

## İç Denetim Bütçesi: Ne Kadar Kaynak Gerekiyor?

Her başarılı iç denetim biriminin arkasında yeterli kaynak sağlayan bir bütçe vardır. IIA'nın Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları'na göre, "İç denetim yöneticileri, onaylı planın uygulanabilmesi için, iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasını ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak zorundadır." Yönetim kurulu ve denetim komitesi üyeleri de aynı şekilde uygun ve yeterli kaynak sağlanmasından sorumludur. Bununla birlikte, iç denetim bütçesinin oluşturulması için elimizde basit bir formül yoktur.

Önümüzdeki yılın bütçesini oluşturmak için geçen yılın bütçe gerçekleştirmelerine enflasyon farkını eklemek işe yaramayacaktır (geçen yılın bütçesi çok başarılı olsa da). Geçen yılın iç denetim birimi bütçesi ihtiyaçları tam olarak karşılamış olsa da, kontrollerin etkinliğini artırmaya yönelik denetim önerileri nedeniyle bu yılın bütçesinde bazı denetimlere ihtiyaç kalmamış olabilir. Ya da, geçen yılın bütçesi yetersizse, aynı hatayı önümüzdeki yılın bütçesi için de yapmak yalnızca sorunların büyümesine neden olacaktır. Önümüzdeki yıl eskisinden çok daha kapsamlı bir denetim planına ihtiyaç olabilir.

İç denetim bütçesini benzer kurumların bütçelerine bakarak oluşturmak da işe yaramayacaktır. Aynı sektörde birbirine yakın ölçekteki firmaların iç denetim bütçelerini karşılaştırdığınızda bazılarının bütçelerinin diğerlerinden birkaç kat fazla olduğunu görebilirsiniz. Birbirine yakın ölçekteki firmalar görünürde aynı gibi dursa da, iç kontrolleri birbirinden çok farklı olabilir. Biri bir kurumsal risk yönetimi programı uyguluyorken, diğerinde bu uygulama olmayabilir. Birinin süreçleri manuel ilerlerken, diğerinin süreçleri otomasyona dayalı olabilir. İki şirketin, verimlilik, etkinlik, sağlık, iş güvenliği, teknoloji, yasal uyum ve daha pek çok konudan farklı şekillerde etkilenebilir. Dolayısıyla, iki firmanın ikisi de iç denetimden yararlanmaktayken, ikisinin de iç denetim için aynı bütçeyi ayırması büyük ihtimalle bir hata olacaktır.

İç denetim bütçesini oluşturmanın basit bir formülü olmasa da, iç denetim bütçesinin kurum için uygun olup olmadığını

değerlendirmek için denetim komitelerinin, üst düzey yönetimin ve iç denetim departmanlarının faydalanabileceği bir süreç vardır. Adım adım bu süreç adımlarının üzerinden giderek iç denetim bütçesinin yeterli ve uygun olması sağlanabilecektir.

### 1. Denetim Evrenini Tanımlayın

Sürece denetim evrenini tanımlayarak başlayın. Denetim evreni, birbirinden ayrı olmakla birlikte bir arada olduğunda kurumunuzun tüm departmanlarını, bölümlerini, sistemlerini, süreçlerini, işbirliklerini, programlarını, faaliyetlerini ve hatta hesaplarını içeren "denetim alanları"ndan oluşur. Denetlenebilecek her şey, önümüzdeki yılın denetim planına dâhil edilmeyecek olsa bile, denetim evrenine denetim alanı olarak eklenmelidir. Buradaki ana fikir, geride gözden kaçırılmış hiçbir şey bırakmamaktır.

Her şirket iç denetim faaliyetlerinin ölçek ve kapsamına bağlı olarak farklı denetim evreni tanımlar. Örneğin, bir şirket satış döngüsünü; satış, müşterilerden alacaklar ve tahsilat süreçlerinin hepsini birleştirerek tek seferde denetlemeyi tercih edebilir. Bu durumda, satış döngüsü denetim evrenindeki denetim alanlarından biri olur. Başka bir şirket ise satış, müşterilerden alacaklar ve tahsilat süreçlerini ayrı denetlemeyi tercih edebilir. Bu durumda her bir süreç ayrı birer denetim alanı olur. Bir başka şirket ise denetimlerini bölgelere göre ya da ürün gruplarına göre ayırmayı tercih edebilir. Dolayısıyla her şirketin denetim alanı tanımları birebir aynı olmayacaktır, ancak her durumda hedef aynıdır: denetlenebilecek her şeyin denetim evreninde yer alması sağlanmalıdır.



## IIA Hakkında

Institute of Internal Auditors (Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü) 170 ülkede 190.000 üyesi bulunan küresel bir mesleki birliktir. IIA, iç denetim mesleğinin savunucusu, uluslararası standartların düzenleyicisi, baş araştırmacı ve eğiticisidir.

## The IIA

1035 Greenwood Blvd.  
Suite 401  
Lake Mary, FL 32746 USA

## Ücretsiz Abonelik İçin

[www.theiia.org/toner](http://www.theiia.org/toner) sitesini ziyaret ediniz.

## Okuyucu Görüşleri

[tone@theiia.org](mailto:tone@theiia.org) adresine görüş ve yorumlarınızı gönderiniz.

## İçerik Danışma Kurulu

Üst yönetim ve yönetim kurullarındaki deneyimleriyle birlikte, aşağıda belirtilen saygıdeğer uzmanlar, bu yayının içeriğine doğrudan katkı sağlamaktadırlar.

Martin M. Coyne II  
Michele J. Hooper  
Kenton J. Sicchitano

## 2. Risk Değerlendirmesi Yapın

Tam kapsamlı bir denetim evreni oluşturmak geride gözden kaçan bir şey kalmamasına yardımcı olur. Bununla birlikte, iç denetim her alanı denetleyebilirken, her şeyi birden denetleyemez. İç denetim bütçesi oluşturma sürecinin bu adımında risk değerlendirme yapılarak, öncelikli olarak denetlenmesi gereken alanlar tespit edilmelidir.

İç denetim, kurum genelinde kilit personelle birlikte çalışarak her bir denetim alanındaki önemli risklerin olasılıklarını belirlemelidir. Bu çalışmada her bir riskin olası etkisi de belirlenerek, en önemli risklerin hangileri olduğuna karar verilmelidir. Bu noktada iç denetçiler genellikle risklerin gerçekleşme hızlarına, yani gerçekleşebilecek risklerle ne kadar süre sonra karşılaşılacağına göz önünde bulundurulur.

Risk değerlendirme kolay bir iş değildir. İç denetçilerin, şirketin hedeflerine ulaşmasına etki edebilecek her şeyi hesaba katması gerekmektedir. Bunu yaparken de yalnızca olumsuz etkisi olan risklere değil, olumlu etkisi kaçınılabilecek fırsatlara da odaklanılmalıdır. Bunun için, İç Denetim Yöneticisi genellikle; şirketin yönetim kademeleri ve denetim komitesinin yanı sıra, dış denetçiler, uyum uzmanları, iç kontrol uzmanları ve risk yönetimi uzmanları gibi diğer güvence sağlayıcılara da danışarak ilerleyecektir. Gerekli veriyi derlemek için soru listeleri ve çalışan anketlerinden yararlanılabilir. Riskler hakkında tam bir kavrayış edinmek için iç denetim tarafından benzer organizasyonlara ait bilgilerin karşılaştırmalı olarak analiz edilmesi ya da her çeşit diğer kanıtın değerlendirilmesi yoluna gidilebilir.

İç denetçilerin önceki dönemlerin denetim sonuçlarını da gözden geçirmesi gerekecektir. Ancak buradaki öncelik geçmişteki hatalara takılıp kalmak değildir. İç denetçiler gün yüzüne çıkabilecek yeni konulara odaklanmalıdır, dolayısıyla hedefleri, bütçeleri, tahminleri ve muhtemel operasyonel değişiklikleri göz önüne almalıdır. Bilgi derleme ve değerlendirme çok zaman alıyor olsa da, kısıtlı denetim kaynaklarının en çok ihtiyaç duyulan alanlara tahsis edilmesini sağlamanın tek yolu budur.

Denetim alanları listesi algılanan risk seviyesine göre en yüksekte en düşüğe doğru azalan sıra ile sıralanmalı ve her bir alan için yüksek, orta ya da düşük risk seviyesinde olmasının nedenleri özet olarak açıklanmalıdır. Yasal düzenlemeler nedeniyle listeye giren denetim alanları doğrudan listenin en başında olacaktır. Listenin sıralanmasında, denetim alanının en son denetlendiği tarihten bu yana geçen süre gibi faktörler de hesaba katılabilir.

## 3. Denetim Planını Oluşturun

İç denetim bütçesi oluşturulmasının bu adımında hangi denetimlerin yapılması gerektiğine karar verilir. Denetim alanları risk seviyelerine göre sıralanmış olduğundan en önemli denetimlerin hangileri olduğunu belirlemek genellikle kolay olacaktır. Karşılaşılacak yeni risklere yanıt verebilmek için denetim takviminin esnek olmasını sağlamak amacıyla, önceden planlanmamış "acil eylem" denetimleri için de kaynak ayrılmalıdır. Aynı zamanda, taslak denetim planı geleneksel güvence hizmetleri ve danışmanlık hizmetleri arasında uygun bir denge kurmalıdır.

İç denetim bütçesine karar vermek, bir bakıma, sigorta yaptırmaya benzer. İhtiyaca göre maliyeti artabilir ya da azalabilir, bununla birlikte şirketin karşılamayı göze alamayacağı risklere karşı koruma sağlamak için yeterli kapsamda olması gerekir. Şirketin en riskli alanları şüphesiz denetim planında yer almalıdır, ancak düşük riskli alanlar da sırf maliyetten dolayı gözardı edilmemelidir. Buradaki püf noktası, kurumun iç denetim ihtiyaçları ile karşı karşıya olunan tanımlanmış riskler arasındaki dengeyi yakalamaktır.

İç denetimin ihtiyaç duyduğu uygun kaynak miktarı bakış açısına göre değişebilir. Bu nedenle çoğu denetim komitesi düzenli aralıklarla iç denetimin mevcut kaynaklarla

yanıtlamayacağı en önemli beş riski gözden geçirir. Eğer denetim komitesi, taslak denetim planında yer almayan denetim alanlarının risk seviyesinin kabul edilebilir olmadığı kanaatindeyse, ilave denetimler için bütçe artırımını masaya yatırmanın zamanıdır.

#### 4. Eğitim, Eş Kaynak ve İdari Giderleri Belirleyin

İç denetim bütçe süreci için kurum geneli risk değerlendirmesi yaptıktan sonra denetim planının kararlaştırılmasından daha fazlasının gerektiği açıktır. Bütçe ve planlar, izinde geçirilecek olan sürelerin yanı sıra, idari görevler ve eğitim için harcanan zaman ile kalite güvence ve denetim izleme gibi faaliyetleri de hesaba katmalıdır.

İdari giderlerle genel giderleri geçmiş bütçelere bakarak tahmin etmek genellikle kolaydır. Özellikle üzerinde durulması gereken alan ise eğitim ihtiyaçlarıdır. Yalnızca eğitim bütçesi değil, alınacak eğitimlerin yıl içerisinde gerçekleştirilmesi planlanan denetimlere etkileri de değerlendirilmelidir.

İç denetim yöneticisi, onaylanmış planın üst yönetim ve yönetim kurulunun beklentilerine uygun kapsamda, yeterli ayrıntıda ve belirlenen takvime uyumlu biçimde gerçekleştirilebilmesi için iç denetim kaynaklarının uygun, yeterli ve etkili olmasını ve denetim görev atamalarının uygun iç denetçilere yapılmasını sağlamalıdır. Denetim görevleri atanırken, iç denetçilerin atanan denetimi başarıyla tamamlaması için gerekli bilgi, beceri ve mesleki yeterlilik eksikleri olduğu durumlarla karşılaşılabilir. Plandaki denetimleri verimli ve etkili bir biçimde gerçekleştirmek için yeterli sayı ve yetkinlikte kaynak karması yoksa, iç denetim yöneticisi ilave denetçi istihdam edebilir, eş kaynak ya da dış kaynak kullanabilir ya da kurumun diğer birimlerinden “misafir” denetçi görevlendirme yolunu seçebilir. Bu seçeneklerin her birinin artıları ve eksileri vardır ve bütçeleme sürecine de etkileri olacaktır.

#### 5. Gözden Geçirme ve Onaylama: Bağımsızlığın Önemi

Faaliyet bütçesini düzenli aralıklarla gözden geçirerek gerçekliğini ve doğruluğunu sağlamak, sapmaları da zamanında tespit edip raporlamak önemlidir. Çoğu kurumda iç denetim yöneticisi bütçeyi hazırlar, üst yönetim bütçeyi gözden geçirir, bütçenin son gözden geçirme ve onaylanması ise denetim komitesi ya da yönetim kurulu tarafından yapılır.

İç denetim bütçeleri üzerinde gözle görülür ve farklılıklara neden olan şaşırtıcı bir etken denetim komitesinin bağımsızlığıdır. IIA Denetim Yönetici Merkezi tarafından yakın zamanda yapılan bir araştırmada iç denetim yöneticilerinin “Kurumumdaki iç denetim birimi iç denetim planını gerçekleştirmek için yeterli olacak yetkin ve tarafsız insan kaynağına sahiptir” ifadesine katılma seviyelerini belirtmeleri istenmiştir. Bağımsız denetim komitesi olan kurumlarda, iç denetim yöneticilerinin tam olarak yüzde 70’i ifadeye kesinlikle ya da kısmen katıldıklarını belirtmiştir. Ancak bağımsız denetim komitesi olmayan kurumlarda ise bu oran yüzde 56’da kalmıştır.

Bağımsız denetim komitesi olan kurumlardaki iç denetim yöneticileri bağımsız denetim komitesi olmayan kurumlarda karşılaştırıldığında açık ara daha yüksek oranda yeterli kaynağa sahip olduklarını belirtmektedir.

### İç Denetim Bütçesini En İyi Şekilde Kullanmak

#### 1. Risk değerlendirmelerini sürekli hale getirin.

Etkili denetimler planlamanın en iyi yolu karşı karşıya olunan riskleri bilmektir. Düzenli aralıklarla yapılan ve kurum genelini kapsayan risk değerlendirmelerinin yanı sıra, iç denetim tarafından yapılan her denetim ve güvence görevinde de risk değerlendirmesi yapmak rutin uygulama haline getirilmelidir.

#### 2. Bilgisayar destekli denetim ve analiz araçlarından yararlanın.

Bilgisayar destekli denetim ve analiz araçları kullanarak anlık olarak büyük veri analizi yapılabilir, hata ve suistimaller daha hızlı tespit edilebilir ve sorunlar büyümeden çözüme kavuşturulabilir. Bu araçların kullanımına ilk başladığında maliyeti ve gerekli eğitim için zaman gerekecektir, ancak bu araçlar sayesinde iç denetçilerin yaptığı denetim kapsamının verimliliği ve etkinliği artacaktır.

#### 3. Plan ve takvimleri diğer güvence sağlayıcılarla eşgüdümlü olarak oluşturun.

Stratejik plan ve denetim planının eşgüdümlü olarak oluşturulmasının yanı sıra, iç kontrol uzmanları, risk yönetimi birimi ve dış denetçiler gibi diğer güvence sağlayıcılarla yakın iş ilişkileri kurulmalıdır.

#### 4. Seyahat gideri ve zaman kaybını azaltmak için uzaktan denetim yöntemlerinden yararlanın.

Bazı işler yalnızca yüz yüze yapılabilir, ancak iç denetimin uzaktan sistem erişimi ve bilgi edinme imkânı varsa yolda geçirilecek zamanı azaltmak mümkün olacaktır.

#### 5. Kurumun diğer bölümlerinden “misafir denetçi” davet edin.

Misafir denetçi programlarıyla, kurum genelinde denetçi olmayan uzmanlar davet edilerek, icracı birimlerin geneli için iyi uygulamaların paylaşımı ve uygulama tutarlılığı sağlanabilir ve de risk ve kontrol farkındalığı artırılabilir.

İç denetim bütçesinin hazırlanması karmaşık bir süreçtir. Bütçe hazırlığı, gözden geçirilmesi ve onaylanması zaman ve yoğun çaba gerektirir, ancak iyi bir bütçe karar vericiler için önemli bir araçtır. İç denetim planları ve bütçeleri iç denetim birimi için yol haritası görevi görür, performans hedeflerini netleştirir ve gereksiz giderlerin kontrolünü sağlar. İyi hazırlanmış bir bütçe, iç denetçilerin, üst yönetimin ve denetim komitesinin kurumun karşı karşıya olduğu riskler ve de denetim hedefleri üzerinde mutabakata varmalarını sağlar. İşte bu nedenle, meslek standartlarına göre iç denetim departmanlarının planlarını ve kaynak ihtiyaçlarını ve de denetim dönemi içerisinde gerçekleşen önemli değişiklikleri üst yönetime ve yönetim kuruluna bildirmesi gerekir ve bu, iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasının ve etkin bir şekilde kullanılmasının yollarından yalnızca birisidir.



## İç Denetim Yeterli Kaynağa Sahiptir

### Bağımsız denetim komitesi



### Bağımsız olmayan denetim komitesi



### Hepsi



■ Kesinlikle katılıyorum ■ Kısmen katılıyorum ■ Kısmen katılmıyorum ■ Kesinlikle katılmıyorum

*Not: Kuzey Amerika İç Denetimin Nabzı 2018 araştırmasının 44'üncü sorusu: Aşağıdaki ifadeye katılma seviyenizi belirtiniz: Kurumumdaki iç denetim birimi iç denetim planını gerçekleştirmek için yeterli olacak yetkin ve tarafsız insan kaynağına sahiptir. Örnek büyüklüğü = 634.*

*Bağımsız denetim komitesi olan kurumlardaki iç denetim yöneticileri bağımsız denetim komitesi olmayan kurumlara karşılaştırıldığında açık ara daha yüksek oranda yeterli kaynağa sahip olduklarını belirtmektedir.*

## Hızlı Anket Sorusu

Kurumunuzda denetim komitesi iç denetim bütçesini ve denetim planını ne sıklıkla gözden geçirmektedir?

- Sürekli ya da en az her çeyrekte bir kez.
- Yılda en az iki kez.
- Yılda en az bir kez.
- Hiçbir zaman ya da belki birkaç yılda bir.
- Böyle bir şey yok (denetim komitesi ya da iç denetim birimiz yoktur.)

Cevaplamak için aşağıdaki sayfayı ziyaret ediniz ve diğer cevapları da görünüz.

[www.theiia.org/tone](http://www.theiia.org/tone)

## Hızlı Anket Sonuçları:

Denetim komiteniz iç denetim yöneticisiyle ne sıklıkta organizasyon yönetiminin yer almadığı kapalı oturumlar yapmaktadır?



%29

Kapalı oturum hiç yapılmıyor ya da bir iki yılda bir yapılıyor.

%13

Yılda bir kez yapılıyor.

%23

Her yıl birden fazla kez yapılıyor ancak her denetim komitesi toplantısından sonra yapılıyor.

%34

Her denetim komitesi toplantısından sonra yapılıyor.

Kaynak: Tone at the Top Ekim 2018 anketi.

"Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (Institute of InternalAuditorsInc., "IIA") Telif Hakkı © 2013 kesinlikle saklıdır. IIA isminin veya logosunun çoğaltılmasında ABD federal ticari marka tescil sembolü olan ® kullanılacaktır. Bu materyalin hiç bir kısmı IIA tarafından öncesinde yazılı izin verilmeksizin çoğaltılamaz.

Değiştirildiği onaylanmadıkça tüm maddi yonlerden orijinali ile aynı olan bu çevirinin yayımlanması için telif hakkı sahibi olan Uluslararası İç Denetçiler Enstütüsü (Institute of IntetnalAuditorsInc., "IIA") 1035 GreenwoodBlvd. Suite 401 Lake Mary, FL 32746, ABD isimli kurumdan izin alınmıştır. Bu belgenin hiçbir kısmı IIA tarafından öncesinde yazılı izin verilmeksizin çoğaltılamaz, bir geri alma sisteminde depolanamaz veya hiçbir formda veya elektronik, mekanik, fotokopi, kaydetme veya başka bir şekilde hiçbir suretle aktarılamaz.

İşbu belge Türkiye İç Denetim Enstitüsü tarafından çevrilmiştir.

Tone at the Top Aralık 2018 bülteni Sayın Tuğrul Bozbey tarafından Türkçe'ye tercüme edilmiş, Sayın Alp Buluç tarafından gözden geçirilmiş ve "edit" edilmiştir.