

# — TONE — — at the — TOP



POWERED BY  
AUDIT EXECUTIVE  
— CENTER —

Sayı 89 | Ekim 2018

Üst yönetim, yönetim kurulları ve denetim komitelerine yönetim ile ilgili konularda özet bilgiler.

## GÖZÜMÜZDEN KAÇAN KONULARA BİR GÖZ ATMAK

*İç denetimin performansını artırmak söz konusu olduğunda; iç denetim yöneticilerinin en çok duymaya ihtiyaç duyduğu şeyler genelde denetim komitesi üyelerinin söylemeye çekindiği şeylerdir.*

Çoğu denetim komitesi üyesi için riskler ve kontrollerle ilgili konuları konuşmak kolaydır. Suistimal ve hırsızlık gibi hassas konular günlük işlerin olağan bir parçasıdır. Ancak, en deneyimli denetim komitesi üyeleri için bile bazı konuları konuşmak zordur ve de şaşırtıcı bir biçimde en zor konular içerisinde iç denetimin performansını değerlendirmeye ilişkin konular yer almaktadır.

İç Denetçiler Enstitüsü Başkanı ve Genel Müdürü, CIA, QIAL, CGAP, CCSA unvanlarına sahip Richard Chambers bu konuyu şu şekilde özetlemektedir: “Denetim komiteleri ile iç denetim yöneticileri arasındaki ilişkiler, kişisel dinamikler nedeniyle ve de denetim komitesinin iç denetim performansı hakkında verdiği yapıcı geribildirimlerin performans iyileştirmeleri için uygunsuzluğu nedeniyle karmaşıklaşmaktadır. Bu nedenle, -genel olarak gözlemlerime göre- denetim komiteleri, iç denetim yöneticisine performansını daha da iyileştirebileceği alanları açıkça söyleyememektedir. Denetim komitesi, gelişim alanlarını rahat konuşamaması nedeniyle bizzat kendisi söylemek yerine, organizasyonun yönetiminin dillendirmesine yol vermektedir ve de dolayısıyla bu alanların her zaman tam anlamıyla anlaşılır biçimde ifade edilmesi de mümkün olmamaktadır.”

### Performans Bildirimi Kimin İşidir?

Çoğu denetim komitesi üyesinin iç denetim performans değerlendirmesini organizasyon yönetimindeki diğer yetkililere bırakması şaşırtıcı değildir. İç denetim yöneticileri çoğunlukla işlevsel olarak iç denetim komitesine, yönetsel olarak ise genel müdür ya da diğer bir üst düzey yönetim kademesine raporlama yapmaktadır ve de iç denetimin daha da geliştirmesi gereken alanları kimin söylemesi gerektiği her zaman net değildir. İç denetim yöneticilerinin yönetsel ve işlevsel raporlama sorumlulukları genelde bulanıktır ve iç denetimin performans yönetimine ilişkin sorumluluklar da açıkça belirlenmemiş olabilir.

Performans bildiriminin yönetimdeki diğer yetkililere bırakılması kolaylığı caziptir, ancak iç denetim performansının devamlı değerlendirilememesi “gözetim görevlerimizde gözden kaçırılan” en büyük alanlardan biri olma potansiyeli taşımaktadır. Yönetimi matris biçiminde oluşturulmuş organizasyonlar üzerinde yapılan son çalışmalara göre, ikili raporlama sorumluluğunun mevcut



olduğu durumlarda her bir raporlanan kademe düzenli geri bildirim yaptığında performansta gelişme sağlanmaktadır. Çünkü denetim komitesi ile yönetimin ihtiyaçları farklıdır. Geleceğe odaklanmış düzenli performans geri bildirimleri iç denetimin etkinliğini büyük oranda artıracaktır.

### Söylemek İstemediklerimiz

Her ne kadar açıklık ve dürüstlüğe dayalı bir ortam yaratmaya gayret etsek de, insanlara aklımızdan geçen her şeyi her zaman rahatlıkla söylemeyiz. Ancak iç denetimin performansını artırmak söz konusu olduğunda, denetim komitesi üyelerinin söylemeye çekindikleri şeyler çoğunlukla iç denetim yöneticilerinin en çok duymaya ihtiyaç duyduğu şeylerdir.

Chambers, bugüne değin pek çok denetim komitesi üyesine danışmanlık yapmıştır. Geçmiş deneyimlerinde, denetim komitelerinin sıklıkla kendisine aktardığına göre, denetim komitelerinin kendi iç denetçilerine söyleyemediği şeyler vardır. Bazı durumlarda iç denetim yöneticisini incitmek için söylemeleri gerekenleri söylememektedirler. Bazen ise yönetimin işlerine karışmamak için gerekenleri söylememektedirler. Bazı nadir durumlarda ise, yalnızca, iç denetimin kapasitesini anlayabilecek kadar iç denetimi tanımadıklarından dolayı herhangi bir şey söyleyememektedirler. Ancak her durumda söylenmiş olması gerekenler, iç denetim yöneticisinin duyması gerekenlerdir.

## 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

## 1. Bize çok fazla bilgi gönderiyorsun.

Maalesef bazı iç denetim yöneticileri denetim komitelerinin performanslarını yaptıkları işin hacmine göre değerlendirdiğini düşünmektedir. Denetim komitesine raporlama yaparak bilgilendirmek iç denetimin esas görevi olsa da, en önemli konulara ilişkin raporlar bu raporlama sağanağının ayrıntısında kaybolabilir.

Chambers, bu konudaki gözlemlerini şöyle özetlemektedir; “İyi niyetli iç denetim yöneticilerinin, aşırı raporlamadan bunalmış denetim komitesine, yılda 40 adede varabilen denetim raporu ilettiğine şahit oldum. Hatta, yönetici özeti içermeyen 200 sayfadan daha uzun iç denetim raporlarının denetim komitesi üyelerine sunulduğunu gördüm. Sizce denetim kurulu üyelerinin bu kadar çok raporlamadan bunalması şaşırtıcı mıdır?”

Denetim komitesi üyeleri en önemli konulara odaklanmak için mücadele vermek zorunda kalmamalıdır. Hiç kimse işlere yetişemediğini kabul etmek istemez, ancak komite üyelerinin pek çok sorumluluğu ve sınırlı zamanı vardır.

Denetim komitesi üyelerinin bilgi ihtiyacı, denetim bulgularını çözüme kavuşturmakla sorumlu olan organizasyon yönetiminin bilgi ihtiyaçlarından farklıdır. Dolayısıyla denetim komiteleri, iç denetimin sunduğu raporların hacmi ve ayrıntı seviyesi hakkındaki düşüncelerini iç denetime bildirmelidir. Bazen, denetim sonuçlarını birleştirerek aktarmak ve en kritik bulgulara yönelmek hem zamandan tasarruf edilmesini hem de denetim komitesi toplantılarının daha verimli geçmesini sağlayacaktır.

## 2. “Noktaları birleştir”mediğin için büyük resmi her zaman göremiyoruz.

Bilgi her zaman içgörü ile eşdeğer değildir. Her ne kadar iç denetim riskler ve kontrollerle ilgili gerekli bilgileri kristal kadar berrak ve teferruatta kaybolmadan özetleyerek aktarıyor olsa da, yine de büyük resmin bulanık olduğu zamanlar olacaktır. Organizasyonun ve iş birimlerinin iyi kontrol edilip edilmediği ve risklerin genel olarak iyi yönetilip yönetilmediği gibi sorular akıllarda olabilecektir.

Chambers’a göre, her iç denetim raporu asıl önemli soru olan “ee? ne olmuş yani?” sorusuna yanıt veriyor olmalıdır. Eğer iç denetçiler öz ve bağlamında bir yanıt vermemişse, denetim komitesi daha fazla bilgi talep edebilecektir. Yoksa komite “Bunları bize neden anlatıyorsun? Bu anlattıkların neden önemli? Bunların olası sonuçları nelerdir?” gibi pek çok soru sormak zorunda kalarak zaman kaybedecektir.

Denetim komiteleri, denetlenen konu ile ilgili kanaat belirtilmesi ve puan verilmesi gerekiyorsa ve eğer bunlar sunulmamışsa, bunları istemek için de hazırlıklı olmalıdır. Puanlama sistemleri tartışmaya açık olabileceğinden ve denetim komitesi ile organizasyonun yönetimi puan sistemi üzerinde mutabakata varamayabileceğinden denetim komitesi, taleplerine uygun puanlama sisteminin iç denetim tarafından anlaşılmasını sağlamalıdır.



### 3. Mali kontrollerden başka konular üzerinde de çalışmanı istiyoruz, ancak gerekli yetkinliklere sahip olduğuna emin değiliz.

KPMG Denetim Komitesi Enstitüsünün 2017 yılında yaptığı bir araştırmanın sonuçlarına göre denetim komitesi üyelerinin yüzde 82'si iç denetimin rol ve sorumluluklarının mali raporlamanın ve kontrollerin doğruluğunun denetlenmesinin ötesine geçmesi gerektiğini, kontrollerin organizasyonun karşılaşacağı önemli riskleri ve güçlükleri de kapsamı gerektiğini düşünmektedir. Maalesef, araştırmaya katılan denetim komitesi üyelerinin yalnızca yarısı organizasyonlarındaki iç denetim biriminin bunu başarabilecek yetkinliklere ve kaynaklara sahip olduğuna inandıklarını belirtmiştir.

Bu büyük bir iletişim eksikliğidir. Chambers'a göre iç denetim ile ilgili olarak genelde sorulan tek soru "Yeterli mi?"dir. Chambers, denetim komitesi üyelerinin daha çok bilgiye ihtiyacı olduğuna inanmaktadır ve "Ben olsaydım, kaynakların şirketin önemli risklerini ele almak için yeterli olup olmadığını bilmek isterdim." demektedir. "Bu soruyu yanıtlamanın bir yolu hangi işlerin yapıldığını anlamaktır. Eğer iç denetimin kaynak kısıtları nedeniyle ele alınmayan önemli riskler varsa, denetim komitesi bu risklerin neler olduğunu bilmeli ve iç denetimin bu riskler için güvence verememesinden dolayı yönetim tarafından bu risklerin uygun biçimde ele alınamamalarını içine sindirmelidir."

Eğer iç denetim biriminizin organizasyonunuzun risklerini etkili bir biçimde ele alacak yeterli yetkinliklere ve kaynaklara sahip olduğundan emin değilseniz, bundan emin olmanın zamanı gelmiş demektir. Aşağıdaki soruları sorarak başarının artırılması için önemli fırsatları keşfedebilirsiniz:

- Kaynak ve yetkinlik eksikliği nedeniyle iç denetimin ele alamadığı en önemli beş risk nedir?
- İç denetimin, karşı karşıya olduğumuz riskleri ele alırken doğru yetkinlik karmasına sahip olması için hangi stratejileri izliyorsunuz?
- İç denetim çalışanlarının organizasyonun işleri hakkındaki anlayış ve kavrayışını artırmak için hangi yöntemleri kullanıyorsunuz?

### 4. Yönetimin avukatına değil, bize bağımsız bir bakış açısı getirilmesine ihtiyacımız var.

Ulusal Yönetim Kurulu Üyeleri Birliğinin (NACD: National Association of Corporate Directors) 2016-2017 Halka Açık Şirket Yönetişim Anketine göre, pek çok yönetim kurulu üyesinin yönetimden aldıkları bilgilerin kalitesine ilişkin önemli endişeleri bulunmaktadır. Anket katılımcılarının yaklaşık yarısı, yönetim tarafından sunulan bilgilerin kalitesinde büyük bir iyileşme ihtiyacını vurgulamıştır.

#### Denetim Komitesi Kapalı Oturumu

İç denetim yöneticisinin de katıldığı (ancak organizasyon yönetimi davet edilmeden yapılan) denetim komitesi kapalı oturumları bilgi paylaşımı ve iç denetim performansının iyileştirilmesi için önemli fırsatlar sunar. Bu oturumlar, iç denetim yöneticisine böyle bir oturuma ihtiyaç olup olmadığı sorularak değil, düzenli aralıklarla, tercihen denetim komitesi toplantılarında yapılmalıdır. Düzenli oturumlar aşağıda sıralanan faydaları sağlayacaktır:

- İç denetim bağımsızlığını ve bağımsız görünüşünü güçlendirir.
- Gözetimi ve iletişimi iyileştirir.
- İç denetim yöneticisinin özel bir oturum "talep etmiş" gibi algılanmasını ve dolayısıyla yönetim ile bir çatışma ya da yanlış anlaşılma yaşanmasının önüne geçer.

Kapalı toplantılar dobra konuşmayı kolaylaştırdığı için iş ilişkileri, denetçi bağımsızlığı ve etik ortamlarla ilgili sorunların gün yüzüne çıkmasını sağlayabilir. Eğer denetim komiteniz son zamanlarda bir kapalı oturumda bu konuları tartışmadıysa, aşağıda sıralanan sorular bu konular hakkında iletişim başlatmada faydalı olabilir:

#### İş İlişkileri

- Denetimler süresince ve denetim önerileri için yönetim tam bir iş birliği içerisinde olmuş mudur?

- Yönetim yeterli idari desteği sağlamakta mıdır?
- Dış denetim ve diğer güvence sağlayıcıların verdiği destek seviyesi sizin için tatminkar mıdır?
- **Denetçi Bağımsızlığı**
- Hedeflerinize ulaşmak için organizasyonunuzda yeteri kadar bağımsız mısınız?
- Denetim planı hazırlanmasında çok fazla etki altına alınıyor musunuz?
- Denetim kapsam sınırlamalarınız var mı?
- İç denetim raporları üzerinde, anlatılmak istenenleri sulandıracak değişiklikler yapıldı mı?

#### Etik Ortam

- Şirketin etik kültürü hakkında öncelikli endişeleriniz nelerdir?
- Değerlerimizle tutarsız olan ve raporlanmayan işlerin farkında mısınız?
- Şirkette sizi sıkıntıya sokan konular var mıdır?
- Organizasyon kültüründe iyileştirilmesi gerektiğini düşündüğünüz özel alanlar var mıdır?

İç denetim yöneticisi de yönetim ekibinin bir parçasıdır. Bu bakımdan, zaman zaman yönetimle aynı cephede olduğunu göstermek iyi bir fikir gibi görünebilir. Bununla birlikte, iç denetimin ön önemli güçlerinden biri bağımsızlığıdır ve eğer denetim komitesinin yönetimden aldığı bilgilerle ilgili olarak aklında soru işaretleri varsa, ikinci bir seçenek paha biçilmez olabilir. Yönetimin zaten hemen her zaman kendini ifade etme imkânı vardır. Dolayısıyla iç denetim yöneticisinin değer katmasının en iyi yolu, yönetimle fikir ayrılığında olsa bile, şeffaf ve dobra olmaktır diyebiliriz.

Bazı organizasyonlarda yönetim, risk yönetimi ve iç kontrollerin etkinliğine farklı bakış açılarından bakan bağımsız bir iç denetimin varlığından rahatsızdır. Bu durum da, denetim komitesinin performans geribildirimini yapmasının vazgeçilmez olduğu alanlardan biri olmasının açıklamasıdır. Tabii ki iç denetimin bütün işini bir yana bırakıp yönetimle zıtlaması teşvik edilmemelidir. Ancak bazen, iç denetim yöneticisinin denetim sonuçlarına daha çok odaklanması ve yönetimin görüşlerini temsil etmeye odaklanmaması daha faydalı olabilir.

## Performans Bildiriminde İletişim Eksikliği

Tam donanımlı ve konusunda uzman üyeleri olan bir iç denetimin sağlayacağı fayda şüphe götürmez. Ancak, maalesef, KPMG ve PwC tarafından yapılan güncel araştırmalara göre iç denetimin başta gelen paydaşlarının yaklaşık yarısı (yönetim kurulu ve üst düzey yönetim) organizasyonlarındaki iç denetimin beklenen faydayı sağlamadığını düşünmektedir. Bu büyük bir iletişim eksikliğidir, bu eksikliği gidermek için performansı iyileştirme fırsatları üzerine kafa yormak çok önemlidir. Bu fırsatların çoğu zaten iç denetimde bulunmaktadır, ancak iç denetimin paydaşlarının geri bildirimini de çok önemlidir.

Eski bir iç denetim yöneticisi ve yazar Norman Marks; “Bence denetim komitesi üyeleri iç denetimin performansını ‘gelişime açık’ olarak değerlendirirken aynaya bakmalıydılar.” demekte ve eklemektedir: “İç denetim, denetim komitesine raporlama yapmaktadır; eğer bu raporlamadan memnun değilse ya beklentilerini açıkça söyleyememişlerdir, ya gerekli iyileşmeleri net bir şekilde iletmemişlerdir, ya yönetim kendilerini farklı bir yöne çekerken gerekli desteği vermemişlerdir, ya değişim sağlamak için gerektiğinde harekete geçmemişlerdir (iç denetim yöneticisini değiştirmek gibi), ya da yukarıdakilerin hepsi birarada olmuştur.”



## Hızlı Anket Sorusu

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

- Kapalı oturum hiç yapılmıyor ya da bir iki yılda bir yapılıyor
- Yılda bir kez yapılıyor
- Her yıl birden fazla kez yapılıyor ancak her denetim komitesi toplantısından sonra yapılıyor
- Her denetim komitesi toplantısından sonra yapılıyor
- Diğer / emin değilim

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

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

## Hızlı Anket Sonuçları: Şirketinizin iç denetim departmanı şirket kültürünü nasıl değerlendirmektedir?



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