı hale getirmek zorundadır. Plan kurumun stratejilerini hedeflerini ve göreve ilişkin riskleri dikkate almak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görev planlaması, etkin bir iç denetimde kritik öneme sahiptir. Görev planlaması sadece Standart 2200 için değil, bu serideki diğer standartlar için de merkezi önemdedir.

Bir denetim görevini planlarken, iç denetçiler tipik olarak kurumun yıllık iç denetim planını kavrayarak, iç denetim planının geliştirilmesiyle sonuçlanan planlama çalışmaları ve tartışmalar hakkında bilgi toplayarak (bkz. Uygulama Rehberi 2010 – Planlama) ve denetim görevinin yıllık iç denetim planına dâhil edilmesinden bu yana meydana gelen ve kurumu etkileyen önemli değişiklikleri anlayarak işe başlarlar. Ayrıca iç denetçilerin kurumun stratejilerinin, hedeflerinin ve risklerinin iç denetim görevini nasıl etkilediğini anlamaları da gerekir.

İç denetçilerin, kurumun iç denetim faaliyetinin kullandığı görev planlama sürecini anlaması çok önemlidir. Bu görev planlaması süreci genellikle iç denetim politikaları ve prosedürleri elkitabında açıklanır. İç denetçiler ayrıca görevin kapsamı ve paydaşların beklentilerini anlamalı ve denetlenecek alanda gerçekleştirilen daha önceki (iç veya dış) denetimlere veya uyum incelemelerine de aşina olmalıdırlar. Ek olarak, iç denetçiler çoğunlukla yaklaşan



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

görevde denetlenecek olan departman, alan veya süreçle ilişkili stratejilere, hedeflere ve risklere de aşinalık kazanırlar. İç denetçilerin kurum yönetiminin, denetlenecek olan alan hakkında bir risk değerlendirmesi yapıp yapmadığını araştırması ve eğer yapmışsa, yönetimin yaklaşan denetim görevi ile ilgili alandaki riskler ve kontroller kadar, yapılmış olan risk değerlendirmesi hakkındaki görüşlerini anlaması da faydalı olabilir.

İç denetçiler, görev için gereksinim duyulan kaynakları (bkz. Uygulama Rehberi 2030 – Kaynak Yönetimi) göz önünde bulundurmalı ve bu kaynakların en etkin nasıl kullanılabileceğini belirlemelidir.

Standart 2201 – Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler; Standart 2210 – Görev Amaçları; Standart 2220 – Görev Kapsamı; Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi ve Standart 2240 – Görev İş Programı hakkındaki uygulama rehberleri de görev planlama süreci hakkında ek yol gösterici bir işlev görmektedirler.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 2200'ü uygularken, iç denetçilerin görevi planlamanın kritik bir parçası olarak görev amaçlarını tesis etmeleri önemlidir. Bu amaçla, iç denetçiler, yıllık planlama esnasında iç denetim tarafından gerçekleştirilen risk değerlendirmesi kadar, kurum yönetiminin son zamanlarda yaptığı risk değerlendirmelerini de gözden geçirmelidir, çünkü görev amaçları denetim görevine tabi olacak alandaki risklerle bağlantılı olacaktır. Dikkate alınması gereken diğer konular arasında ise denetlenecek alana ilişkin daha önceki görevlerin risk değerlendirmeleri ve denetim raporları yer alır. Risk-temelli görev amaçları tesis edildikten sonra, iç denetçilerin çalışma sınırlarını çizen denetim görevi kapsamı belirlenebilir.

Görevin amaçlarını belirlemek için, iç denetçiler, genellikle, görev kapsamı içerisinde gereken veri ve bilgileri tanımlarlar ve belirledikleri bu kapsamı denetlenecek alanın yönetimine bildirirler ve yönetime hazırlanması için yeterli bir zaman tanırlar. İç denetçiler, kilit personelin sürece erken katılmasını sağlamak amacıyla, denetlenecek alanın yönetimiyle ve diğer kilit personelle de iletişim kurarlar.

Görev planlama süreci boyunca, iç denetçiler, genellikle, toplantılar sırasında yapılan tartışmalara ve ulaşılan sonuçlara ilişkin belgeleri muhafaza ederler ve bu belgeleri görev çalışma kağıtları arasına koyarlar. Görevin planlama aşamasında, iç denetçiler, gereken resmiyet ve belgelendirme seviyesini de tespit ederler. Kurumun iç denetim politikası elkitabı resmi bir süreç için gereken adımları belirtiyor ve uygun şablonları içeriyor olabilir.

Görev planlaması sırasında, iç denetçiler, bütçeleri, lojistiği ve nihai görev rapor formatını dikkate alarak görev iş programını geliştirmeye başlayabilirler. İç denetim yöneticisi, genellikle, denetim kadrosunun görev planına özgü doğrudan gözetim ihtiyaçlarıyla birlikte (bkz. Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü) görev sonuçlarının kime, nasıl ve ne zaman raporlanacağını da (bkz. Standart 2440 – Sonuçların Dağıtımı) belirler. İç denetçilerin saha çalışmalarını başlatmalarından önceki son planlama adımı, tipik olarak, görev iş programı hakkında denetim yönetiminin onayının alınmasını içerir. Bununla birlikte, saha çalışması



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

esnasında yeni bilgiler elde edildiğinde görev planında ve görev iş programında gereken ayarlamalar – denetim yönetiminin onayına tâbi olarak – yapılabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Planlama esnasında dikkate alınan konular ile görev kapsamını, görev amaçlarını, kaynak tahsisatını ve onaylanmış görev iş programını içeren kayıtlı bir görev planı, Standart 2200'e uyumu gösteren belgelerden sayılabilir. İç denetim politikaları ve prosedürleri elkitabı, görevin planlanmasıyla ilişkili onaylanmış dokümantasyon şablonlarını da içerebilir. Söz konusu dokümantasyon görevden önce gerçekleştirilen planlama toplantılarının tutanakları, katılımcıları, göreve ait zaman dilimi, mevcut kaynaklar ve diğer kilit unsurlar gibi notları içerebilir. Bu notlar genelde görev çalışma kağıtları arasında kayıt altına alınırlar.

Buna ek olarak, yaklaşan görevin amacı ve kapsamını hakkında görev müşterisine yapılan bildirimler standarda uyumu gösterebilir. Görev iş programının geliştirilmesinden sonra gerçekleştirilen açılış veya başlangıç toplantısına dair belgeler da Standart 2200'e uyumu göstermek amacıyla kullanılabilir.

İlave uyum kanıtları, Standart 2201 – Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler; Standart 2210 – Görev Amaçları; Standart 2220 – Görev Kapsamı; Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi ve Standart 2240 – Görev İş Programına ilişkin uygulama rehberlerinde tanımlanmaktadır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2201

Standart 2201 – Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler

Bir görevi planlarken, iç denetçiler şu noktaları dikkate almak zorundadır:

- Denetlenecek olan faaliyetin stratejileri ve hedefleri ve faaliyetin kendi performansını kontrol etmek için kullandığı araçlar,
- Faaliyetin hedeflerine, kaynaklarına ve operasyonlarına yönelik önemli riskler ve bu potansiyel risklerin etki veya ihtimallerini kabul edilebilir bir seviyede tutmanın yol ve araçları,
- İlgili bir çerçeve veya modele kıyasla, ilgili faaliyetin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin yeterlilik ve etkinliği,
- Faaliyetin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinde önemli gelişme sağlama imkânları.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetçiler, üstlendikleri görevleri, yıllık iç denetim planında öngörülen hedef ve amaçları etkin bir şekilde gerçekleştirebilmek ve kurumun iç denetim faaliyeti konusunda tesis etmiş olduğu politikalara ve prosedürlere uyabilmek için dikkatli bir şekilde planlamalıdır. Görev planlaması, tipik olarak, yıllık iç denetim planını destekleyen belgelerin gözden geçirilmesiyle başlar.

İç denetçiler, denetlemekte oldukları alanın veya sürecin misyonunu, vizyonunu, amaçlarını, risklerini, risk iştahını, kontrol ortamını, yönetim yapısını ve risk yönetim sürecini kavrayarak



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

işe başarlarsa görevi etkin bir şekilde planlayabilirler. Bu amaçla yapılacak bir ön inceleme, iç denetçilerin denetleyecekleri alanı veya süreci yeterince kavramalarında yardımcı olabilecek değerli bir araç olabilir.

Risk ve kontrol matrisi hazırlamak – ya da mevcut bir matrisi gözden geçirmek– iç denetçilerin denetledikleri alanın veya sürecin amaçları, kaynakları ve/veya işleyişini etkileyebilecek riskleri tanımlamak amacıyla kullandıkları yaygın bir uygulamadır. Risk ve kontrol matrisi, hem tanımlanan anahtar riskler hakkında hem de hafifletici kontroller hakkında kritik geribildirimler sağlayabilir. Bu matris, denetlenecek alan veya süreç içerisinde yer alan alt-süreçlerin temel amaçlarını tanımlamak amacıyla da kullanılabilir.

Görev planlaması sırasında, iç denetçiler, alışıla geldiği biçimde, denetim müşterisinin politikaları ve prosedürleri hakkında bilgi toplar ve süreçlerde kullanılan bilgilerin ve kanıt olarak değerlendirilecek bilgilerin kaynakları, tipleri ve güvenilirliğiyle birlikte, denetledikleri alanın kullandığı BT (bilgi teknolojileri) sistemlerini anlamaya çalışır. İç denetçiler, diğer iç veya dış güvence sağlayıcılarının yaptıkları işlerin sonuçlarını ve/veya mevcutsa, denetledikleri alan veya süreçle ilgili daha önceki denetimlerin sonuçlarını da alır ve gözden geçirir.

İç denetçilerin, yeni süreçlerin veya koşulların yeni riskler yaratıp yaratamayacağını belirlemeleri önemlidir. Ek olarak, iç denetçilerin üstlendikleri denetimi etkin bir şekilde gerçekleştirebilmek için gereken iç denetim becerileri de dâhil olmak üzere, başlangıçta ihtiyaç duyulan kaynakları ve bilgileri belirlemeleri de faydalı olabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 2201'i uygulamak için, iç denetçilerin denetledikleri alanın veya sürecin misyonunu, stratejik amaçlarını, hedeflerini, anahtar performans göstergelerini, risklerini ve kontrollerini tanımlamaları, anlamaları ve kaydetmeleri önemlidir. Genellikle, iç denetçiler, tespit edilen risklerin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçleri yoluyla tolere edilebilir düzeyde idare edilip edilmediğini değerlendirirler.

İç denetçiler, denetlenen alanın yönetimiyle, stratejilerini ve hedeflerini anlamak amacıyla yönelik tartışmalar yapabilirler. Bu tartışmalar strateji ile ilgili belgelerin, iş planlarının, bütçelerin ve toplantı tutanaklarının gözden geçirilmesi ile desteklenebilir. Destekleyici dokümantasyonda önemli riskler tanımlanabilir. İç denetçiler, ilgili yönetiminin dikkate aldığı risk faktörlerini bağımsız bir gözle değerlendirebilmek için, söz konusu iş ve iş ortamı hakkındaki kendi bilgilerini kullanabilir.

Denetlenecek alanın veya sürecin stratejilerini, hedeflerini ve risklerini anlamak, iç denetçilerin yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirmelerinde yardımcı olabilir. İç denetçiler yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini kavrayabilmek amacıyla organizasyon yapısını, yönetimin rol ve sorumluluklarını, yönetim raporlarını ve işletme prosedürlerini gözden geçirebilir. İç denetçilerin iş programına bazı testlerin



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

eklenmesine gerek olup olmadığını belirlemek amacıyla bir görevin planlama aşamasında toplantı notlarını gözden geçirmeleri de önemlidir.

Yönetim; Sarbanes-Oxley (A.B.D.), Turnbull (Birleşik Krallık) veya başka bir kurallar bütününe ait düzenleyici koşulları yerine getirmek amacıyla süreç akış ve kontrol kayıt belgelerini tutabilir. İç denetçiler, anahtar kontrolleri belirlemek için bu dokümantasyonu inceleyebilir. Daha sonra, iç denetçiler, değerlendirmeye yardımcı olmak gayesiyle, COSO veya ISO 31000 gibi bir ilgili çerçeveyi veya modeli kullanmayı da düşünebilir.

Görev planlaması sırasında, iç denetçilerin iç denetim faaliyetinin nasıl değer katabileceğini dikkate almaları da önemlidir. Bu amaçla, iç denetçiler, kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinde önemli geliştirmeler yapma fırsatlarını belirlemek için mesleki sağduyu, bilgi birikimi ve tecrübelerini kullanır.

Bir görevi planlarken, iç denetçiler, Standart 2210 – Görev Amaçları ve Standart 2220 – Görev Kapsamına uygun olarak görevin amaçlarını ve kapsamını belirler. Bunu yapmak, iç denetçilerin denetlenen süreç veya alanda neyin test edilmesi gerektiğini dikkate almalarına olanak sağlar. Ayrıca bu yaklaşım, iç denetçilerin görevin kapsamı içerisindeki alanları, tespit ettikleri risklerin önem düzeyine göre öncelik sırasına koymalarına da olanak verir. Öncelik sırası, genellikle, bir riskin gerçekleşme olasılığıyla ve bu riskin meydana geldiği takdirde kurum üzerinde yapacağı etkiyle belirlenir. Daha yüksek gerçekleşme olasılığı ve daha büyük etkiye sahip risklere genellikle testler için en yüksek öncelik verilir.

Ek olarak, iç denetçiler genellikle denetlenen alanda veya süreç içinde çalışan kişilerle de konuşur. Bu yaklaşım, görevi çevreleyen koşulları daha iyi anlamalarını ve görev planlamasını daha etkin yapmalarını da sağlayabilir.

Uygulama Rehberi 2210 – Görev Amaçları ve Uygulama Rehberi 2220 – Görev Kapsamı da bu konuda ek rehberlik sağlamaktadır.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Bu Standarda uyumu gösteren belgeler, diğer hususların yanı sıra iç denetçilerin Standart 2201’de sayılan kıstasları dikkate aldıklarını gösteren, iyi dokümente edilmiş planlamaya ilişkin iç yazışmayı (planlama bildirisi) içerir. Bir sürece ait baştan sona inceleme (walkthrough) notları, süreç akış şemaları, çalışma kâğıtları ile risk ve kontrol matrisi gibi başka belgeler de bu standarda uyumu gösterebilir.

Ek olarak, iç denetçilerin elinde, genellikle, denetledikleri alanın politikaları ve prosedürleri arasında tespit etmiş olabilecekleri boşluklara ilişkin belgeler de bulunur ve bu da uyumu göstermek için kullanılabilir. Kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinde önemli iyileştirmeler yapma fırsatları ise toplantı tutanakları, sunumlar veya yönetime ibraz edilen nihai raporda kayıt altına alınabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2210

Standart 2210 – Görev Amaçları

Amaçlar, her bir görev için belirlenmek zorundadır

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2210, iç denetçilerin her görev için planlamanın bir parçası olarak amaçlar belirlemesi gerektiğini açıkça ifade etmektedir. Bu amaçlar, genellikle, denetlenen alanla veya süreçle ilişkili tanımlanmış olan kilit riskler temel alınarak geliştirilir.

Genelde, iç denetçiler, görevin neden icra edildiğini ve kurumun bu görevle neyi başarmayı hedeflediğini eksiksiz kavramak amacıyla, görev amaçlarını belirleme sürecini, planlama esnasında dikkate alınan hususları (bkz. Uygulama Rehberi 2201 – Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler) ve yıllık denetim planını gözden geçirerek işe başlarlar. İç denetçiler, sürece, kilit politika ve prosedürler kadar kurumun misyonunu, vizyonunu, kısa vadeli ve uzun vadeli hedeflerini ve bunların denetlemekte oldukları alan veya süreçle nasıl bir ilişkisi olduğunu anlayarak başlamayı da faydalı bulabilirler. Ek olarak, iç denetçilerin denetlemekte oldukları alan veya sürecin girdileri ve çıktıları kadar, stratejilerini, misyonunu ve amaçlarını eksiksiz anlamaları da önemlidir.

Görev amaçları ve hedeflerini belirlemeden önce, iç denetçilerin görev planlama aşamasında bir risk değerlendirmesinin yapılıp yapılmadığını saptamaları ve hem denetlemekte oldukları



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

alan veya sürecin hem de kurumun karşı karşıya olduğu riskleri eksiksiz anlamaları da faydalı olur. Ek olarak, üst yönetim ve yönetim kurulu da dâhil olmak üzere paydaşların beklentilerinin anlaşılması da kritik öneme sahiptir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetçiler, yıllık iç denetim planını ve daha önceki görev sonuçlarını gözden geçirerek, paydaşlarla görüşme ve tartışmalar yaparak ve denetlenmekte olan alan veya sürecin misyonunu, vizyonunu ve amaçlarını dikkate alarak başlangıç olarak görev için amaçlar tespit ve formüle edebilir. Bu önden belirlenen amaçlar, denetlenmekte olan alan veya sürecin yönetişimini, risk yönetimini ve kontrollerini kapsayan risk değerlendirmesi uygulamaları ile daha da genişletilebilir ve geliştirilebilir. Görev amaçları, görevin spesifik olarak neyi başarmak istediğini açıkça dile getirir ve görevin kapsamını belirler (bkz. Uygulama Rehberi 2220 – Görev Kapsamı).

Görev amaçları, iç denetçilerin hangi prosedürleri uygulayacaklarını belirlemelerine yardımcı olur. Görev amaçları, iç denetçilere görev esnasında süreçler ve sistemlerin risk ve kontrol testlerini öncelik sırasına dizmelerinde de yardımcı olur. Risk ve kontrol testleri, genellikle, kontrol tasarımının yeterliliği, kontrol faaliyetlerinin etkinliği, uyum, verimlilik, isabetlilik ve raporlama konularında güvence verir.

İç denetçilerin açık ve net bir gayesi olan, kısa, özlü ve risk değerlendirmesiyle bağlantılı amaçlar belirlemesi önemlidir. İç denetçiler, riskleri ve kontrolleri hedefleyen amaçları ele alırken, sıklıkla, COSO veya ISO 31000 gibi en iyi uygulamaları ve çerçeveleri kullanır.

Görev planlaması sırasında, iç denetçilerin görevin amaçları, kapsamı, risk değerlendirmesi ve test için öncelikli alanları kaydedebilecekleri bir planlama bildirisi hazırlamaları faydalı olur. Bu planlama bildirisi, görev amaçlarının, kapsamının ve diğer önemli arka plan bilgilerinin denetim ekibi üyelerine iletilmesi için de önemli bir belgedir.

Uygulama Rehberi 2300 – Görevin Yapılması, görev amaçlarına nasıl ulaşılabileceği konusunda ek rehberlik sunar.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2210'a uyumu göstermek için kullanılacak dokümantasyon, görev amaçlarını içeren planlamaya ilişkin iç yazışmayı (planlama bildirisi) ve ayrıca, yine amaçları listeleyen onaylanmış denetim iş programını içerir. Görevin amaçları, nihai görev raporunda da açıkça dile getirilmelidir.

Uyumu gösterebilecek ek belgeler arasında, görevle ilgili toplantı tutanakları veya paydaşlarla etkileşimlerden doğan tartışma notları gibi destekleyici kayıtlar da bulunmaktadır. Bu belgeler, görev amaçlarının nasıl türetildiğini gösterebilirler. Ek olarak, iç denetçilerin bir görev esnasında hangi adımları atmaları gerektiğini açıklayan iç denetim politikaları ve prosedürleri de Standart 2210'a uyumun gösterilmesinde yardımcı olabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2220

Standart 2220 – Görev Kapsamı

Görevin kapsamı, görevin amaçlarını karşılayacak seviyede olmak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2220'yi uygularken, iç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için yeterli olan bir görev kapsamı belirlemekle yükümlüdürler. Bir görev genellikle her şeyi kapsayamayacağı için, iç denetçilerin görevin kapsamına neyin dâhil edilip neyin edilmeyeceğini kararlaştırmaları gerekir. İç denetçiler, görevin kapsamını belirlediklerinde, genellikle, denetlenen alanın veya sürecin sınırlarını, kapsama dâhil edilenlere karşı kapsam dışı bırakılan mahalleri, alt-süreçleri, ilgili alanın veya sürecin bileşenlerini ve zaman dilimi gibi faktörleri dikkate alır.

İç denetçiler, genellikle, planlama aşamasında tespit ettikleri kilit riskleri anlayabilmek için, planlama hususlarını (bkz. Uygulama Rehberi 2201 – Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler) ve görevin amaçlarını (bkz. Uygulama Rehberi 2210 – Görev Amaçları) gözden geçirirler. Bu yaklaşım, onların görevin kapsamını görevin amaçlarına en iyi şekilde nasıl bağlayabileceklerini eksiksiz anlamalarına olanak sağlar. İç denetçilerin görevin sınırlarını dikkatle göz önünde bulundurmaları önemlidir, çünkü görevin kapsamı görevin amaçlarına ulaşmak için yeterli derinlikte ve genişlikte olmalıdır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Planlama esnasında, iç denetçiler, genellikle, görevin kapsamı içine neyin dâhil edilip neyin edilmeyeceğini (örneğin, denetlenen alanın veya sürecin sınırları, kapsama dâhil edilenlere karşı kapsam dışı bırakılan mahaller, alt-süreçler, ilgili alanın veya sürecin bileşenleri ve zaman dilimi) özellikle gösteren taslak bir kapsam açıklaması da kaleme alırlar. Zaman dilimi, belirli bir anı, bir mali hesap döneminin üç aylık kısmını, bir takvim yılını ya da önceden tespit edilmiş başka bir dönemi esas alabilir.

Görev kapsamının görevin amaçlarına ulaşabilmek için yeterli olmasını ve kurumun yıllık iç denetim planı ile uyumlu olmasını sağlamak amacıyla, iç denetçiler, konuyla ilgili tecrübelerine ve/veya iç denetim faaliyeti bünyesinde gözetim ve kontrol desteğine dayanan sağlam mesleki yargılarını kullanmalıdır. Görevin kapsamının tespit edilmesinde, iç denetçilerin her amaca belirlenen parametreler içerisinde ulaşılabilirdiğinden emin olmak için görevin amaçlarını gözden geçirmeleri faydalı olur. İç denetçiler, genellikle, görevin kapsamına dâhil edilecek veya edilmeyecek kalem ve unsurlar hakkında görev müşterisinin veya paydaşların yaptığı talepleri ve aynı zamanda, kapsam sınırlamalarını, dikkate alır ve kaydederler. İç denetçiler kapsam sınırlamalarıyla karşılaştıkları takdirde, bu kapsam sınırlamalarının nihai görev raporuna dahil edilmesi gerekir.

Zaman zaman, iç denetçiler – kurum içindeki uyum ekipleri veya dış denetçiler gibi – başka şahısların yaptıkları işlere itimat ederek o işleri dayanak kabul edebilirler ve bu dayanağın görev kapsamı beyanında açıklanması ve kayda geçirilmesi faydalı olabilir. Standart 2050 – Eşgüdüm (Koordinasyon) ve İtimat ve onun Uygulama Rehberi, iç denetim faaliyetinin başkalarının işlerine itimat ederek dayanak alması hakkında ek rehberlik sağlamaktadır.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2220'ye uyumu göstermek için kullanılacak dokümanlar arasında, iç denetim yönetmeliğinde veya iç denetim politikaları ve prosedürleri içinde yer alan ve genellikle kapsamın nasıl belirlendiğini açıklayan görev planlama süreci tarifi yer alır. İç denetim yönetiminin onay verdiği görev iş programı, genellikle, görev kapsamının görevin amaçlarına yeterince uyumlu olduğunu ve belirlenmiş bulunan kilit riskleri ele alıp almadığını gösterir.

Genellikle, görev kapsamı, nihai görev raporlarında açıkça dokümante edilir. Uyumu göstermek için kullanılacak diğer belgeler arasında görevin kapsamının tartışıldığı toplantılarda tutulan notlar ve yanı sıra, planlamaya ilişkin iç yazışma (planlama bildirisi), imzalı onay belgeleri ve görev ile ilgili duyurular yer alır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2230

Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi

İç denetçiler, görevin niteliği, karmaşıklığı, zaman kısıtlamaları ve mevcut kaynakları dikkate alarak görevin amaçlarına ulaşmak için uygun ve yeterli kaynakları tespit etmek zorundadır.

Yorumlama:

Uygun görevi yerine getirebilmek için gerekli olan bilgi, beceri ve diğer yetkinliklerin karışımı anlamına gelir. Yeterli, görevi gerekli mesleki özen ile gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan kaynakların miktarını ifade eder.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2230'u gerektiği gibi yerine getirmek için, iç denetçiler, mevcut kaynakların görevin amaçlarına ulaşmak için tahsis edilmesini sağlamak zorundadır. Belirli bir göreve atanan iç denetçilerin görevi yetkin bir şekilde ve eksiksiz ifa edebilmek için gereken bilgilere, becerilere, deneyime ve ek yetkinliklere sahip olmaları kritik öneme sahiptir. İç denetim faaliyetinin, görevin ihtiyaçlarını mesleki özen göstererek ve ayrıntılara gereken dikkati vererek karşılayabilmek için yeterli miktarda kaynağa sahip olması da çok önemlidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Görevin kaynaklarını en iyi nasıl dağıtabileceklerini ve tahsis edebileceklerini tespit etmeden önce, iç denetçiler, genellikle planlama dokümanlarını inceleyerek görevin amaçlarını ve kapsamını kavrarlar. İç denetçilerin denetlenecek alanın yönetimi de dâhil kilit paydaşlarla görüşme ve tartışmalar yoluyla görevin niteliğini ve karmaşıklık seviyesini anlamaları da şarttır.

İç denetçilerin kaliteli bir görev ifa edebilmek için sadece personel kaynaklarının değil, aynı zamanda gerekli veya yardımcı olabilecek mevcut teknolojilerin de bir dökümünü oluşturmaları önemlidir. İç denetçiler, görevi tamamlamak için bir takım ek dış kaynaklara veya teknolojilere ihtiyaç olup olmadığını da değerlendirebilir.

Görevin iş programını gözden geçirerek, iç denetçiler, görevin her adımının ne kadar zaman almasının beklendiğini de eksiksiz anlayabilir. İç denetçiler, hem görev için bütçeye kaç saatlik bir sürenin konulduğunu, hem de ilgili tarafın (örneğin, iç denetim faaliyetinin elemanları, denetlenen alanın yönetimi, kurum üst yönetimi, yönetim kurulu ve/veya dış taraflar) zaman, dil, lojistik veya benzeri başka kısıtlarının da farkında olmalıdır.

İç denetim faaliyetinin görev için uygun ve yeterli personel kaynakları yoksa iç denetim yöneticisinin (İDY) mevcut boşlukları doldurmak için gereken yetkin tavsiye veya yardımları alması beklenir. Uygulama Rehberi 1210 – Yeterlilik, iç denetim sorumluluklarının yerine getirilmesi için gereken bilgilerin, becerilerin ve diğer yetkinliklerin temin edilmesi konusunda daha fazla kılavuzluk sağlar.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetçiler, görev iş programını değerlendirir ve görev amaçlarını en iyi şekilde gerçekleştirebilmek için belirli bir göreve tahsis edebilecekleri kaynakların türü ve miktarının belirlenmesinde en iyi mesleki yargılarını kullanır. Göreve; bilgileri, becerileri ve deneyimleri dâhilinde mevcut olan uygun personelin atanması önemlidir. Üzerinde uzmanlaşmış beceri alanları (örneğin, finansal raporlama, bilgi teknolojileri, maliyet analizi, varlıkların tahsisi ve dağılımı, inşaat, sektöre özgü beceriler ve diğerleri) doğru kullanıldıkları takdirde iç denetim faaliyeti açısından paha biçilmez olabilir. Bundan dolayı, iç denetçilerin görev için mevcut en iyi kaynakları seçerken özen göstermeleri önemlidir.

Uzmanlık alanlarının görevi yerine getirmek için yeterli olmaması halinde, mevcut iç denetçiler genellikle ilave eğitimin kullanabilecekleri bir seçenek olup olmadığını değerlendirir ya da denetim görevi için daha yakın gözetim ve kontrolün uygun olup olmayacağını göz önünde bulundurur. Mevcut iç denetim personelinin bir görevi yerine getirmek için yeterli uzmanlığa veya bilgi birikimine sahip olmadığı durumlarda, iç denetçiler mevcut kaynakları konuk denetçiler çağırarak, bir konu uzmanını istihdam etmek veya görev için ortak kaynak sağlamak (cosource) gibi başka seçeneklerle takviye etmeyi düşünebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İç denetçiler, bir göreve tahsis edilen ve ayrılan kaynaklar hakkındaki endişe ve kaygılarını iç denetim yöneticisiyle tartışmalıdır. İç denetçiler, görev için fiilen harcanan süreyi bütçelenen süreyle karşılaştırarak takip etmeyi de düşünebilir. Sürenin önemli oranda aşılmasına yol açan sebepler ve bunların etkileri, gelecek planlamalar için ders olarak kaydedilebilir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2230'a uyumu kanıtlamak için kullanılacak belgeler, genelde iç denetim faaliyetinin, görev için uygun iç denetim deneyimine, becerisine ve yetkinliğine sahip personel de dâhil olmak üzere, uygun ve yeterli kaynaklar kullandığını gösteren onaylanmış görev iş programını da kapsamaktadır. Destekleyici nitelikteki dokümantasyon, genellikle, her iç denetçi için işlerin dağılımını ve aynı zamanda, her göreve tahsis edilen süreleri gösterir.

Standart 2230'a uyumu gösterebilecek diğer dokümantasyon arasında ise, görevin planlama aşamasında dikkate alınan teknoloji kaynakları veya diğer kaynakları tanımlayabilecek iç denetim faaliyeti planlama notları da bulunmaktadır. Ek olarak, görev bütçesine kıyasla fiilen harcanan saatleri izlemek için kullanılan zaman çizelgeleri veya izleme dokümantasyonu da bu uyumu göstermeye yardımcı olabilir. İç denetim kaynaklarının kalitesi ve denetim raporunun zamanında hazırlanıp hazırlanmadığı hakkında denetim sonrası yapılan bir anket ve araştırma çalışması da standarda uyumun gösterilmesinde yardımcı olabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2240

Standart 2240 – Görev İş Programı

İç denetçiler, görev amaçlarına ulaşacak iş programları hazırlamak ve kayıtlı hâle getirmek zorundadırlar.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2240'ı uygulamak için, iç denetçiler, hem denetlemekte oldukları alan veya süreçle ilgili kilit riskler ve kontroller hakkında hem de görevin amaçları ve kapsamı hakkında derinlemesine, açık ve net bir bilgi birikimiyle ve anlayışla işe başlar. Tipik olarak, iç denetçiler, görev için kullanabilecekleri kaynakların durumunu tam ve eksiksiz olarak anlamıştır.

İş programını geliştirmeden önce, iç denetçiler, aşağıda sayılanlar da dâhil olmak üzere gerçekleştirecekleri görevi birçok açıdan değerlendirmeyi faydalı bulabilir:

- Testler için uygun örneklem büyüklüğü ve kullanılacak yöntemler,
- Risk kayıtları veya risk matrisi ve bunun iş programının geliştirilmesi sürecinde nasıl kullanıldığı,
- Görevin kapsamı,
- Görev amaçlarına nasıl ulaşılacağı,
- Gereken kaynakların mevcut ve kullanılmaya hazır olup olmadığı,
- Görevin planlama aşamasında varılan sonuçlar ve alınan kararlar.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İş programını geliştirirken, iç denetçiler, genellikle, denetlemekte oldukları alan veya süreçle ilgili riskleri dikkate alır. İş programı, görevin amaçlarına ve kapsamına dayanır. İş programı, genelde, kaynak kullanma planlarını içerir ve görevi gerçekleştirmek için kullanılacak teknikleri veya yöntemleri (örneğin, örnekleme teknikleri) tanımlar. Denetlenmekte olan alan veya süreçteki riskleri değerlendirmek ve mevcut kontrolleri test etmek için hangi testlerin veya denetim adımlarının gerekli olup olmadığını tespit etmek iç denetçiler için çok önemlidir. Ek olarak, iç denetçiler, kapsamda olabilecek sapmalardan kaçınmak için yapılan testlerin yeterince kapsama özgü olmasını da sağlamalıdır.

Etkili bir iş programı geliştirmek için, iç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için gereken denetim testlerinin niteliği, kapsamı ve zamanlamasını da dikkate alır. İş programındaki görev prosedürlerinin her biri, riskleri ele alan belirli bir kontrolü test edecek şekilde tasarlanmalıdır. İş programının, görev ekibinin tüm üyelerinin ne yapmaları gerektiğini ve hangi görevlerin yerine getirilmek üzere elde kaldığını anlamalarını sağlayacak şekilde geliştirilmesi ve dokümanite edilmesi de önemlidir.

İş programlarının formatı, göreve veya kuruma göre değişiklik gösterebilir. Yaygın kullanılan formatlar arasında, planlama aşamalarının tamamlandığını belgelemek için kullanılan standart şablonlar veya kontrol listelerinden, tamamlanan görevleri özetleyen tutanaklar ile risk ve kontrol matrisindeki ilave kolonlardan söz edilebilir. İyi dokümanite edilmiş iş programları, üstlenilen roller, sorumluluklar ve görevlerin denetim ekibi üyelerine bildirilmesi ve açıklanmasına da yardımcı olurlar. Bu programlar, tamamlanan işlerle ilgili kapanışları, işi yapan ve tamamlayan iç denetçilerin isimlerini ve işin tamamlandığı tarihleri de içerebilir.

Standart 2240.A1'e göre, denetim saha çalışmalarına başlanmadan önce, iş programları iç denetim yönetimi tarafından onaylanmak zorundadır. Bununla birlikte, saha çalışması süresince yeni bilgi ve belgeler edinilmesiyle, iç denetim yönetiminin hemen onaylaması şartıyla denetim programında gereken ayarlamalar yapılabilir.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Onaylandığı belgelendirilmiş olarak, iş programının kendisi, genellikle Standart 2240'a uyulduğunu gösterir. İş programında yapılan değişikliklerin de belgelendirilmiş onaylarının olması gerekir. İş programındaki her görev için, o görevi yerine getirmekten sorumlu olan iç denetçinin görevi tamamladığına dair uygun kapanış ve göreve ilişkin gözetim de bu uyumun kanıtlanmasında yardımcı olabilir.

Standart 2240'a uyumu göstermek ve kanıtlamak için kullanılacak belgeler arasında, iş programının geliştirilmesi için gereken planlama adımlarını gösteren toplantı tutanakları veya notları da bulunur. Ek olarak, denetim görev ekibiyle yapılan planlama toplantıları esnasında teslim edilebilir çıktılar ve görevin amacının denetim müşterisiyle tartışıldığına ilişkin notlar ya da bu toplantıların yapıldığına dair kanıtlar da uyumun gösterilmesi ve kanıtlanmasına yardımcı olabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2300

Standart 2300 – Görevin Yürütülmesi

İç denetçiler, üstlendikleri görevin hedeflerine ulaşmak için yeterli bilgileri belirlemek, analiz etmek, değerlendirmek ve kayıtlı hale getirmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarında, görev süreci, her birini temsil eden bir dizi standartla üç aşamaya bölünmüş bulunmaktadır: planlama (2200 serisi), yürütme ve gözetim (2300 serisi) ve raporlama (2400 serisi). Gerçekte, bu gruplar kapsamındaki standartlar ayrı ayrı ve sıralı bir şekilde uygulanmazlar. Daha ziyade, bazı görev işleri planlama süreci esnasında uygulanabilirler ve bir görevin yürütülmesi süresince planlama, gözetim ve raporlama işlemleri meydana gelir. Bu yüzden, bir görevin yürütülmesine hazırlanırken, iç denetçiler tarafından, üç grup standardın ve uygulama rehberlerinin tümünün eşzamanlı olarak gözden geçirilmesi gereklidir.

Bir görevin yürütülmesinden önce, iç denetçiler, planlama süreci esnasında toplanan ve aşağıdakileri de içermesi gereken bilgileri gözden geçirmekten fayda sağlayabilirler:

- İç denetim faaliyeti tarafından yapılan ön risk değerlendirmesinin sonuçlarını yansıtan görev amaçları (Standart 2210 – Görev Amaçları ve Standart 2210.A1).
- Denetlenmekte olan alan veya sürecin yönetişimini, risk yönetimini ve kontrollerini değerlendirmek amacıyla kullanılacak kıstaslar (Standart 2210.A3).



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Görev iş programı (planlama aşamasında alınan kararları içerir), göreve konu olan işler ve ayrıca görevle ilgili bilgileri belirlemek, analiz etmek ve dokümente etmek için kullanılacak prosedürler (Standart 2240 – Görev İş Programı ve Standart 2240.A1).

Planlama aşamasında yapılan işler genel olarak çalışma kâğıtlarında dokümente edilir ve iş programında bunlara atıf yapılır. Bu işler şunları da içerebilir:

- Riskler ve kontroller ile test yaklaşımı, neticeler, gözlemler ve varılan görev sonuçları arasında bağlantı kuran risk ve kontrol matrisi,
- Kontrol süreçlerinin süreç haritaları, akış şemaları ve/veya açıklayıcı tanımlamaları,
- Kontrol tasarımının yeterliliği hakkında yapılan değerlendirme sonuçları,
- Anahtar kontrollerin etkinliğini test etmek amacıyla yönelik plan ve yaklaşım.

Planlama aşamasında uygulanan analiz ve detayın seviyesi, iç denetim faaliyetine ve denetim görevlerine göre değişir. Kontrol tasarımının yeterliliğinin değerlendirilmesi genellikle görev planlama sürecinin bir parçası olarak tamamlanır, çünkü bu değerlendirme iç denetçilere etkinlik bakımından test edilmesi gereken anahtar kontrolleri açıkça tespit etmelerinde yardımcı olur. Bununla birlikte, bu değerlendirmeyi yapmak için en uygun zaman, görevin niteliğine bağlıdır; şayet planlama esnasında tamamlanmadığı takdirde, kontrol tasarımını değerlendirme işlemi görevin ifasının belirli bir aşaması olarak gerçekleştirilebilir ya da iç denetçiler kontrollerin etkin olup olmadığını anlamak amacıyla yönelik testler yaparken kontrol tasarımını da değerlendirebilirler.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

2300 serisi standartlar, planlama aşamasında belirlenen testlerin yapılmasını ve test sonuçlarının değerlendirilmesini ve dokümente edilmesini kapsar. İç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için ihtiyaç duydukları bilgiler üzerine kafa yorarken, hem yönetim kurulunun hem de üst yönetimin beklentilerinin de göz önünde bulundurulması gerekir. Gereken bilgilerin ve uygulanan analizlerin türleri, ilgili görevin, varılan sonuçları ve/veya görevle ilgili bir mütalaayı da kapsayan bir güvence (Standart 2410.A1) ya da danışmanlık ve tavsiye (Standart 2410.C1) sağlayacak bir biçimde tasarlanıp tasarlanmadığına bağlı olabilir.

İç denetçiler, üstlendikleri görevlere, objektif, fakat araştırmacı ve meraklı bir bakış açısıyla yaklaşır ve görevin amaçlarına ulaşmalarına yardımcı olabilecek bilgileri (örneğin, denetim kanıtları ve bulguları) stratejik yollarla arar. Görev süreci içerisinde attıkları her adımda, iç denetçiler, genel sonuçların ve/veya tavsiyelerin formüle edilebileceği makul bir temel oluşturmak için mevcut bilgilerin yeterli ve uygun olup olmadığını ya da ek bilgilerin toplanmasına gerek olup olmadığını değerlendirmek için bilgilere mesleki bir şüphecilikle yaklaşır. Standart 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hale Getirilmesi, iç denetçilerin görevin gerçekleştirilmesi ile elde edilen bilgileri dokümente etmesini gerektirir; kanıtlar görev sonuçlarını mantıksal olarak desteklemelidir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması yorumunda şu ibareler bulunmaktadır: “Yeterli bilgi, gerçeklere dayanan, uygun ve ikna edici olmak zorundadır ki sağduyulu, bilgili bir kişi iç denetçi ile aynı sonuçlara varabilsin.” Bu sebeple, görev bilgilerinin, başka bir iç denetçi ya da bir dış değerlendirici gibi sağduyulu, bilgili bir kişinin de görevi tekrarlayabileceği ve iç denetçinin sonuçlarını teyit ederek ve mantıksal olarak aynı sonuçlara ulaşabileceği şekilde toplanması ve dokümente edilmesi gerekir.

İç denetçiler, vardıkları kanaatleri ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmak zorundadır (bakınız Standart 2320 – Analiz ve Değerlendirme). Güvence görevleri ve bazı danışmanlık görevlerinde nihai amaç, anahtar kontrollerin tasarımının ve işleyişlerinin göreve konu olan alanın veya sürecin hedeflerini gerçekleştirme kabiliyetini destekleyip desteklemediği hakkında sonuçlara varmaktır.

İş programının bir parçası olarak, iç denetçiler, çoğunlukla, yeterli olarak tasarlanmış anahtar kontrollerin etkin biçimde işlediklerine dair kanıt toplamak amacıyla yönelik test planları oluşturur (bakınız Standart 2240 – Görev İş Programı). Genellikle, ikincil kontrollerin (yani, süreci iyileştiren, fakat olmazsa olmaz ve şart olmayan kontroller) ve bir tasarım zayıflığı bulunan kontrollerin (yani, usulüne uygun çalışanlar bile amaçlarına ulaşma ihtimali bulunmayan kontroller) etkinlik testi seviyesine kadar çıkmaları gerekmez. Test planının detayları yeterli değilse, iç denetçilerin yeterli bilgi toplayabilmek için gereken test kriterleri ve örneklem ana kümesi, örneklem yöntemi ve örneklem büyüklüğü gibi ilave test detayları sağlamaları gerekebilir. Standart 2240.A1, iş programı için gereken düzenlemelerin hemen onaylanmasını gerektirir.

İç denetçilerin değerlendirmeye yönelik yaklaşımları, sıklıkla, manuel denetim prosedürleri ve bilgisayar-destekli denetim tekniklerinin (CAAT) bir bileşimini içerir. Manuel denetim prosedürlerinin genel sınıflandırması ise, sorgulama (yani, mülakatlar veya anket çalışmaları), gözlem, inceleme, doğrulama (vouching - evrak kontrolü ve incelemesi), izleme (tracing), tekrar hesaplama, mutabakat ve analitik prosedürler (yani, oran analizi, trend analizi veya karşılaştırma) gibi yöntemleri kapsar. CAAT ise, genelleştirilmiş denetim yazılım programlarını ve diğer yazılım ve sistemlerin işleyiş mantığı ve kontrollerini test eden özel programları kapsar. Değerlendirme prosedürleri, Uygulama Rehberi 2320 – Analiz ve Değerlendirme başlığı altında daha ayrıntılı olarak ele alınmaktadır.

Değerlendirmeler tamamlandıktan sonra, elde edilen sonuçlar, tipik olarak çalışma kâğıdı olarak dokümente edilen risk ve kontrol matrisine eklenecek bir sütuna kaydedilebilir. Matrise yapılan girişler, genellikle, kullanılan test prosedürlerinin ve analizlerin detaylarını, varılan sonuçları ve iç denetçinin vardığı sonuçları destekleyen ilaveleri dokümente eden ek çalışma kâğıtlarına yapılan referansları veya bağlantıları da içerir. İç denetim çalışmasının bilgileri, test sonuçları ve varılan sonuçların temelleri de yapılan işlerin özeti biçiminde sunulabilir.

İç denetim yöneticisi, genellikle, iç denetim faaliyetinin politikalar ve prosedürler elkitabında çalışma kâğıdı dokümantasyonuna yönelik ortak bir yaklaşım tesis eder. Dokümantasyon



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

konusu, Uygulama Rehberi 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi başlığı altında daha detaylı olarak ele alınmaktadır.

Uygunluğun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2300'e uyumu, varılan sonuçları, yapılan mütalaaları ve/veya verilen tavsiyeleri destekleyen mantık silsilesi ile beraber görev sırasında gerçekleştirilen eylemleri, analizleri ve değerlendirmeleri tanımlayan görev çalışma kâğıtları da kanıtlayabilir. Çalışma kâğıtları, normalde, görev esnasında kullanılan yazılım veya CAAT'ların bir tanımını da içerir. Ek olarak, nihai görev raporları genelde uygunluğun göstergesidir. Görev sonrası anketler veya başka geribildirim mekanizmaları, yönetim kurulunun ve üst yönetimin bakış açısından, görevin amaçlarına ulaşıldığını teyit edebilir. Görevin gözetiminin dokümantasyonu da uygunluğa ilişkin kanıtlar sağlayabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2310

Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması

İç denetçiler, görev amaçlarına ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olan bilgileri tespit etmek ve tanımlamak zorundadır.

Yorum:

Yeterli bilgi, gerçeklere dayanan, uygun ve ikna edici olmak zorundadır ki sağduyulu, bilgili bir kişi iç denetçi ile aynı sonuçlara varabilsin. Güvenilir bilgi, uygun görev teknikleri kullanmak suretiyle en iyi şekilde elde edilen bilgidir. İlgili bilgi, tespitleri ve tavsiyeleri destekler ve görev amaçları ile tutarlıdır. Faydalı bilgi, kurumun hedeflerine ulaşmasına yardım eder.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim faaliyeti; yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım uygular. Sistematik ve disiplinli yaklaşım, bir görevin sonuçlarına ve iç denetçilerin kanaatlerine destek olmak amacıyla bilgileri tespit etmelerini, tanımlamalarını, analiz etmelerini, değerlendirmelerini ve belgelendirmelerini gerektirir. Standart 2310, bu şekilde tespit edilmesi ve tanımlanması gereken bilgilerin kriterlerini tanımlar.

İç denetçiler, görevi planlarken, denetim kanıtlarını da içeren bilgileri toplayarak işe başlar. Görev amaçlarının ve görev iş programının gözden geçirilmesi, iç denetçilerin yeterli, güvenilir,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İlgili ve faydalı bilgileri ayırt etmelerine ve tanımlamalarına yardımcı olur. İş programı, iç denetçilerin görevi gerçekleştirmek için kullandıkları prosedürleri düzenler.

İç denetçilerin göreve başlamadan önce kişisel verilerin korunması ile ilgili kanunları ve kurumun konuyla ilgili politikalarını gözden geçirmesi faydalı olabilir. İç denetçiler, kişisel veri ve bilgilere erişim konusunda ortaya çıkabilecek soruları, sorunları veya kaygıları gidermek için kurumun hukuk danışmanına ya da başka ilgili konu uzmanlarına da danışabilir.

Bilgilerin tespit edilmesi ve tanımlanması süreci, bir tarafta iç denetçi ile diğer tarafta kurum personeli, özellikle de denetlenmekte olan alan veya süreçte doğrudan görev yapan personel arasında kurulan işbirlikçi ve açık iletişimle kolaylaştırılır. Etkin iletişim kanalları kurmak ve sürdürmek, görevi yapmanın önemli bir gerekliliğidir. İç denetim faaliyetinin bağımsızlığı da açık iletişim için elzem olan bir özelliktir (bakınız Standart 1110 – Kurum İçi Bağımsızlık).

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Görev planlaması esnasında, iç denetçiler, genellikle, denetime konu olan birim/bölüm hakkında bilgiler toplarlar ve bu bilgileri çalışma kâğıtlarında kayıt altına alır. Planlama aşamasında uygulanan analiz ve detay seviyesi, iç denetim faaliyetine ve görevine göre farklılık gösterir. Görev planlamasının bir parçası olarak kontrol tasarımının yeterli olup olmadığı sıklıkla değerlendirilir, çünkü bu değerlendirme iç denetçilere etkinlik açısından test edecekleri anahtar kontrolleri tespit etmelerinde yardımcı olur. Böylelikle, kontrol süreçlerinin tasarımının test edilmesi sonucu da denetim kanıtları elde edilebilir.

Standart 2310'a göre, denetim bilgilerinin güvenilirliği, uygun görev tekniklerinin kullanılmasına bağlıdır. Bazı teknikler diğerlerinden daha çok zaman alır veya daha fazla kaynağın kullanılmasını gerektirir, fakat bu yatırıma değerli olabilir, çünkü bu teknikler daha yüksek bir güvence seviyesi temin ederler. Genelde, basit manuel denetim prosedürleri aşağıda sayılanları kapsayabilir:

- Denetlenmekte olan alanın malvarlığı gibi fiziksel kanıtların incelenmesi.
- Denetime konu olan birimden/bölümden veya dış kaynaklardan alınan belgelerin incelenmesi.
- Mülakatlar, anketler ya da risk ve kontrol öz-değerlendirmeleri yoluyla kanıtların toplanması.
- Devam etmekte olan bir süreci incelemek amacıyla işleyişin baştan sona gözden geçirilmesi (walk-through).
- Teknoloji vasıtasıyla sürekli izlenen verilerin incelenmesini.

Bilgilerin analiz edilmesi ve değerlendirilmesi amacına yönelik daha karmaşık prosedürler, Uygulama Rehberi 2320 – Analiz ve Değerlendirme başlığı altında daha detaylı tartışılmaktadır.

Bilgiler güncel ise ya da doğrudan doğruya iç denetçi tarafından bizzat (örneğin, bir sürecin gözlemlenmesi veya ilgili dokümantasyonun incelenmesi) veya bağımsız üçüncü bir şahıstan alındıkları veya doğrulandıkları takdirde, bilgilerin yeterliliği ve güvenilirliği de artar. Bilgiler,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

kontrollerin etkin ve sağlıklı bir şekilde işlediği bir sistemden alındıkları takdirde yine daha güvenilir olurlar.

Belki, yeterli ve güvenilir bilgilerin en önemli özelliklerinden biri, o şekilde toplanması ve belgelendirilmesidir ki, sağduyulu, bilgili bir kişinin (örneğin, bir iç denetim şefi veya bir dış değerlendirme uzmanı) çalışma kâğıtlarında tanımlanan adımları ve testleri tekrarladığında, aynı sonuçları elde edebilmesi ve işi yapan iç denetçilerle aynı sonuçlara mantıksal olarak varabilmesi mümkün olsun. Bu nedenle, iç denetim yöneticisinin (İDY) tercih edilen terminoloji ve standardize edilmiş notasyon ve simgeler (örneğin, semboller ve işaret çentikleri) de dâhil bir dokümantasyon sistemi kurması ve iç denetçilerin de bu sistemi istikrarlı bir biçimde kullanmaları önemlidir. Dokümantasyon konusu, Uygulama Rehberi 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi başlığı altında daha detaylı irdelenmektedir.

Görev kaynakları sınırsız olmadıkları için, iç denetçilerin en ilgili ve en faydalı olan bilgileri (yani, görevin gözlemlerini ve tavsiyelerini destekleyen ya da onlara güvenilirlik ve inandırıcılık kazandıran bilgiler) tespit etmeleri ve onlara öncelik sırası vermeleri önemlidir. İç denetçilerin münferit örneklerle dayanmaktan ziyade tüm görev bilgilerini bir bütün olarak ve eleştirel bir gözle değerlendirmeleri de önemlidir, çünkü iç denetçilerin vardıkları sonuçlar ve yaptıkları tavsiyeler kesin olandan ziyade ikna edici olan bilgilere dayanır.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2310'a uyum elektronik ortamda veya kâğıt biçiminde saklanabilecek olan görev iş programıyla ve destekleyici görev çalışma kâğıtlarıyla kanıtlanabilir. Çalışma kâğıtları, genellikle, iş programı düzeninde ve sırasında organize edilirler ve ister münferit ve ayrı sayfalar olarak isterse bir bilgisayarlı denetim sistemindeki denetim adımları olarak mevcut olsunlar, çalışma programına ilişkilendirilir. Denetim görevinin gözetimi sonucunda, yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı bilgilerin tespit edilmesi ve tanımlanması yoluyla amaçları destekleyecek kanıtlar elde edilir.

Verilen bilgilerin kuruma faydalı olup olmadığını teyit etmek için, denetlenen alanda çalışan personele anketler yapılabilir (denetim raporu tamamlandıktan sonra). Ek olarak, iç denetim yöneticisi, verilen bilgilerin faydalı olup olmadığı hakkında kanıtlar sağlayabilecek olan ve yönetime bildirilen görev sonuçlarının nasıl kullanıldığını da izler ve takip eder.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2320

Standart 2320 – Analiz ve Değerlendirme

İç denetçiler, vardıkları kanaatleri ve görev sonuçlarını uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görev planı yaparken, iç denetçiler, görev hedeflerine (bkz. Standart 2240 – Görev İş Programı) ulaşmak amacıyla yönelik bir iş programı geliştirmek zorundadır. Güvence görevleri için geliştirilen iş programı, görev bilgilerini (Standart 2240.A1) toplama, analiz, değerlendirme ve kayıtlı hale getirme prosedürlerini içermek zorundadır. 2300 standartlar serisi, bu planlı prosedürlerin pratikte nasıl uygulanacağını tanımlar.

Standart 2320'ye göre, iç denetçiler, herhangi bir sonuca varmadan önce, görev sırasında elde ettikleri bilgileri analiz etmeli ve değerlendirmelidirler. Görev planlaması yaparken ve bir iş programı geliştirirken, iç denetçiler, kontrol tasarımının yeterli olup olmadığına ilişkin değerlendirme yapmak ve risk-kontrol matrisi hazırlamak da dâhil olmak üzere, muhtelif görev basamaklarını tamamlamış ve önemli bilgiler üretmiş olabilirler. Bu iş programı, sıklıkla, tamamlanan işi, üretilen bilgiyi ve neticesinde alınan kararları belgelendiren çalışma kâğıtlarıyla bağlantılıdır. Tipik çalışma kâğıtlarına örnek olarak; riskler, kontroller, test



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

yaklaşımı, görüşme özetleri, elde edilen sonuçlar, kanıtlar ve varılan sonuçlar arasındaki bağlantıyı belgelendiren risk-kontrol matrisinden ve ayrıca, planlama notu veya kontrol listesinden, akış şemalarından veya kilit süreçlerin açıklayıcı tanımlarından ve süreç-seviyesinde risk haritasından söz edebiliriz.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Görevin planlama aşamasından gerçekleştirilme aşamasına geçiş birbirinden belirgin bir şekilde ayrılamayabilir, çünkü her iki aşama da belirli ölçülerde denetim bilgisinin analizini ve değerlendirilmesini kapsamaktadır. Planlama aşamasında, iç denetçiler, sık sık mevcut kontrolleri tespit ederler ve tasarımlarının yeterli olup olmadığını değerlendirirler, çünkü bu değerlendirme onların hangi kilit kontrollerin etkinliğini test etmeleri gerektiğini tespit etmelerine olanak verir.

Görevin ifası, genellikle, kilit kontrollerin verimliliği hakkında gereken veri ve kanıtları toplamak amacıyla, iş programında tanımlanan ve yapılması gereken testleri kapsar. İç denetçilerin, mevcut risk-kontrol matrisine ve iş programına dayanarak yapılacak çalışmaya özgü prosedürlerin ve testlerin bir listesini elde etmeleri kuvvetle muhtemeldir. Genellikle iş programında yer alan diğer unsurlar arasında yönetimin yaptığı beyan ve taahhütler; testlerin hedefleri, kıstasları, yaklaşımı, prosedürleri ve test edilecek ana kütle ve ayrıca, örnekleme yöntemi ve örneklem boyutları bulunur. Bununla birlikte, bazı ayrıntıların görev ifasının ilk aşamalarında belirlenmesi yine de gerekli olabilir.

Sonuç olarak, iç denetçiler, iş programını uygulamalarının neticesinde belirli somut sonuçlara (örneğin, kontrollerin riskleri kabul edilebilir bir seviyeye indirmede etkili olup olmadığına dair sonuçlara) ulaşmak isterler. Hem kontrollerin tasarım yeterliliği hem de operasyonel verimliliği hakkında yeterli bilgiye sahip olan iç denetçiler, mevcut kontrollerin incelenen alan veya süreçlere ilişkin hedefleri gerçekleştirmek için yeterli olup olmadığı konusunda bir sonuca varabilirler.

Testlerin derecesi, test sonuçlarının iç denetçilerin nihai kanaatlerini veya önerilerini dayandırabilecekleri yeterli denetim kanıtı üretmiş olup olmamasına bağlıdır. İş programında öngörülen test prosedürleri bir kanaate varmak ve tavsiyede bulunmak için yeterli bilgi sağlamıyorsa, iç denetçilerin test planını değiştirmeleri ve ek testler yapmaları gerekebilir. Standart 2240.A1, iş programında yapılan değişikliklerin derhal onaylanmasını gerektirir.

Analizler

Test yaklaşımları, sıklıkla, manuel denetim prosedürleri ve bilgisayar destekli denetim tekniklerinin (CAAT) bir kombinasyonunu kapsar; bilgisayar destekli denetim teknikleri



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

(CAAT), geliştirilmiş denetim yazılım programlarından ve diğer yazılım ve sistemlerin işlem kontrol mantığını ve kontrollerini test etmek konusunda uzmanlaşmış muhtelif programlardan oluşurlar. Daha önce tanımlanan test bilgileri gibi, göreve ilişkin test prosedürleri de, genellikle, görev iş programının geliştirilmesi sırasında belirlenir (Standart 2240).

İç denetçiler, ana kütlelerin tamamını test edebilecekleri gibi, sadece temsili nitelikte seçilmiş bir örneklem grubunu da test edebilirler. Bir örneklem grubu seçmeyi tercih ettikleri takdirde, iç denetçiler, seçilen örneklemin ana kütlelerin tamamını ve/veya sonuçların geliştirileceği zaman diliminin tamamını temsil ettiğinden emin olmak için belirli yöntemler uygulamakla yükümlüdürler. CAAT'lerin kullanılması, sadece bir örneklem grubunun değil, ana kütlelerin tamamının analiz edilmesine olanak sağlayabilir. Örnekleme teknikleri ve CAAT'ler ile ilgili ek bilgiler, IIA'nın Ek Kılavuzlarında bulunabilir.

Basit manuel denetim prosedürleri, soruşturma (örneğin, görüşmeler veya anketler), gözlem ve inceleme yoluyla bilgi toplanmasını içermektedir. Diğer manuel denetim prosedürlerinin uygulanması daha fazla zaman alabilir, ancak genellikle daha yüksek seviyede bir güvence sağlar. Manuel denetim prosedürlerine örnek olarak aşağıdakileri sayabiliriz:

- Geçmiş kanıtlarla teyit işlemi (Doğrulamak, belge kontrolü –Vouching-) - İç denetçiler, belgelenmiş veya kaydedilmiş bilgilerin somut bir kaynağa veya önceden hazırlanmış bir kayıta kadar geriye doğru izleyerek geçerliliğini test ederler.
- İzleme - İç denetçiler, bir belge, kayıt ya da somut bir kaynaktan daha sonra hazırlanan belgelere kadar mevcut bilgileri izleyerek, belgelenmiş veya kaydedilmiş bilgilerin tam ve eksiksiz olup olmadıklarını test ederler.
- Tekrardan yapma/hesaplama - İç denetçiler, kontrolün operasyonel verimliliğiyle ilgili doğrudan kanıtlar sağlayabilecek şekilde işlemi/görevi yeniden ifa ederek kontrolün doğru olup olmadığını test ederler.
- Bağımsız Teyit (Mutabakat) – İç denetçiler, bağımsız bir üçüncü taraftan bilginin doğruluğuna dair yazılı teyit (mutabakat) talep ederler ve alırlar.

Aksini gösteren bir durum söz konusu olmadıkça mevcut bilgiler arasında belirli somut bağlar ve ilişkiler olmasının makul olarak beklenebileceği kabulü ile ve bağımsız (yani, tarafsız) bir kaynağa dayanarak mevcut somut bilgilerin beklentilerle karşılanması amacıyla analitik prosedürler kullanılır. Analitik prosedürler, görev planlamasında da (2200 standartlar serisi) kullanılabilir. Analitik prosedürlere örnek olarak aşağıdakileri sayabiliriz:

- Oran (rasyo), eğilim ve regresyon analizi.
- Yerindelik (makul olup olmadığı) testleri.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Dönemden döneme karşılaştırmalar.
- Tahminler.
- Benzer sektörler veya iş birimleri ile kıyaslama (benchmarking).
- İç denetçiler, beklentilerden önemli sapmaları da, bu sapma ve değişimin sebeplerini (örneğin, suiistimal, hata veya koşullarda değişiklikler gibi sebepler) ve/veya makul olup olmadığını tespit etmek amacıyla araştırabilirler. Sebebi açıklanamayan sonuçlar, ilave izleme ve takip yapılması gerektiğine dair bir işaret olabilir ve üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirilmesi gereken önemli bir sorunun varlığına işaret edebilir (bkz. Standart 2060 - Üst Yönetim ve Yönetim Kurulu'na Raporlamalar).

Değerlendirmeler

İç denetçiler, görevleri esnasında elde ettikleri ve keşfettikleri bilgileri değerlendirmek ve mantıklı sonuçlara varmak için kendi deneyimleri, mantıkları ve mesleki şüpheciliklerinden faydalanırlar. İç denetçiler, genellikle, görevlerine objektif ve sorgulayıcı bir yaklaşımla yaklaşırlar ve temel stratejileri, görev amaçlarına ulaşmalarına olanak sağlayabilecek bilgileri aramaktır. Görev sürecinin her adımında, o ana kadar topladıkları kanıtların bir kanaate varmak ve/veya tavsiyede bulunmak için yeterli ve uygun olup olmadığını değerlendirmek gayesiyle mesleki deneyimleri ve mesleki şüpheciliklerinden yararlanırlar. 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi standardına göre, iç denetçilerin görev sonuçlarını ve çıkarımlarını mantıksal olarak destekleyen bilgileri kaydetmeleri gerekmektedir. Bununla birlikte, bu durum, iç denetçilerin, sonuçlarla çelişebilecek nitelikteki önemli bilgileri göz ardı etmeleri gerektiği anlamına gelmez.

İç denetçiler, sıklıkla, bir hatanın, sorunun, kaçırılmış fırsatın veya uyumsuzluk durumunun nedenini belirlemek amacıyla yönelik bir kök sebep analizi gerçekleştirirler. Kök sebep analizleri, iç denetçilerin kurumun yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin etkinliğini ve verimliliğini geliştiren fikirler üretmelerini sağlar. Ancak, bu analizler, bazen ilgili konuda uzmanlık ve zaman gibi kapsamlı kaynakları da gerektirir. Bu nedenle, bir kök sebep analizi yaparken, iç denetçiler, gerekli kaynak ve sağlanacak faydaları gözeterek bir mesleki özen göstermelidir. (Standart 1220.A1).

Karmaşık konular daha dikkatli ve sıkı analizler gerektirse de, belirli bazı durumlarda bir kök sebep analizi, sapmanın temel nedenini belirlemeye yönelik bir dizi "neden" sorusu sormak kadar basit olabilir. Örneğin:

İşçi düştü. Neden? Çünkü zeminde yağ vardı. Neden? Çünkü bir parça yağ sızdırıyordu. Neden? Çünkü parça sürekli arızalanıyor. Neden? Çünkü o parçanın tedarikçisinin kalite standartları yetersiz.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Kök sebeplerin birçoğunun izi, sürecin en başında bir kişinin veya birden fazla kişinin konu hakkında aldığı kararlara ve bu kişi veya kişilerin fiil veya ihmallerine kadar sürülebilir. Bununla birlikte, iç denetçiler mevcut nicel ve nitel veriler hakkında bir analiz yapmış olsalar bile *gerçek* kök sebebi belirlemenin yine de zor olduğu ve sübjektif olabileceği durumlar da söz konusu olabilir. Bazı durumlarda, bir sorunun kök sebebi, değişen farklı etki derecelerine sahip pek çok hatanın bir araya gelmesinden kaynaklanabileceği gibi, bazı diğer durumlarda da, kök sebep, kurumsal kültür gibi çok daha geniş bir sorunla ilişkili bir risk üzerinde düğümlenebilir. Bu nedenle, iç denetçiler, birden fazla iç ve dış paydaştan aldıkları katkı ve görüşleri bu kök sebep analizinde dikkate almayı da faydalı bulabilir. Bazı durumlarda, iç denetçiler, bir sorunun kök sebebi olarak çeşitli farklı senaryoların bağımsız ve objektif bir değerlendirmesini yapabilir ve bu değerlendirmeye dayanarak tespit ettikleri çeşitli farklı olası kök sebepleri yönetimin değerlendirmesine sunabilirler. Bir kök sebep analizini gerçekleştirmek için gereken zaman veya becerilerin iç denetim faaliyetinde mevcut olan becerileri ve iç denetim faaliyetinin sahip olduğu zamanı aştığı durumlarda, iç denetim yöneticisi, yönetime, buzdüğünün altında yatan sorunu ele almasını ve kök sebebi tespit etmek için daha fazla çalışma yapmasını tavsiye edebilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Çalışma kâğıtları, genellikle, okuyucunun sonuçların dayandığı esasları anlamasına imkân sağlamak için, görev kapsamındaki analizler, sonuçlar ve çıkarımlarla ilgili yeterli bilgi içerir. Çalışma kâğıtları, aynı zamanda, iç denetçilerin kullandığı test edilecek ana kütleyi, örnekleme sürecini ve örnekleme yöntemini de açıklar. İş programında çalışma kâğıtları çapraz referanslarla işaretlenir. Görevle ilgili gözden geçirme ve incelemeler de konu hakkında ek doğrulama yapılmasına olanak sağlayabilir (Standart 2340 - Görevin Gözetim ve Kontrolü).



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2330

Standart 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi

İç denetçiler, görev sonuçlarına dayanak teşkil eden yeterli, ilgili, güvenilir ve faydalı bilgileri kayıtlı hale getirmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görev çalışma kâğıtları; verilerin planlanması, test edilmesi, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ile görev sonuçlarının ve kanaatlerin formüle edilmesi de dâhil olmak üzere, görev süreci boyunca üretilen bilgileri kayıtlı hale getirmek amacıyla kullanılır. Çalışma kâğıtları, kâğıt ortamında, elektronik ortamda veya her ikisinde birden muhafaza edilebilir. İç denetim yazılımının kullanılmasıyla tutarlılık ve verimlilik daha da artırılabilir.

Çalışma kâğıtlarının içeriği, düzeni ve biçimi genellikle kurumdan kuruma ve görevin niteliğine göre değişiklik gösterir. Bununla birlikte, iç denetim faaliyeti içinde çalışma kâğıdı tutarlılığını mümkün olduğu kadar sağlamak önemlidir, çünkü bu, genellikle, görev bilgilerinin paylaşılmasını ve denetim faaliyetlerinde eşgüdümün sağlanmasını kolaylaştırır ve bu süreç yardımcı olur. Hem bu eşgüdümü sağlamaktan hem de iç denetim faaliyetinin politikaları ve prosedürlerini hazırlamak ve geliştirmekten iç denetim yöneticisi (İDY) sorumlu olduğundan (bkz. Standart 2050 – Eşgüdüm [Koordinasyon] ve İtimat & Standart 2040 – Politika ve Prosedürler), İç Denetim Yöneticisinin çeşitli görev tipleri için çalışma kâğıtlarının hazırlanmasına ilişkin kılavuz ve prosedürler geliştirmesi mantıklı olur. Standardize edilmiş, fakat yine de esnek çalışma kâğıdı formatları veya şablonlarının kullanılması, görev sürecinin verimliliğini ve tutarlılığını artırır. Genellikle ve yaygın bir şekilde, standardize edilen çalışma kâğıdı unsurları arasında genel sayfa düzeni (düzen), “işaret çentiği” (tick-mark) notasyonu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

(örneğin belirli denetim prosedürlerini temsil etmek için kullanılan semboller), başka çalışma kâğıtlarına çapraz referanslama (cross-reference) için kullanılan bir sistem ve ayrıca daimi olarak saklanması ya da başka görevlere aktarılması gereken belirli bilgiler sayılabilir. İç denetçiler görev bilgilerini kayıtlı hale getirmeden önce, hem kurumlarının özel çalışma kâğıdı geliştirme prosedürlerini ve standardize edilmiş notasyonlarını, hem de iç denetim faaliyetinin kullandığı mevcut şablonları veya yazılımı çok iyi incelemeli ve anlamalıdır.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması bölümü şu açıklamayı içermektedir: “İç denetçiler, görev amaçlarına ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olan bilgileri tespit etmek ve tanımlamak zorundadır”. Bunlar, çalışma kâğıtlarındaki bilgileri kayıtlı hale getirirken, iç denetçilerin göz önünde bulundurması gereken eşit derecede vazgeçilmez özelliklerdir. Etkin çalışma kâğıtları; görevin amaçları, gözlemleri, edinilen kanaatleri ve tavsiyeleri açısından yeterli ve ilgili olan bilgileri içerir ve bu da o bilgileri kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmak bakımından faydalı hale getirir.

Etkin çalışma kâğıtlarında kayıtlı hale getirilmiş bilgiler aynı zamanda güvenilir bilgilerdir, çünkü yine kayıtlı hale getirilmiş uygun görev teknikleri kullanılarak üretilirler. Belki de, en önemlisi, çalışma kâğıtlarının, başka bir iç denetçi veya bir dış denetçi gibi tedbirli ve bilgili bir kimsenin de görevi bizzat yürüten iç denetçilerin ulaştığı aynı sonuçlara ulaşmasına olanak veren yeterli ve ilgili bilgiler içermeleridir. Bu sebeple, çalışma kâğıtlarının belgelendirmesi sistemli ve disiplinli bir görev sürecinin önemli bir kısmıdır, çünkü denetim kanıtlarını, işin tekrar yapılmasına olanak veren, göreve ilişkin kanı ve sonuçları destekleyen bir tarz ve yöntemle organize eder.

Çalışma kâğıtları, aşağıda sayılan unsurları içerebilirler:

- İçindekiler veya referans numaraları;
- Denetlenmekte olan alanı veya süreci tanımlayan ve gösteren bir başlık veya isim;
- Görevin tarihi veya dönemi;
- Yapılan işin kapsamı;
- Verilerin edinilmesi ve analizindeki amacın beyanı;
- Çalışma kâğıtlarında bulunan verilerin kaynakları;
- Örneklem büyüklüğü ve seçme yöntemi de dâhil, değerlendirme konusu olan popülasyonun (ana kütle) tanımlanması;
- Verileri analiz etmek için kullanılan yöntemler;
- Yapılan testlerin ve gerçekleştirilen analizlerin detayları;
- Denetim gözlemleri hakkında çalışma kâğıdına yapılan çapraz referanslar da dâhil varılan kanaatler;
- Yapılması önerilen takip görevi çalışmaları;
- Görev kapsamındaki işleri yapan iç denetçilerin isimleri ve
- Gözden geçirme notasyonu ve işi gözden geçiren iç denetçilerin isimleri.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Genellikle, çalışma kâğıtları, iş programında öngörülen yapıya göre organize edilir ve ilgili bilgi parçalarına çapraz referanslanır (cross-reference). Bu sürecin nihai sonucu, gerçekleştirilen prosedürler, elde edilen bilgiler, varılan kanaatler, türetilen tavsiyeler ve bu basamakların her birinin mantıksal temeli hakkında (elektronik ortamda, basılı ortamda veya her ikisinde de tutulan) belgelendirmenin bütünsel bir derlemesidir. Bu belgeler, iç denetçilerin, üst yönetim, yönetim kurulu ve denetlenmekte olan alan veya sürecin yönetimi de dâhil tüm paydaşlarla gerçekleştirdikleri iletişimin asli destek kaynağını da oluşturur.

Çalışma kâğıtlarının gözden geçirilmesi ve kontrolü, genellikle, iç denetim personelini geliştirmek amacıyla kullanılır (bkz. Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü). Bu tür gözden geçirme ve inceleme, *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına uyumu* değerlendirmeye temel olması için ve kalite güvencesi ve geliştirme programını sürdürmek (bkz. Standart 1300 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı) amacıyla da kullanılabilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Usulüne uygun hazırlanmış ve doldurulmuş çalışma kâğıtları, kâğıt ortamında veya elektronik ortamda saklandıklarında, Standart 2330'a uyumu gösterir ve kanıtlar. Görev bilgilerinin yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı oluşu yönetimin tavsiye edilen eylemleri etkili bir şekilde uygulaması ile kanıtlanabilir. Görev sonuçlarını ilgili taraf ve kişilere rapor ederken, İç Denetim Yöneticisi, belgelendirilen görev bilgilerinin kalitesi hakkında da geribildirim alabilir. Benzer şekilde, görev bilgilerini alan kişilerin görev-sonrası anketleri de bu uyumu delillendirebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2340

Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü

Görevler; görev amaçlarına ulaşılmasını, kalitenin güvence altına alınmasını ve personelin geliştirilmesini sağlayacak bir tarzda gözetilmek ve kontrol edilmek zorundadır.

Yorum:

İstenen gözetim ve kontrolün derecesi, iç denetçilerin yeterlik ve tecrübesine ve görevin karmaşıklığına bağlıdır. İç denetim yöneticisinin, -iç denetim faaliyeti tarafından veya iç denetim faaliyeti için yapılmış da olsa-, görevin gözetilme ve kontrol edilmesi konusunda genel sorumluluğu bulunmaktadır, ancak gözden geçirmenin yerine getirilmesi için iç denetim faaliyetinin uygun bir şekilde tecrübeli elemanlarını görevlendirebilir. Gözetim ve kontrole dair uygun deliller, kayıtlı hale getirilir ve muhafaza edilir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görev amaçlarına ulaşılmasını, kalitenin güvence altına alınmasını ve personelin geliştirilmesini sağlayacak bir tarzda görevlerin gözetimi ve kontrolünün genel sorumluluğu İç Denetim Yöneticisine (İDY) aittir. Bu sebeple, bir görevin nasıl gözetileceğini ve kontrol edileceğini planlarken, İDY'nin, hem Standart 2340'ın yerine getirilmesine destek olan iç denetim politikaları ve prosedürlerini hem de görevin amaçlarını gözden geçirmesi ve incelemesi gerekir. Görev planlama süreci başlamadan önce bile, İDY genellikle görevlerin nasıl planlanması, ifa edilmesi ve gözetilerek kontrol edilmesi gerektiğini gösteren iç denetim politikaları ve prosedürlerini geliştirmiş olur (Standart 2040 – Politika ve Prosedürler). Bu



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

politikalar ve prosedürler, iç denetçilerin iş programları ve çalışma kâğıtları için gereken uygun formatları oluşturmak amacıyla kullanmaları gereken yazılım programlarını veya şablonları belirtebilir. Benzer şekilde, bu politikalar ve prosedürler, görevi gerçekleştiren iç denetçiler ile İç Denetim Yöneticisi veya onun tayin ettiği görev gözetmeni arasında görev-sonrası toplantılar yapılmasını gerektiren bir politika gibi, personelin geliştirilmesi için gereken fırsatları da ele alabilirler.

İç denetim personelinin beceri değerlendirmeleri devamlıdır, sadece görev sürecinin bir parçası değildir. Beceri değerlendirmeleri, genellikle, iç denetçileri gereken bilgi, beceri ve yetkinliklere sahip oldukları görevlere atamasını sağlamak amacıyla, iç denetçilerin yetkinlikleri hakkında İDY'ye yeterli bilgileri sağlar. Aynı şekilde, bu değerlendirmeler, İç Denetim Yöneticisinin nitelikli bir görev gözetmeni tayin etmesine de olanak sağlar.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Görevin gözetim ve kontrolü, görevin planlanmasıyla başlayan bir süreçtir ve görevin tamamı boyunca devam eder. Planlama aşaması sırasında, görev gözetmeni, görev iş programının onaylanmasından sorumludur ve planlama sürecinin diğer yönleri için de sorumluluk üstlenebilir (bkz. Standart 2240.A1). İş programının onaylanması için asli kriter, programın görevin amaçlarına verimli bir şekilde ulaşmasını sağlayacak biçimde tasarlanıp tasarlanmadığıdır. Ek olarak, iş programı, görev hakkında bilgilerin tespit edilmesi, analiz edilmesi, değerlendirilmesi ve kayıtlı hale getirilmesine ilişkin prosedürleri de kapsamak zorundadır. Standart 2240.A1, iş programındaki değişikliklerin de onaylanmasının zorunlu olduğunu ifade etmektedir. Görevin gözetimi, iş programının tamamlanmasının sağlanmasını ve iş programında gereken değişikliklerin onaylanmasını da kapsar.

Görev gözetmeni, normalde, hem görevi yerine getirmek için tayin edilen iç denetçilerle, hem de denetlenmekte olan alan veya sürecin yönetimiyle devamlı iletişim içindedir. Görev gözetmeni, genellikle, gerçekleştirilen denetim işlemleri ve prosedürlerini, tespit edilen bilgileri ve görev sırasında yapılan gözlemleri ve görevde ulaşılan ilk sonuçları ve kanaatleri tanımlayan görev çalışma kâğıtlarını gözden geçirir. Bu gözetmen, Standart 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hâle Getirilmesi içeriğinde zorunlu tutulduğu gibi, bilgilerin, testlerin ve sonuçların görevin amaç ve hedeflerine ulaşmak için ve görev sonuçlarını ve görevde ulaşılan kanaatleri desteklemek için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olup olmadıklarını da değerlendirir.

Standart 2420 – Raporlamaların Kalitesi, görev raporlarının doğru, objektif, açık, özlü, yapıcı, tam olmasını ve zamanında sunulmasını gerektirir. Görev gözetmenleri, görev raporlarını, iletişimi ve çalışma kâğıtlarını bu unsurlar açısından gözden geçirirler, çünkü görev iletişim ve raporları için asli ve temel destek bu çalışma kâğıtlarıyla sağlanır.

Görev boyunca, görev gözetmeni ve/veya İç Denetim Yöneticisi, görevi ifa etmek ve yürütmek amacıyla görevlendirilen iç denetçilerle bir araya gelir ve görev sürecini tartışır ve bu tartışma, iç denetçilerin eğitilmesi, geliştirilmesi ve değerlendirilmesi için gerekli fırsat ve olanakları



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

sağlar. Görev sürecinin tüm yönlerini kayıtlı hale getiren görev raporlarını ve görev çalışma kâğıtlarını gözden geçirirken, görev gözetmenleri, ek açıklamalar veya kanıtlar da talep edebilirler. İç denetçiler görev gözetmeninin sorduğu soruları yanıtlayarak işlerini geliştirme ve iyileştirme fırsatları elde edebilirler.

Genellikle, (görevi ifa eden iç denetçiler tarafından) uygun kanıtlar sunulduğunda ve/veya çalışma kâğıtları, gözetmen tarafından sorunlu bulunan konular veya yöneltilen sorulara yönelik ek bilgi ile düzeltildiğinde / desteklendiğinde gözetmenin gözden geçirme notları, nihai rapor setinden çıkartılır. Başka bir seçenek de, iç denetim faaliyetinin görev gözetmeninin sorunlu bulduğu konular ve yönelttiği sorularının, bunları gidermek veya çözümlenmek amacıyla atılan adımların ve bu adımların sonuçlarının ayrı bir kaydını tutmasıdır.

İç denetim faaliyetinin ya da iç denetim faaliyeti adına iş yapan başkalarının görevler esnasında vardıkları önemli profesyonel yargıların tümünden ve tüm iç denetim görevlerinden İç Denetim Yöneticisi sorumludur. Bu nedenle, İDY, genellikle, iç denetçilerin İç Denetim Yöneticisinin profesyonel yargıları ile çelişen ve görevi olumsuz ve aleyhte etkileyebilecek olan yargılara varması veya eylemlere girişmesi riskini asgari düzeye indirmek amacıyla tasarlanmış politikalar ve prosedürler geliştirir. İç Denetim Yöneticisi, genellikle, ortaya çıkabilecek profesyonel yargı farklarını gidermek amacıyla yönelik bir araç belirler. Bu, ilgili maddi olguların tartışılmasını, gerekiyorsa ek sorular sorulmasını veya araştırma yapılmasını ve görev çalışma kâğıtlarında farklı bakış açılarının belgelendirilmesini ve bir sonuca ulaşılmasını içerebilir. Etik bir sorun hakkında varılan profesyonel yargılar arasında bir farkın bulunması halinde, bu görüş farklılığı, kurum içerisinde etik konularından sorumlu olan kişilere havale edilebilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2340'a uyumu gösteren kanıtlar, görev gözetmeninin (manuel olarak kayıt altına alınmış olması halinde) parafladığı ve tarih attığı ya da (bir çalışma kâğıdı yazılım sistemi içerisinde kayıt altına alınmış olması halinde) elektronik yolla onayladığı görev çalışma kâğıtlarını da içerebilir. Ek kanıtlar ise doldurulmuş bir görev çalışma kağıdı gözden geçirme kontrol listesini (checklist) ve/veya bir gözden geçirme sonrası yorum bildirisini içerebilir.

Görev-düzeyinde kalite güvencesi, İç Denetim Yöneticisinin bir kalite güvence ve geliştirme programı sürdürmesiyle ve görevin doğrudan kapsadığı kişilerden görev süreçleri içinde edindikleri deneyimleri hakkında geribildirim almayı hedefleyen anketlerin sonuçları yoluyla da kanıtlanabilir. İç denetçiler de anketler gibi eş düzeyde (peer-to-peer) inceleme mekanizmaları yoluyla görev gözetmeni hakkında geribildirimde bulunma fırsatına ve olanağına sahip olabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2400

Standart 2400 – Sonuçların Raporlanması

İç denetçiler, görev sonuçlarını raporlamak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2400'a göre, iç denetçiler, görev sonuçlarını ilgili taraflara iletmek zorundadır. Bu sebeple, iç denetçiler, görev sonuçlarının iletişim (raporlama) gereklerini ve koşullarını açık bir şekilde anlamalıdır. Ayrıca, iç denetim yöneticisi (İDY) de, yönetim kurulu ve üst yönetimin görev sonuçlarının iletişimiyle ilgili beklentilerini anlamalıdır.

İç denetçiler, görevle ilgili gözlemlerin ve görevde varılan sonuçların geliştirilmesinde uyum ve tutarlılık sağlamak için denetim elkitabında yer alan politika ve prosedürleri – veya paydaşların beklentilerini – ve standart şablonların nasıl kullanılması gerektiğini anlamalıdır. Standart 2040 – Politika ve Prosedürler ve ilgili Uygulama Rehberi, iç denetim yöneticisinin politika ve prosedürlerle ilgili görev ve sorumlulukları hakkında daha detaylı bilgi sunmaktadır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İç denetim politikaları ve prosedürleri elkitabı, genellikle, görevle ilgili gözlem ve sonuçları destekleyen belgelendirme sürecini düzenler. İç denetim faaliyeti; iç denetçilerin görev sırasında yaptıkları gözlemleri ve nihai görev sonuçlarını nasıl bildirecekleri ve iletecekleri hakkında ayrıntılı bilgiler sunmak amacıyla bir görev iletişim planı geliştirebilir.

Elde edilen sonuçları bildirirken, iç denetçiler, raporlama kıstasları (Standart 2410), raporlamaların kalitesi (Standart 2420) ve sonuçların dağıtımı (Standart 2440) da dâhil, iletişim planını dikkate alır. İletişim standartlarının karşılandığını tespit ettikten sonra, iç denetçi, görev sonuçlarının nasıl raporlanacağını (iletileceğini) teyit eder. Çalışma kağıtları, hangi sonuçların sözlü, hangilerinin yazılı olarak bildirileceğini gösterecektir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2400'e uyulduğunu gösteren dokümantasyon; aşağıdakileri de içeren iç denetim politika ve prosedürleri elkitabını kapsar:

- Kanunlara ve mevzuata aykırılıklar veya diğer sorunların raporlanmasına ilişkin politikalar;
- Yönetim silsilesi içinde veya dışında hassas bilgilerin iletişimine dair politikalar;
- Kurum dışında bildirim ve iletişim politikaları.

Diğer dokümantasyon arasında ise, görev iletişim planı, gözlem ve eskalasyon kayıtları, geçici ve ön bildirim dokümanları, nihai görev iletişim dokümanları ile izleme ve takip iletişim dokümanlarından söz edilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2410

Standart 2410 – Raporlama Kıstasları

Raporlamalar, görevin hedeflerini, kapsamını ve sonuçlarını içermek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Görev iletişimleri (raporlamaları), bir iç denetim faaliyetinin kuruma nasıl değer kattığını gösteren kritik bir unsurdur. Bu tür iletişimlerin formatı (şekli) ve içeriği, kuruma veya görev tipine göre değişiklik gösterebilir.

Paydaşlara ilişkin görev iletişimleri dikkatli bir planlama gerektirir. Görev iletişimleri için, bir görev iletişim (raporlama) planı yapmak ve eğer mümkünse paydaşlarla bu plan hakkında önceden müzakere etmek ve mutabakata varmak yararlı olacaktır.

Raporlama kıstaslarının karşılandığından emin olmak amacıyla, iç denetim faaliyeti, aşağıdakiler hakkında bilgi sahibi olmalıdır:

- ✓ Standart 2200 – Görev Planlaması,
- ✓ Standart 2210 – Görev Amaçları,
- ✓ Standart 2220 – Görev Kapsamı,
- ✓ Standart 2300 – Görevin Yapılması,
- ✓ Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması,
- ✓ Standart 2320 – Analiz ve Değerlendirme,
- ✓ Standart 2330 – Bilgilerin Kayıtlı Hale Getirilmesi ve



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- ✓ Standart 2340 – Görevin Gözetim ve Kontrolü.

Görevin kapsamı ve amaçları, genellikle, aşağıdaki durumlarda bildirilir:

- Görevin planlanması esnasında;
- Planlanan ve öngörülen görevin kapsamı ve amaçlarıyla ilgili sapmalar olması halinde, görevin yürütülmesi esnasında ve
- Nihai görev sonuçları elde edildiğinde.

Yeterli gözetim ve kontrolün yapılması; görev kapsamı ve hedeflerinin yerine getirilmesini ve görev sonuçlarının raporlama kalitesine yönelik uygun kontrollerin kurulmasını ve uygulanmasını sağlar.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Bir görev için hazırlanan iletişim planının da göreve başlamadan kısa bir süre önce ya da görevin başlangıç evresinde dikkatle incelenmesi ve değerlendirilmesi önemlidir. Bahsi geçen plan, genellikle, iç denetçilerin niçin, neyi, kime ve nasıl raporlayacaklarını ele alır. Örneğin, iç denetçiler, görevin amaçlarını, kapsamını, ara sonuçlarını ve nihai sonuçlarını raporlayacaklardır. Ayrıca, bu plan, belirli bir rapor formatının kullanılması gerektiğini de belirtebilir. (Resmen bildirilmesi gereken hususlar ile resmen bildirilmesine gerek olmayan hususlar hakkında karar alma süreci, görevle ilgili çalışma kağıtlarında açıklanacaktır.) İletişim planı, genellikle, herhangi bir görevle ilgili saha çalışması yapmadan önce, denetime tâbi tutulan birimlerin sorumluları gibi ilgili paydaşlarla müzakere edilir. Şartlar bir değişiklik gerektiriyorsa, bu plan belirli aralıklarla güncellenebilir.

Nihai görev iletişimini planlarken, iç denetçiler, denetlenen birimin yönetimiyle yapmış olabilecekleri tüm ön görüşmeleri ve ara görüşmeleri dikkate alacaklardır. Ayrıca, iç denetçiler, ilgili tüm çalışma kâğıtlarını ve çalışma kâğıdı özetlerini de titizlikle gözden geçirecek ve aşağıdakiler de dâhil olmak üzere birtakım unsurları dikkate alacaklardır:

- Paydaşların beklentileri,
- Görevin amaçları,
- Denetime tâbi tutulan birimin stratejik hedefleri,
- Görevin kapsamı ve tüm kapsam sınırlamaları ve
- Görev sonuçları.

İç denetçiler, aynı zamanda, tavsiyeler ve/veya eylem planlarının yanı sıra varılan sonuçların da nihai görev raporuna dâhil edilmesi koşulunu getiren Standart 2410.A1'i de göz önünde bulundurmalıdırlar. Standart 2410.A1'in Yorum kısmında daha kapsamlı açıklandığı gibi, görev düzeyinde görüşler görev sonuçları ve bu sonuçların anlam düzeyine ilişkin bir derecelendirmeyi, bu konuda varılan sonuçları veya benzeri başka tanımlamaları da içerebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Yönetimle iletişim, görev süresince devam eden bir süreçtir. İç denetim faaliyeti, kurumda olumlu yönde bir değişim sağlayan (hem sözlü hem de yazılı) bildirimler geliştirerek kuruma değer katar. Standart 2410.A2 ve Standart 2410.A3'te belirtildiği gibi, görev sonuçlarıyla ilgili bildirimde bulunurken, iç denetçilerin tatmin edici performansları takdir etmeleri ve görev sonuçlarının dağıtımını ve/veya kullanımını üzerindeki sınırlamalar hakkında da açıklamalar yapmaları beklenir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2410'a uyulduğunu gösterebilecek materyaller arasında, nihai görev iletişim planının nasıl geliştirildiğini gösteren kayıtlar, kurum içi yazışmalar veya elektronik posta yazışmaları gibi materyallerin ve görev raporlama formatının tutarlılığını irdeleyen yazılı iç denetim faaliyeti politikaları ve prosedürlerinden söz edebiliriz. Standart 2410'a uyulduğu iletişim planına bağlı kalmak suretiyle gösterilebileceği gibi, ilgili sorun ve konuların tartışıldığı toplantıların tutanaklarıyla, bir yazılı raporla (ve onun uygun içeriğiyle) ve/veya ilgili çalışma kâğıtlarıyla da kanıtlanabilir.

Görev başlangıcında denetim müşterileriyle yapılan toplantılarla ilgili bir görevlendirme mektubu veya iç denetim faaliyeti raporu da standarda uyulduğunu gösterebilir, çünkü bu dokümanlar, sıklıkla, nihai görev raporuna ilişkin mutabakata varılan parametreleri olduğu gibi görev çalışma programını, görevin amaçları ve kapsamını da gösterirler. Tavsiyeler ve/veya eylem planlarıyla birlikte varılan sonuçların yanı sıra görevin amaçları, kapsamı ve sonuçlarını da içeren bir nihai rapor da standarda uyulduğunu gösterebilir. Bu nihai rapor, tatmin edici performansları takdir edebilir ve görev sonuçlarının dışarıdan kimselere dağıtımını ve/veya kullanımını üzerindeki sınırlamalar hakkında da açıklamalar yapabilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2420

Standart 2420 – Raporlamaların Kalitesi

Raporlamalar, doğru, objektif, açık, özlü, yapıcı, tam olmak ve zamanında sunulmak zorundadır.

Yorum:

Doğru raporlamalar, hatalardan veya çarpıtmalardan uzaktır ve altında yatan gerçeklere sadıktır. Objektif raporlamalar, âdil, tarafsız ve önyargısızdır ve bütün ilgili gerçeklerin ve şartların sağduyulu ve dengeli değerlendirmesinin sonucudur. Açık raporlamalar, kolayca anlaşılabilir ve mantıklıdır, gereksiz teknik kelimelerden kaçınır ve bütün önemli ve ilgili bilgiyi sağlar. Özlü raporlamalar, konuyu doğrudan anlatır ve gereksiz ayrıntılardan, tekrarlardan ve lâf kalabalığından kaçınır. Yapıcı raporlamalar, görev müşterisine ve kurumuna yardımcıdır ve gerekli olan yerlerin iyileştirilmesine yol gösterir. Tam raporlamalar, hedef kitleye zaruri olan hiçbir şeyden mahrum değildir; bütün önemli ve ilgili bilgi, tavsiye ve sonuçları destekleyecek gözlemleri içerir. Zamanında raporlamalar, sorunların önemine bağlı olarak, yönetimin gerekli düzeltici tedbiri almasını sağlayacak bir şekilde tam zamanında yapılan ve yararlı raporlamalardır.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İletişim (raporlamalar), görev devam ettiği sürece gerçekleşir. Bu sebeple, görevin planlanması ve ifa edilmesi, sonuçların bildirilmesi, ilerlemenin izlenmesi ve risk kabulünün bildirilmesi de dâhil, görevin tüm evrelerinde Standart 2420 uygulanır. Yüksek kaliteli görev iletişimleri



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

(raporlamalar) önemli olduğu için, iç denetçiler, Standart 2420 Yorumunda belirtildiği gibi, raporları hazırlarken detaylara önem verir ve kaliteli iletişimin özelliklerini de dikkate alır.

Standart 2420'ye uyulmasını sağlamak için, iç denetçiler, paydaşların rapor teslim tarihleriyle ilgili beklentileri de dâhil, kurumun iletişim konusundaki beklentilerini anlamalı ve kavramalıdır. Bu beklentiler, genellikle, Uygulama Rehberi 2410 – Raporlama Kıstasları'nda açıklandığı gibi önceden düzenlenen iletişim planında ele alınır.

İç denetçiler, kullanılması gereken taslakları tespit etmek için, sıklıkla iç denetim kılavuzunda toplanan iç denetim faaliyeti politikaları ve prosedürlerini inceleyebilir ve gözden geçirebilirler; bahsi geçen taslaklar, genellikle, görevin tüm evrelerinde doğru ve tutarlı bir iletişim (raporlama) yapılmasını sağlar. Nihai raporları tasarlamadan önce, kurumun kullandığı yazı üslubunu gözden geçirmek, iç denetçilerin kurumda kabul edilen yazı üslubuna uygun olarak nihai raporu oluşturmalarına yardımcı olabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Standart 2420'in Yorumu, kaliteli raporların belirli özelliklerini tanımlar: Bu özellikleri taşıyan iletişimler doğru, objektif, açık, özlü, yapıcı, tam olan ve zamanında sunulan raporlardan meydana gelir. İç denetçiler, aşağıdaki özelliklerin her biri için sunulan ek bilgileri de dikkate alabilir ve değerlendirebilirler:

- **Doğru** – Standart 2420'nin Yorumu, doğru raporlamaların hatalardan veya çarpıtmalardan uzak ve altında yatan gerçeklere sadık olduğunu belirtir. Raporun (iletişimin) daima doğru ve eksiksiz olmasını sağlamak için, görev süresince toplanan kanıtlarla da desteklenen açık ve net ifadeler kullanmak önemlidir. Buna ek olarak, IIA'nın Etik Kurallarına göre, iç denetçilerden “tespit ettikleri ve açıklanmadığı takdirde gözden geçirdikleri faaliyetlere ilişkin raporları bozacak tüm önemli bulguları açıklamaları” beklenir. İletişimde bir hata olması halinde, İç Denetim Yöneticisi (İDY), düzeltilen bilgileri Standart 2421 – Hata ve Eksiklikler kısmında açıklandığı şekilde ilgili birimlere iletmelidir.
- **Objektif** – İletişimde objektifliği temin etmek için, iç denetçiler, nesnel ve tarafsız ifadeler kullanır ve süreçlerde ve bunların uygulanmasındaki eksikliklere odaklanırlar. Objektiflik; iç denetçilerin görevleri ifa ederken takınmaları gereken tarafsız zihinsel tavrı sergilemeleriyle başlar. Objektiflik kavramı; IIA'nın Etik Kuralları ve Standart 1120 – Bireysel Objektiflik bölümünde açıklanan bir etik ilke olarak belirtilebilir. Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesinin temel ilkeleri de, aynı şekilde, objektifliğin önemini vurgular ve bir iç denetim faaliyetinin etkili kabul edilebilmesi için, iç denetçilerin ve iç denetim faaliyetinin tarafsız olması ve uygun

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

olmayan etkilerden kaçınması gerektiğini belirtir (başka bir deyişle, bağımsız olması gerekir).

- **Açık** – İç denetçiler hedef kitlenin kolay anlayabileceği ve sektörde ve kurum içinde kullanılan terminolojiyle tutarlı bir dil kullandığında iletişim (raporlar) daha açık ve net olur. Ayrıca, açık raporlar, gereksiz teknik terimler ve ağdalı dil kullanmaktan kaçınır. Standart 2420'nin Yorumu da, açık bildirimlerin mantıklı olduğuna ve iç denetim çalışmalarında sistematik (nitelikli), disiplinli ve risk odaklı bir yaklaşımın benimsendiğine işaret eder. Bu sebeple, iç denetçiler, belirli bir görevle ilgili tavsiyeleri ve varılan sonuçları mantıken destekleyecek önemli gözlem ve bulguları bildirdiğinde iletişimdeki açıklık da artar.
- **Özlü** – İç denetçiler; gerekli, önemli ve görevle ilgili olmayan ayrıntılardan ve lâf kalabalığından kaçınmak suretiyle, uygun ve özlü raporlamalar yapılmasını sağlarlar.
- **Yapıcı** – İç denetçilerin, iletişimde buldukları süre boyunca, gözlemlerin önemini yansıtan yapıcı bir üslup kullanmaları yararlı olur. Yapıcı raporlar, görev ve/veya kurumda olumlu yönde değişim sağlamayı kolaylaştıracak çözümleri tespit etmek için işbirliğine dayanan süreci mümkün kılan iletişimlerdir. Sonuç olarak, İç Denetim tanımında da belirtildiği gibi, iç denetçiler, kurumun hedeflerini gerçekleştirmesine yardımcı olmak için çaba gösterirler.
- **Tam (Eksiksiz)** – İç denetçilerin hedef kitle için önemli olan her türlü bilgiyi dikkate almaları ve değerlendirmeleri iletişimlerin tam ve eksiksiz olmasını sağlamak açısından yararlıdır. Tam ve eksiksiz yazılı raporlar, genellikle, okuyucuların da iç denetim faaliyetinin vardığı aynı sonuçlara ulaşmasına olanak sağlar.
- **Zamanında Sunulan** – Son olarak, iç denetçilerin, tüm raporları, planlama evresinde belirlenen son bildirim tarihine kadar ilgili birimlere göndermeleri önemlidir. Zamanlama, her kurum için farklı olabilir. Hangi raporların zamanında sunulduğunu tespit etmek için, iç denetçiler, sıklıkla kıyaslama yaparlar ve görev konusuyla ilgili başka çalışmalar da yürütürler. Buna ek olarak, İç Denetim Yöneticisi veya iç denetçi, zamanlamayı ölçen anahtar performans göstergelerini düzenleyebilir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2420'ye uyulduğunu gösterebilecek materyaller arasında, hem destekleyici dokümanlar hem de iç denetim yöneticisinin onayladığı nihai raporlara ilişkin dokümanlarından söz edebiliriz. İç denetçiler, bu tür dokümanların nihai iletişim planına uygun olduğunu gösterebilmelidirler. Herhangi yazılı bir rapor olmaksızın gerçekleşen iletişimlerde, Standart 2420'ye uyulduğu toplantı tutanaklarıyla da kanıtlanabilir.

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2421

Standart 2421 – Hata ve Eksiklikler

Eğer nihaî raporlama önemli bir hata veya eksiklik içeriyorsa, İç Denetim Yöneticisi, hatalı ve eksik raporu alan bütün taraflara düzeltilmiş bilgileri iletmek zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç Denetim Yöneticisi (İDY); hangi hata veya eksikliklerin önemli sayılması gerektiği konusunda hem yönetim kurulunun hem de üst yönetimin beklentilerini anlamalıdır. Burada “Önem” kavramı, *Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları* terimler sözlüğünde şu şekilde tanımlanmıştır: “Büyüklik, yapı, netice, tesir ve ilişki gibi nicel ve nitel etmenleri de içeren, bir durumun dikkate alındığı konu içindeki göreceli değeridir. Mesleki muhakeme, ilgili amaçlar çerçevesinde, konuların önemini değerlendirmede iç denetçilere yardım eder.”

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Nihai görev raporunda bir hata veya eksiklik olduğunu fark etmesi halinde, İDY, bunun önem derecesini tespit etmek için aşağıdaki soruları dikkate alabilir:

- Bu hata veya eksiklik, görevin sonuçlarını değiştirir miydi?
- Bu hata veya eksiklik, herhangi birinin denetim bulgu ve sonuçlarının ciddiyetiyle ilgili fikirlerini değiştirir miydi?
- Bu hata veya eksiklik, denetimin nihai sonuçları etkileyebilecek düzeyde olur muydu?
- Bu hata veya eksiklik, denetim sonucunda ulaşılan kanaatleri değiştirir miydi?
- Bu hata veya eksiklik, görev sonucunda yapılan tavsiyeleri değiştirir miydi?



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Yukarıdaki soruların herhangi birisine verilen cevabın “Evet” olması halinde, İDY, hata veya eksiklerin önemli olduğu tespiti yapabilir. Bu durumda, İDY, genellikle, benzer durumların gelecekte de tekrar etmesini önlemek için hata veya eksikliğin sebebini bulmaya ve bu sebebini üst yönetime ve yönetim kuruluna sunulan raporlara dâhil edilmesine gerek olup olmadığını tespit etmeye çalışır. Daha sonra, İDY, ilk raporun gönderildiği tüm taraflara düzeltilmiş bilgilerin de gönderilmesini sağlamak için en uygun bildirim yöntemini saptar. Hata ve eksiklikler ve bunların sebepleri hakkında etkin ve doğru iletişim kurmak, iç denetim faaliyetinin kurum içerisindeki statüsünün ve bütünlüğünün korunmasında yararlı olur.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Bu hata ve eksiklikleri önlemek için gerekli iç denetim politikaları ve prosedürlerinin mevcut olması Standart 2421'e uyulduğunun kanıtlanmasında yararlı olabilir. E-posta yazışmaları ve başka kayıtlar, İDY'nin bir hata veya eksikliğin önem düzeyini ve sebebini nasıl belirlediğini belgelendirebilir.

İDY'nin ajandası, hata veya eksikliklerin ele alındığı yönetim kurulu veya başka toplantı tutanakları, iç yazışmalar ve elektronik posta yazışmaları gibi yazılı kanıtlar, hem somut olarak hangi bilgilerin bildirildiğini hem de bildirim nasıl ve ne zaman yapıldığını gösterebilir. Son olarak, orijinal ve düzeltilmiş nihai raporlar ve iletişim kayıtları da bu Standartta uyulduğunu kanıtlayabilirler.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2430

Standart 2430 – “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na Uygun Olarak Yapılmıştır” İbaresinin Kullanılması

Görevin “Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun olarak gerçekleştirildiğini” belirtebilmek yalnızca Kalite Güvence ve Geliştirme Programının sonuçları desteklerse uygundur.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2430’a uyulmasını sağlamak için, İç Denetim Yöneticisi (İDY), bir kalite güvence ve geliştirme programının (KGGP) (1300 standartlar serisi) geliştirilmesi ve sürdürülmesiyle ilgili şartları tamamen kavramalı ve iç denetim faaliyetinin güncel iç ve dış değerlendirme sonuçlarını bilmelidir. Ayrıca, İDY, görev raporlarında “*Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na uygun olarak yapılmıştır*” ibaresinin kullanılması konusunda yönetim kurulunun beklentilerini de dikkate almalı ve değerlendirmelidir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Bir iç denetim faaliyeti bir görevle ilgili rapor hazırladığında, o görevin *Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları’na uygun yapıp yapılmadığına* dair bir ibarenin kullanılması şart değildir. Ancak bu ibareyi kullanmak iç denetim faaliyetinin güvenilirliğini artırır. Standart 2430, iç denetim faaliyetinin KGGP sonuçları – güncel iç ve dış değerlendirme sonuçları da dâhil – iç denetim faaliyetinin genel olarak *Standartlara* uyduğu yönündeki



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

beyanını desteklemedikçe, bu ibarenin kullanılmasını yasaklar. Uygulama Rehberi 1300 – Kalite Güvence ve Geliştirme Programı, KGGP gereklilikleri hakkında ek bilgiler sunmaktadır.

İç denetim faaliyetleri *Standartlara* uygun yapılmadığında, iç denetim faaliyeti, görevlerin *Standartlara* uygun yapılmadığını belirtme kararı alabilir. Ancak bu tip bir açıklama yapması da şart değildir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Görev raporlarının “*Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları*’na uygun olarak yapılmıştır” ibaresini içerdiği durumlarda, KGGP sonuçları, genellikle, Standart 2430’a uyulduğunun kanıtlanması için yeterlidir. İç denetim faaliyetinin nihai raporlarda bahsi geçen ibareyi kullanıp kullanmayacağına ilişkin karar, rapor şablonlarında veya başka görev iletişim kayıtlarında ve/veya iç denetim politikaları ve prosedürlerinde kayıt altına alınabilir. Bu tür dokümanların kapsamlı incelenmesi sonucunda bahsi geçen ibarenin uygun ve yerinde kullanılıp kullanılmadığı saptanabilir. Öte yandan, iç denetim faaliyeti, herhangi bir görev raporunda uygunluk ibaresini kullanmamayı tercih edebilir ve bu kararına ilişkin dokümantasyon da Standart 2430’a uyulduğunun kanıtı olarak kabul edilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2431

Standart 2431 – Görevlendirmelerde Aykırılıkların Açıklanması

Etik Kurallara veya Standartlara aykırılık belli bir görevi etkilediğinde, görev sonuçları raporlanırken şu hususlar özel durum olarak açıklanmak zorundadır:

- Tam olarak uygunluğun sağlanamadığı Etik Kuralları veya Standart(lar)'a ilişkin ilkeler ve davranış kuralları.
- Aykırılığın sebepleri.
- Aykırılığın göreve ve görev sonuçlarının raporlanmasına etkisi

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2431, Etik Kurallara veya *Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına (Standartlar)* aykırılıkların belirli bir görevin sonuçlarını etkilemesi halinde, bu durumun açıklanmasını gerektirmektedir. Bu sebeple, iç denetçilerin, hem IIA'nın Etik Kurallarını hem de *Standartları* iyice anlaması gerekir. Ayrıca, iç denetçiler, aykırılığın çeşitli görev seviyelerinde ortaya çıkabileceği potansiyel alanları öğrenmeli ve herhangi bir aykırılık veya uyumsuzluk meydana geldiği takdirde, bu sorunu üst yönetime ve yönetim kuruluna nasıl ve ne şekilde raporlayacaklarını, üst yönetimin ve yönetim kurulunun bu konudaki beklentileri doğrultusunda öğrenmeli ve anlamalıdır.

IIA'nın Etik Kuralları, iç denetim mesleği ve uygulamasına ilişkin kapsamlı ilkelerin yanı sıra, iç denetim tanımına uygun olarak iç denetim hizmetlerini sunan, gerçek ve tüzel kişilerden (IIA üyeleri, IIA sertifika sahipleri ve sertifikasyon adayları da dâhil) beklenen



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

davranışları tanımlayan daha somut ve özel bir takım davranış kurallarını da kapsar. Etik Kuralların amacı, iç denetim mesleğinin etik kültürünü geliştirmektir.

Standartlara Giriş bölümünde belirtildiği gibi,

Standartların amaçları şunlardır:

1. Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinin zorunlu unsurları ile uyuma kılavuzluk etmek.
2. Geniş bir yelpazedeki katma değerli iç denetim hizmetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve sağlamak.
3. İç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak.
4. Gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri teşvik etmek.

Standartlar, ilke temelli ve aşağıdaki hususları içeren uyulması zorunlu gerekliliklerdir:

-İç denetim mesleğinin uygulanması ve uygulamanın etkinliğinin değerlendirilmesi amacıyla kurum ve fert seviyesinde uluslararası uygulanabilirliği olan ana gerekliliklere ilişkin beyanlar,

-Standartlarda geçen terim ve kavramları açıklığa kavuşturan “Yorumlar.”

Uygulamaya İlişkin Hususlar

Bazı durum ve koşullar, zaman zaman iç denetçilerin bir görevi Etik Kurallara ve *Standartlara* uygun yerine getirmelerini engelleyebilir. Genellikle, bu gibi durumlar, bir iç denetçinin bağımsızlığı ve/veya objektifliği zarar gördüğü takdirde ya da iç denetçinin güvenilir olmayan verilerle karşılaştığı, bilgi eksikliğinin ve kapsam sınırlamasının olduğu ya da başka diğer kısıtlamalara maruz kaldığı takdirde ortaya çıkmaktadır. Bu gibi durumlarda, iç denetçi, tam uyumun sağlanamadığı her bir prensibi, Standardı ve davranış kuralını tespit etmeli ve bu aykırılığın iç denetim görevinin sonuçlarını etkileyip etkilemediğini değerlendirmelidir. Aykırılığın bir iç denetim görevinin sonuçlarını etkilediği durumlarda, görevlerin sonuçlarının iletildiği raporlarda, bu aykırılığın neden ve nasıl ortaya çıktığı ve görev sonuçlarının ve raporlarının bu aykırılıktan nasıl etkilediği açıklanmalıdır.

Standart 2431'in uygulanacağı birkaç senaryo yaratmak, bu Standardın anlaşılması açısından faydalı olabilir:

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Bir iç denetçinin objektifliğinin veya bağımsızlığının zarar görmesi durumunda bu durumun görev sonuçlarını etkilediği tespit edilirse, sonuç bildiriminde bu etkiler, Standart 1120 - Bireysel Objektiflik ve Etik Kuralları altında “Objektiflik” başlıklı ilkelerine aykırılık olarak açıklanmalıdır.
- İç denetim faaliyeti, yükümlülüklerini yerine getirmek için gerekli olan kolektif bilgi birikimi, beceri ve deneyime sahip olmadığı bir görevi üstlendiğinde, bu durum, sonuç bildirimlerinde Standart 1210 - Yeterlilik ve Etik Kuralları altında “Yetkinlik (Ehil Olma)” başlıklı ilkelerine aykırılık olarak açıklanmalıdır.
- İç denetim faaliyeti, denetim çalışması yaparken, kayıtlara, personele ve tesislere erişim konusunda bir kısıtlamayla karşılaşır ve bu kısıtlamalar denetim görevinin kapsamını etkileyecek nitelikteyse, bu durum, denetim sonuçları bildiriminde, Standart – 2220, A1’e aykırılık olarak açıklanmalıdır.
- İç denetim kaynakları görev hedeflerine ulaşılması açısından yetersiz kalıyorsa, bu durum, sonuç bildirimlerinde Standart 2230 – Görev Kaynaklarının Tahsisi standardına aykırılık olarak açıklanmalıdır.

Bu nitelikteki açıklamalar, normalde görev çalışma kâğıtlarında belgelenmektedir. İDY’nin, aykırılık durumlarının, mesleki sorumlulukları yerine getirmesi ve/veya paydaşların beklentilerini karşılaması açısından iç denetim faaliyetlerini etkileyip etkilemediğine dikkat etmesi önemlidir. Ardından, İDY, bu sorunları üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirilip bildirilmeyeceğine, bildirilecekse de nasıl ve ne şekilde olacağını belirleyecektir. Açıklamalar, genellikle, üst düzey yönetimle yapılan bir görüşmede ele alınır ve bir toplantı esnasında da yönetim kuruluna bildirilirler. İDY, aykırılıkları, başlangıçta yönetim kuruluyla yapacağı özel bir toplantıda, yönetim kurulu başkanıyla birebir tartışabilir ya da bu aykırılıkları başka uygun yöntemlerle açıklayabilir. Her şeyin tam ve eksiksiz açıklandığından emin olmak için, İDY, yaşanan aykırılıkların nihai görev raporuna eklenmesi gerekip gerekmediğini de değerlendirmelidir.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Standart 2431’e uygunluğu gösterebilecek materyaller aşağıdakileri içerir:

- Görev çalışma kâğıtlarında tanımlanan Etik Kurallara ve/veya *Standartlara* aykırılığın açıklanmasına ilişkin yazılı departman politikalarını ve prosedürlerini;
- Uyumun sağlanmadığı Etik Kuralları ilkelerini veya davranış kuralları ve standartları tanımlayan; aykırılığın veya uyumsuzluğun neden sağlanmadığını açıklayan ve aykırılığın görev ve raporlanan görev sonuçları üzerindeki etkisini tanımlayan tutanaklar, e-postalar veya diğer yazılı bildirimler;
- Aykırılıkların nedenleri ile görevin ve iletilen görev sonuçları üzerindeki etkisinin sözlü olarak açıklandığını belgelendiren toplantı tutanakları veya diğer kayıtlar;
- Nihai görev raporundaki açıklamaların kanıtları.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2440

2440 – Sonuçların Dağıtımı

İç Denetim Yöneticisi, görev sonuçlarını uygun taraflara dağıtmak zorundadır.

Yorum:

İç Denetim Yöneticisi, nihai görev raporunun yayımlanmadan önce gözden geçirilmesinden ve onaylanmasından ve kime ve nasıl dağıtılacağına karar verilmesinden sorumludur. İç Denetim Yöneticisi bu görevi delege ettiği durumda bile, bu konudaki sorumluluğu üstlenmeye devam etmektedir.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Standart 2440'da, nihai görev sonuçlarının ilgili taraflara bildirilmesinden iç denetim yöneticisinin (İDY) sorumlu olduğu belirtilmektedir. Standart yorumunda yer alan her bir unsurun gerekliliğini incelemek ve gözden geçirmek bu standardın uygulanmasında İDY'ne yardımcı olabilir.

İDY, normalde, hem organizasyon şeması hem de tüm kurumsal iletişim protokolleri hakkında derin bilgiye sahip olmalıdır. Ayrıca, İDY, görev iletişimlerinde konusunda üst yönetimin ve yönetim kurulunun beklentilerini dikkate almalıdır.

Kurumun iç denetim yönetmeliği ve iletişim protokolleri, kurum dışından yapılan raporlama süreçlerini belirlerken İDY'ne yardımcı olabilir. Bu konuda dikkate alınması gereken hususlar arasında, bir nihai raporun hangi taraflara hitaben düzenlenmesi veya hangi taraflara dağıtılması gerektiği ve kurumun faaliyet gösterdiği sektörü denetleyen düzenleyici otoritelere ne zaman bildirim yapılması gerektiği gibi unsurlardan da söz edilebilir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Standart 2400 – Sonuçların Raporlanması, Standart 2410 – Raporlama Kıstasları ve Standart 2420 – Raporlamaların Kalitesi başlıklı uygulama rehberleri görev sonuçlarının iletişimi konusunda ek yönlendirme sağlamaktadır.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, yönetim kuruluyla yapılan tartışma sonuçlarını ve tüm kurumsal iletişim protokollerini kullanarak görev sonuçlarının kimlere raporlanacağını ve bu raporlamaların ne şekilde yapılacağını belirler. Sonuçlar raporlanmadan önce görev rapor taslaklarını incelemek İDY için faydalı olabilir.

İDY, görev sonucu raporlarının kime verileceğini belirlerken, hem tarafların sonuçları almak için işi etkileyen bir ihtiyaçları olup olmadığını, hem de bu kişilerin yönetimin eylem planlarında bir sorumluluğu olup olmadığını göz önünde bulundurmalıdır. Rapor kopyalarını uygun sorumluluk seviyesindeki kişilerin aldığından emin olmak için kurumsal protokoller dikkate alınabilir. Üst yönetim ve yönetim kurulu, kendi beklentileri doğrultusunda dağıtım listesine dâhil edilerek, sonuç raporlarını alabilirler. Tutarlılığın sağlanabilmesi için iç denetim faaliyeti, hem sorumluluk alanlarıyla ilgili görev sonuçları dağıtım listesine dâhil edilmesi gereken yönetim seviyelerinin hem de tüm görev sonucu raporlarını alacak ilgili tarafların bulunduğu standart bir dağıtım listesi hazırlayabilir. Bununla birlikte, İDY, genellikle kurumun üst yönetiminin de dâhil olacağı bu dağıtım listesini gerektiğinde genişletebilir.

Görev sonuçları yazılı veya sözlü olarak bildirilebilir ve raporun formatı iletileceği kişiye bağlı olarak değişiklik gösterebilir. Görev sonucu dağıtım yapıırken hangi alıcıya hangi rapor formatının kullanılacağını İDY belirler. Örneğin, bazı alıcılara görev sonuçları tam bir rapor halinde verilirken, bazılarına yönetici özeti verilebilir. Sonuçların bir toplantıda sunumla desteklenerek verilmesi uygun olabilir, bu da sonuçların tartışılabilmesi için bir fırsat yaratır. İletişim yöntemi her ne olursa olsun, İDY, görev sonuçlarını kimin göndereceğini ve kimin alacağını belirlemelidir.

Nihai raporlar İDY'nin veya İDY'nin görevlendirdiği kişinin onayını gerektirmektedir. Küçük bir iç denetim faaliyetinde, nihai görev raporunu İDY'nin kendisi hazırlayabilir. Ancak, daha büyük kurumlarda, İDY, sonuç raporlarını alıp inceledikten sonra, nihai onayı vermeden önce raporu hazırlayan iç denetçiye ne kadar itimat edilebileceğine karar verecektir.

İDY, görevin planlanma aşamasında kararlaştırıldığı ve/veya iç denetim yönetmeliği ve iletişim protokollerinin gerektirdiği şekilde, nihai görev raporlarını kurum içi ve kurum dışı taraflara elektronik ve/veya basılı kopya olarak gönderebilir. Normalde, alıcılar, görev sonuçlarını ele alabilecek ve değerlendirebilecek kişilerdir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İç denetim görevi sonuçlarının dağıtıldığı kişilerin eksiksiz bir listesini tutmak, sonuçların dağıtılmasından sonra bir hata veya eksik tespit edilmesi halinde gerekli düzeltmelerin yapılabilmesi için önemlidir. Standart 2421, bir hata veya eksiklik tespit edilmesi halinde, bu durumun bildirilmesini İDY'nin sorumluluğu olarak ele alır.

Yasal yükümlülükler ve kurumsal protokollere uygun davranılmasını sağlamak için, İDY'nin görev sonuçlarını kurum dışından kişilere dağıtılması için hazırlarken bu yasal yükümlülükleri ve kurumsal protokolleri dikkate alması ve itina göstermesi önemlidir. Ek olarak, İDY, kurumun piyasadaki değerini, itibarını, kazancını veya rekabet gücünü etkileyebilecek hassas bilgilerin iletilmesinin sonuçlarını da göz önünde bulundurmalıdır. Dolayısıyla, bu konuları kurumun hukuk danışmanına ve Etik Kurallarına ve Standartlara uyumdan sorumlu bölümlere danışmak İDY için faydalı olabilir.

İDY'nin, Standart 2440'ın uygulanması için yetkilerini birine devredebileceğini, ancak böyle bir durum olsa dâhi sorumluluklarını devredemeyeceğini vurgulamakta yarar vardır. İDY, Standart 2440'ın uygulanması için yetkilerini başkasına aktardığı durumlarda, bu konuyla ilgili sorumlulukları ve hesap verme yükümlülüğü devam eder.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

İDY, nihai raporları düzenlemeden önce tüm çalışma kâğıtlarının gözden geçirildiğini doğrulayarak ve tüm onayların (imzaların) tamamlandığından emin olarak Standart 2440'a uyum gösterebilir. Bunlara ek olarak, yönetimden, denetim komitesinden, CEO, kurum dışı kişiler ve ilgili başka kişilerden alınan tüm yazılı sonuç bildirimlerinin birer kopyasını tutarak bu standarda uygunluk gösterebilir. Sözlü iletişimlerin kanıtı olarak, sonuçların ilgililere iletildiğini gösteren toplantı tutanakları, sunumlar veya iç yazışmalar kullanılabilir. İDY'nin nihai raporları onayladığını ve görev sonuçlarının iletişim planında tanımlanan alıcılara gönderildiğini doğrulayan ve ispatlayan kayıtların saklanması önemlidir.

Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2450

Standart 2450 – Genel Görüşler

Bir genel görüş yayınlanırken, Kurumun stratejileri, hedefleri ve riskleri ve üst yönetim, yönetim kurulu ve diğer paydaşların beklentilerinin dikkate alınması zorunludur. Genel görüşün yeterli, güvenilir, ilgili ve yararlı bilgi ile desteklenmesi zorunludur.

Yorum:

İletişim şunları içerir:

- Görüşün ait olduğu zaman dönemini içerecek şekilde görevin kapsamı,
- Kapsam sınırlamaları,
- Diğer güvence sağlayıcılar da dâhil olmak üzere bütün ilgili projelerin dikkate alınması
- Görüşü destekleyen bilginin özeti,
- Genel görüşün oluşturulmasında temel olarak kullanılan risk veya kontrol çerçevesi ya da başka ölçütler,
- Varılan genel görüş, yargı veya sonuç.

Olumsuz bir genel görüşün nedenlerinin açıklanması zorunludur.

Gözden Geçirilmiş Standartlar, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

Bir genel görüş, iç denetim yöneticisinin (İDY) kurumun yönetim, risk yönetimi ve/veya kontrol süreçlerini kapsamlı bir seviyede değerlendirdiğinde yaptığı dereceleme, vardığı kanaatler ve/veya verdiği başka bir sonuç açıklaması anlamına gelmektedir. Genel görüş,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İDY'nin belirli bir zaman aralığında üstlendiği birçok münferit görevin sonuçları ve ayrıca, diğer güvence sağlayıcıların yaptığı incelemeler gibi benzeri diğer faaliyetlerin sonuçları temelinde ulaştığı mesleki yargısını yansıtır.

Genel görüşler görevlerde varılan sonuçlardan farklıdır. Şöyle ki, görev sonuçları genelde tek bir görevden elde edilen sonuçları yansıtırken, genel görüş birden çok görevden elde edilen sonuçların yorumlanmasına dayanır. Ayrıca, varılan sonuçlar görev sonuç raporunun (iletişiminin) bir parçası iken, genel görüş, görev sonuç raporlarının bir parçası olarak değil, ayrıca iletilir.

Standart 2310 – Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması yorumunda, **yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı** terimleri şu şekilde tanımlanmaktadır:

- Yeterli bilgi, gerçeklere dayanan, uygun ve ikna edici olmak zorundadır ki sağduyulu, bilgili bir kişi iç denetçi ile aynı sonuçlara varabilsin.
- Güvenilir bilgi, uygun görev teknikleri kullanmak suretiyle en iyi şekilde elde edilen bilgidir.
- İlgili bilgi, tespitleri ve tavsiyeleri destekler ve görev amaçları ile tutarlıdır.
- Faydalı bilgi, kurumun hedeflerine ulaşmasına yardım eder.

Standart 2450'nin yorumunda, bir genel görüşün bildirilmesi için gereken unsurlara dikkat çekilmektedir. Buna göre, İDY, bir genel görüş ifade etmeden önce bu unsurların hepsini anlamış olmalıdır. Buna ek olarak, İDY, bir genel görüş ifade etmeden önce, hem kurumun stratejilerini, amaç ve hedeflerini ve karşılaşılabileceği riskleri, hem de kurulun ve üst yönetimin bu konudaki beklentilerini iyice anlamalı ve özümsemelidir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, ifade edeceği görüş ile kurumun stratejileri, amaçları ve karşılaşılabileceği riskler arasında nasıl bir bağlantı olduğunu dikkate alarak işe başlar. Ayrıca, İDY, ifade ettiği görüşün bir sorunu çözüp çözmediğini, kuruma değer katıp katmadığını ve/veya yönetime veya diğer paydaşlara kurumun genel eğilimi ve koşulları hakkında güvenilir bilgi sağlayıp sağlamadığını da değerlendirir. Üst yönetim, yönetim kurulu ve diğer paydaşlarla yapılan görüşmeler, İDY'nin genel görüşün kapsamı konusunda yönetimin beklentilerini anlamasına yardımcı olabilir.

Ardından, İDY, görüşün ilgili olduğu zaman periyodu da dâhil olmak üzere, sunacağı genel görüşün kapsamını belirler ve kapsamla ilgili herhangi bir kapsam kısıtlaması olup olmadığını da belirler. İDY, bu bilgiyi göz önünde bulundurarak hangi denetim görevlerinin genel görüş ile ilgili olacağını belirleyebilir. Diğer iç ve dış güvence sağlayıcıların yaptıkları da dâhil olmak üzere, bağlantılı tüm görev ve projeler değerlendirilir. İç güvence sağlayıcılar,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

kurumun ikinci savunma hattını oluşturan diğer fonksiyonları da içerebilir. Dış hizmet sağlayıcılar ise, dış denetçilerin veya düzenleyicilerin faaliyetlerini de kapsayabilir. Bir iç veya dış güvence sağlayıcısının gerçekleştirdiği her proje dikkate alındığında, bu proje çalışmasına bel bağlanıp bağlanmayacağını belirlemek için İDY'nin projeyi değerlendirmesi gerekecektir. İDY başka bir güvence sağlayıcının yaptığı çalışmanın sonuçlarına bel bağlasa bile, kendi ifade ettiği genel görüş yine de ve her halükârda İDY'nin sorumluluğu altındadır.

Örneğin, bir genel görüş, bağımsız üçüncü taraflar veya düzenleyici otoriteler gibi kurum dışından birimlerin rapor ettiği sonuçlarla birlikte, kurumun yerel, bölgesel ve ulusal seviyelerinde rapor edilen tüm görev sonuçlarının bir özetine dayandırılabilir. Kapsam açıklaması; genel görüşün kapsadığı zaman periyodunu, faaliyetleri, kısıtlamaları ve genel görüşün sınırlarını tanımlayan diğer değişkenleri belirterek genel görüşün bağlamını anlamamızı sağlar.

İDY, genel görüşün dayandırıldığı görev sonuçlarını ve diğer raporları gözden geçirirken, bu sonuçların ve bildirilen diğer sonuçların yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı bilgilere dayandığından emin olur. Ardından, İDY, genel görüşün dayandığı tüm bu bilgileri özetler. Ek olarak, İDY, genel görüşün temeli olarak kullandığı ilgili risk veya kontrol çerçevelerini veya diğer kıstasları da tanımlar.

İDY, tüm bu ilgili bilgileri göz önünde bulundurarak, açık ve öz bir dille bir genel görüş ifade eder ve bu görüşün kurumun stratejileri, hedefleri ve amaçları ve karşılaşılabileceği risklerle nasıl bir bağlantısı olduğunu açıkça dile getirir. Genel görüş bildirimini, Standart 2450'nin Yorumunda sıralanan 6 unsuru da içermelidir.

İfade edilen genel görüş olumsuz ise, İDY varılan bu sonucu destekleyen sebepleri ve gerekçeleri de açıklamalıdır.

Son olarak, İDY, genel görüşün ilgili taraflara nasıl (yazılı olarak mı yoksa sözlü olarak mı) iletileceğine karar verir. Genel görüşler, *Standartlarda* böyle bir şart olmamasına rağmen normalde yazılı olarak bildirilir. “Sonuçların Dağıtımı” başlıklı Uygulama Rehberi 2440, iletişimde dikkat edilmesi gereken ek noktalar konusunda ilave açıklamalar yapmaktadır.

İDY'nin bir genel görüş ifade etmek zorunda olmadığını; genel görüş beyan etmenin kurumun takdirinde olduğunu ve bu konunun yönetim kurulu ve üst yönetimle tartışılması gerektiğini belirtmekte de fayda vardır. Bununla birlikte, genel görüş talep edilmesi halinde, Standart 2450 bir genel görüşün iletişimiyle ilgili şartlar konusunda İDY'ne destek olabilecek ilave bilgiler de sunmaktadır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Yazılı iletilen genel görüşlerde, normalde görüşün bir kopyası Standartlara uygunluğun gösterilmesi için yeterlidir. Sözlü iletilen genel görüşlerde ise, İDY'nin konu başlıkları, konuşma notları, kullandığı slaytlar veya benzeri dokümanlar kullanılarak Standartlara uygunluk gösterilebilir. Standart 2450'ye uygunluğu gösterebilecek ilave materyallere, genel görüşün dayandırıldığı nihai görev raporları ve dış raporlar, tutanaklar, e-postalar, yönetim kurulu toplantısı veya diğer toplantıların gündemleri ve toplantı tutanakları da dâhildir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2500

Standart 2500 – İlerlemenin Gözlenmesi

İç Denetim Yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yöneticisi (İDY), bu standardın gerekliliklerini yerine getirmek için öncelikle yönetim kurulu ve üst yönetimin, iç denetim faaliyetinin görev sonuçlarının takibinden ne anladığını ve hangi detayda bir takip beklediğini netleştirmelidir. Sonuçlar, güvence ve danışmanlık görevlerinde oluşan, düzeltici faaliyetlerin yerine getirilmesi için yönetime iletilen gözlemleri içerir.

Düzeltilici faaliyetleri uygulamaktan sorumlu olan yönetimle sürekli iletişim içerisinde olunması gerekeceği göz önünde bulundurulduğunda, etkili ve verimli bir izleme süreci oluşturabilmek için yönetimin görüşlerini almak yararlı olacaktır.

Ayrıca, İDY etkinliği kanıtlanmış en iyi uygulamaları belirleyebilmek için diğer İDY'leriyle veya Uyum Yöneticileriyle kıyaslama (benchmarking) çalışmaları yürüterek takip edilecek konuların izlenmesi sürecini geliştirmek isteyebilir. Bu çalışmalar aşağıda sayılan konuları içerebilir:

- Gerekli otomasyon ve detay seviyeleri,
- Hangi gözlemlerin izleneceği (örneğin hepsi mi, sadece yüksek riskleri olanlar mı),
- Takip edilecek konuların son durumunun ne sıklıkla ve nasıl belirleneceği,



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

- Düzeltici önlemlerin etkinliğini iç denetim faaliyetinin bağımsız olarak ne zaman doğrulayacağı,
- Raporlamaların sıklığı, biçimi ve düzeyi.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İzleme süreci, iç denetim biriminin büyüklüğü ve kapsamının genişliği ile bulgu takip yazılımının bulunup bulunmaması da dâhil birtakım unsurlara bağlı olarak gelişmiş veya basit bir yapıda olabilir. İster gelişmiş ister basit olsun, İDY'nin ilgili gözlemleri, üzerinde uzlaşılan düzeltici önlemleri ve mevcut durumu takip edebileceği bir süreç geliştirmesi önemlidir. Takip edilecek gözlemler genelde şu bilgileri içerir:

- Yönetime raporlanan gözlemler ve bu gözlemlerin risk seviyeleri,
- Üzerinde uzlaşılan düzeltici önlemlerin niteliği,
- Düzeltici önlemlerin uygulanmak üzere ne kadar süredir beklediği, ne zaman uygulanacağı ve hedef uygulama tarihindeki değişiklikler,
- Her düzeltici önlemden sorumlu yönetici veya süreç sahibi,
- Düzeltici önlemlerin mevcut durumu ve iç denetim tarafından doğrulanıp doğrulanmadığı.

İDY genellikle bu tür bilgileri izleyip takip edecek ve raporlayacak bir araç, mekanizma veya sistem geliştirir ya da satın alır. Düzeltici önlemlerin mevcut durumu, yönetim tarafından iç denetime iletilen bilgiler kapsamında, ortaklaşa erişilebilen bulgu takip sisteminde genellikle doğrudan sorumlu yönetim tarafından düzenli aralıklarla güncellenir.

İzleme faaliyetinin ne sıklıkta yapılacağı ve kapsamı (söz konusu düzeltici önlemlerin alındığını doğrulayacak denetim çalışmasının kapsamı), İDY'nin mesleki yargısının yanı sıra, yönetim kurulu ve üst yönetimin beklentileri esas alınarak belirlenir. Örneğin, İDY'leri, önceki dönemde tamamlanması gereken bütün düzeltici önlemlerin durumunu üç ayda bir gibi bir süreç belirleyerek periyodik olarak incelemeyi seçebilir. Bir diğer İDY ise önemli tavsiyelerin mevcut durumunu ve alınan düzeltici önlemlerin kalitesini değerlendirmek için belirli aralıklarla takip denetimleri yapmayı seçebilir. Başka bir İDY de, açıkta kalan konuları gelecekte kurumun aynı faaliyetleri için yapılması planlanan denetimler esnasında izlemeyi seçebilir. Bu konudaki yaklaşım, belirlenen risk düzeyi ve mevcut kaynakların durumu esas alınarak karşılaştırılır.

Benzer şekilde, raporlama biçimi de İDY'nin yargısı ve yönetimle mutabık kalınan beklentiler esas alınarak belirlenir. Bazı İDY'leri tüm çalışmalardaki her bir gözlemin durumunu detaylı bir şekilde raporlayabilir. Diğerleri ise, yalnızca riskli görevleri süreç sahibi bazında devam eden, geciken ve zamanında tamamlanan düzeltici önlemlerin yüzdesi gibi istatistiksel verileri not ederek raporlayabilir. Bazı durumlarda, İDY'nden sadece düzeltici önlemlerin tamamlanma durumunu değil, alınan bu önlemlerin söz konusu sorunu düzeltip düzeltilmediğini de raporlaması istenebilir. Düzeltici önlemlerin uygulanması sonucu olumlu gelişmelerin sağlandığının belirlenmesi, örnek bir uygulama yapıldığını gösterir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Yukarıda tanımlandığı üzere çalışma tablosu, veri tabanı veya benzeri araçlar kullanılarak hazırlanan ve içeriğinde önceki denetim gözlemleri, düzeltici önlem planları, mevcut durumu ve iç denetimin doğrulamasını barındıran ve düzenli olarak güncellenen bulgu takip sistemlerinin varlığı, bu standarda uyulduğunu kanıtlar. Ayrıca, düzeltici önlemlerin mevcut durumunu gösteren üst yönetim ve yönetim kurulu raporları da bulunmaktadır.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)



Uluslararası Mesleki
Uygulama Çerçevesi

Uygulama Rehberi 2600

Standart 2600 – Risklerin Kabul Edildiğinin İletilmesi

İç Denetim Yöneticisi, üst yönetimin kurum için kabul edilemeyecek bir risk düzeyini üstlenmeyi kabul ettiği sonucuna vardığında, konuyu üst yönetimle tartışmak zorundadır. İç Denetim Yöneticisi konunun çözümlenmediğine hükmederse, konuyu denetim komitesi ve yönetim kuruluna iletmek zorundadır.

Yorum:

Yönetim tarafından kabul edilen riskin belirlenmesi, yönetimin daha önceki denetim görevleri veya diğer yöntemlerin sonuçlarına istinaden aldığı aksiyonların başarısının, güvence veya danışmanlık görevleri aracılığıyla gözlemlenmesiyle izlenebilir. Riskin çözümlenmesi İç Denetim Yöneticisinin sorumluluğunda değildir.

Gözden Geçirilmiş *Standartlar*, 1 Ocak 2017 tarihinden itibaren geçerlidir.

Başlarken

İç denetim yöneticisi (İDY), bu standardı uygularken başarılı olmak için, öncelikle kurumun çeşitli organizasyonel risk türlerine karşı bakışını ve toleransını anlamalıdır. Kurumlar kabul edilebilir risk düzeyleri ve çeşitlilikleri açısından birbirinden farklılık gösterirler. Örneğin, bazı kurumlar, faaliyet kapsamını yönetimi istikrarlı olmayan yeni bir coğrafyayı da içerecek şekilde genişleterek ya da başarı olasılığı nispeten az, ancak başarılı olduğu takdirde getirisi yüksek olan heyecan verici yeni bir ürüne maddi açıdan önemli bir yatırım yaparak daha yüksek düzeyde finansal risk kabul edebilirler. Diğer kurumlar ise bu gibi finansal risklere karşı daha çekimser davranarak bu tarz atılımlardan kaçınabilirler. Ayrıca, kurumlar kabul edilebilir risk düzeyini belirlerken farklı unsurları göz önünde bulundururlar; örneğin, risk olayının potansiyel



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

etkisi ve gerçekleşme olasılığı, kurumun risklere karşı savunmasızlığı ve yönetimin kabul edilemez düzeydeki bir riski ortadan kaldırması için gereken zaman.

Eğer kurumun, bir risk kabul sürecini kapsayabilecek resmi bir risk yönetimi politikası varsa, İDY ve iç denetim faaliyetinin bu politikayı anlaması önemlidir.

Standart 2500'ün de gerektirdiği gibi, İDY, yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır.

Aynı zamanda, yüksek riskli bulguların kurum içinde genelde nasıl iletildiği ve paylaşıldığı hakkında bilgi sahibi olması İDY açısından faydalıdır. Mevcut politikalar tercih edilen bir iletişim yaklaşımı tanımlayabilir; örneğin, kurumun risk yönetimi politikası iletişimin (raporlamanın) zamanlamasını, hiyerarşisini ve benzer hususları ele alabilir.

Uygulamaya İlişkin Hususlar

İDY, denetim sonuçlarına ilişkin alınacak aksiyonların akıbetini izlerken, zamanında düzeltilmeyen ya da kurumun normalde hoş görebileceğinden daha fazla risk teşkil eden ve dolayısıyla kurum açısından kabul edilemez olan yüksek riskli gözlemlerden haberdar olabilmelidir.

Bununla birlikte, İDY'nin kabul edilemez olan riskleri tespit etmesinin tek yolu sürekli izleme süreci değildir. Etkili bir İDY, kurumsal risklerden haberdar olmak için birden fazla yöntem benimser. Örneğin, iç denetim faaliyeti üyeleri, İDY'ne kendi yürüttükleri güvence veya danışmanlık görevlerinde tespit ettikleri önemli risklerle ilgili bilgi verebilir. Ya da kurum, önemli riskleri belirlemek ve izlemek için bir kurumsal risk yönetimi (KRY) sürecinden faydalanabilir ve İDY bu sürece dahil olabilir. Dahası, yönetimle işbirliğine dayalı bir iletişim ağı oluşturup sürdüren İDY, kurumda yeni yeni ortaya çıkan bir risk alanından haberdar olabilir. İç Denetim Yöneticileri, potansiyel ve yeni riskleri fark etmelerine yardımcı olacak sektör trendleri ve mevzuatla ilgili değişiklikler hakkında bilgi sahibi olmaya uğraşırlar.

Kabul edilemez olan riskin nasıl tanımlandığından bağımsız olarak, eğer İDY bir riski kurumun normalde müsamaha etmeyeceği kadar yüksek düzeyde olduğunu fark ederse ve bu riskin kabul edilebilir bir seviyeye düşürülmediğine inanırsa, bu durumu üst yönetime bildirmesi gerekir. İDY, normalde bu tür bir bildirim yapmadan önce, kaygılarını paylaşmak, yönetimin perspektifini anlamak ve riski ortadan kaldıracak bir yol üzerinde uzlaşmak amacıyla tespiti söz konusu risk alanından sorumlu yöneticilerle tartışır. Bununla birlikte, böyle bir uzlaşma sağlanamazsa, İDY konuyu üst yönetime taşımak zorundadır. Üst yönetimle yapılan benzer bir toplantının ardından bu risk hâlâ ortadan kaldırılamazsa, İDY tespiti yönetim kuruluna taşımak zorundadır. Söz konusu tespitin yönetimle birlikte nasıl ele alınacağına yönetim kurulu karar verir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

İDY, tespitinin niteliğine, aciliyetine, ona bağlı potansiyel sonuçlara ve mevcut olabilecek herhangi bir politikaya bağlı olarak, bu tür tespitleri kime, nasıl en iyi ve hızlı şekilde iletebileceğine karar vermek için mesleki kanaatinden faydalanır. Örneğin, bir kanun veya yönetmeliğin ihlâl edilmiş olabileceği bir durumda Hukuk Müşaviri ile görüş alışverişi yapılmalı mıdır? Bu risk bir üst düzey yöneticiye hususi olarak mı, yoksa birçok uzmanın katıldığı bir çapraz-fonksiyonel toplantıda mı iletilmelidir?

Bu standart, İDY'nin kurumun risk tolerans düzeyinin üstünde olduğuna kanaat getirdiği önemli riskler için uygundur. Bu riskler aşağıdakileri içerebilir:

- Kurumun itibarına zarar verebilecek riskler,
- Kişilere zarar verebilecek riskler,
- Resmi makamlarca verilen yasal cezalara, iş yönetiminde kısıtlamalara ya da diğer finansal veya akdi cezalara yol açabilecek riskler,
- Önemli ölçüde yanıltıcı olan beyanlar,
- Suiistimal veya kanuna aykırı diğer eylemler,
- Kurumun stratejik hedeflerine ulaşması önündeki önemli engeller.

Uyumun Kanıtlanmasına İlişkin Düşünceler

Önemli bir riskin yönetim kadrosu, yönetim kurulu veya risk komitesiyle tartışıldığını içeren toplantı tutanaklarında bu standartlara uyulduğuna dair kanıtlar bulunabilir. Eğer İDY kabul edilemez olan risk durumunu teke tek toplantılar yoluyla veya hususi bir oturumla bildirirse, yönetim ve yönetim kurulunu uyarmak için atılacak adımların listelendiği dosyaya bir not ekleyebilir. Ayrıca, iç denetim el kitabında bu standardın gerekliliklerini ve kurumun raporlama sürecini tanımlayan bir politika olması da dolaylı yoldan uyumu gösterir.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

IIA Hakkında

İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), iç denetim mesleğinin en tanınmış savunucusu, eğiticisi ve standartlar, yol gösterici bilgiler ve sertifikasyon sağlayıcısıdır. 1941 yılında kurulan IIA, bugün 170’den fazla ülke ve bölgeden 180.000 üyeye hizmet vermektedir. Enstitünün dünya genel merkezi Lake Mary, Fla’da bulunur. Daha fazla bilgi için www.globaliia.org ya da www.theiia.org web sitelerini ziyaret ediniz.

Uygulama Rehberleri Hakkında

Uygulama Rehberleri, IIA’nın Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi® (IPPF®) kapsamında iç denetim mesleğine ilişkin önerilen (zorunlu olmayan) yol gösterici bilgiler sağlar. Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına (Standartlar) uyum sağlama kabiliyetlerini artırmak amacıyla hem iç denetçilere hem de iç denetim faaliyetine yardımcı olmak üzere tasarlanmıştır.

Uygulama Rehberleri, iç denetçilere Standartları uygulamak konusunda yardımcı olurlar. İç denetim yaklaşımını, metodolojilerini ve mülahazalarını toplu olarak ele alırlar, fakat süreçleri ve prosedürleri ayrıntılarıyla vermezler.

IIA’nın sunduğu başka yol gösterici materyaller için, lütfen www.globaliia.org/standards-guidance ya da www.theiia.org/guidance adreslerindeki web sitemizi ziyaret ediniz.

Sorumluluğun Reddi Beyanı

IIA bu dokümanı sadece bilgi vermek ve eğitim amacıyla yayımlamıştır. Bu rehber materyalinin belirli münferit durumlara kesin cevaplar vermek gibi bir işlevi veya amacı yoktur ve dolayısıyla, bu rehber sadece bir kılavuz olarak kullanılmalıdır. IIA, herhangi bir özel durumla karşılaştığımızda daima bağımsız uzman görüşü ve tavsiyesi almanızı önerir. IIA, sadece bu rehberle dayanarak hareket eden kişiler için hiçbir sorumluluk kabul etmez.

Telif Hakkı Uyarısı

Copyright® 2016 İç Denetçiler Enstitüsü. Bu rehberi çoğaltma izni almak için, lütfen guidance@theiia.org adresiyle irtibata geçiniz.

Copyright 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors ‘ dan , 1035 Greenwood Blvd #401, Lake Mary, FL 32746, USA. All Rights reserved.

Telif hakkı sahibi olan The Institute of Internal Auditors ‘ dan , 1035 Greenwood Blvd #401, Lake Mary, FL 32746, USA, bütün önemli açılardan orijinali ile aynı olan çevirinin – değiştirilmesi onaylanmış durumlar hariç - yayınlanması konusunda izin alınmıştır. Bu dokümanın hiçbir parçası, IIA Inc. ‘ dan yazılı izin alınmadan, tekrar çoğaltılamaz, herhangi bir sistemde saklanamaz veya herhangi bir formatta paylaşılabilir, herhangi bir elektronik, mekanik, fotokopi, kayıt veya farklı bir yöntemle çoğaltılamaz.



Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi (UMUÇ)

