



*Araştırma/İnceleme/Çeviri
Dizisi*

İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları

Çeviri

*Baran Özeren
Uzman Denetçi
2. Grup*

*Mustafa Ekinci
Denetçi
19. Grup*

Mart 2004

İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları

Çeviri

Baran Özeren
Uzman Denetçi
2. Grup

Mustafa Ekinci
Denetçi
19. Grup

Mart 2004

Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 37
Kamu İç Denetim Standartları

Çeviri
Baran Özeren&Mustafa Ekinci

Eserin Özgün Adı
Governmental Internal Audit Standarts

İngiltere Hazine Bakanlığı tarafından Kasım 2001 tarihinde yayımlanan dokümandan dilimize aktarılmıştır.

Sayıştay mensupları için bastırılmıştır.

Son Okuma
Özlem Temizel

Dizgi ve Mizanpaj
Gürkan Alpsoy

Baskı ve Cilt
Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü

Birinci Basım
Mart 2004

TC SAYIşTAY BAşKANLIğI
06100 BALGAT ANKARA
Tlf: 295 30 00
Fx: 295 40 94
www.sayistay.gov.tr
e-mail: sayistay@sayistay.gov.tr
e-mail (yazarların): bozeren@sayistay.gov.tr
mustafaekinci@sayistay.gov.tr

SUNUŐ

“İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları” isimli bu kitapçık ülkemizde iç denetim meselesinin çok yönlü tartışıldığı günlerde meslektaşlarımızın istifadesine sunulmaktadır.

İç denetimin her ülkede kendine özgü renkler taşıdığı inkâr edilemezse de bu denetim türünün ana ilkelerinden sapılmaması da elbette önem taşımaktadır. Bu nedenle, bu kaynak dokümanın son derecede işlevsellik kazanacağını umut ediyorum.

Bu vesileyle, Standartları dilimize kazandıran, dizgi ve baskısında emeği geçen mensuplarımıza teşekkür ederim.

Mehmet Damar

Başkan

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
GİRİŞ	1
İç Denetimin Tanımı	3
Merkezî İdaredeki İç Denetçilere Yönelik Meslekî Ahlak Kuralları	4
ORGANİZASYONEL STANDARTLAR	6
STANDART 1: İç Denetimin Kapsamı	6
STANDART 2: Bağımsızlık	11
STANDART 3: Denetim Komiteleri	14
STANDART 4: Yönetim, Diğer Denetçiler ve İnceleme Yapan Diğer Organlar İle İlişkiler	16
STANDART 5: İstihdam, Eğitim ve Meslekî Gelişim	19
ÇALIŞMA STANDARTLARI	21
STANDART 6: Denetim Stratejisi	21
STANDART 7: Denetim Görevlerinin Yönetimi	24
STANDART 8: Gerekli Meslekî Özenin Gösterilmesi	28
STANDART 9: Raporlama	31
STANDART 10: Kalite Güvencesi	35

Giriş

Devlet Muhasebesi; Kurum Başkanlarının (Accounting Officers)*, görev çerçeveleri gereğince, iç denetimi Kamu İç Denetim Elkitabında belirtilen standartlara uygun olarak düzenlemelerini öngörmektedir.

Devlet Muhasebesi hükümlerine tabi olan merkezi idare (central government) kuruluşlarında meslekî uygulamalarla ilgili iç denetim tanımı, Meslekî Ahlak Kuralları ve bunlara eşlik eden Standartlar hem Kurum Başkanlarına hem de İç Denetim Yöneticilerine seslenir. Tanım ve standartlar kamu kesimindeki üyelerinin muhtemel çıkar çatışmalarını en aza indirmeyi amaçlayan İç Denetim Meslek Örgütünün (Institute of Internal Auditors) yeni standartlarını yansıtmak üzere güncelleştirilmiştir. Ancak, Standartlar, hem merkezi idarenin kendine özgü hesapverme sorumluluk yapılarını, hem de, hızlı değişim ve gelişim konteksi içinde bakıldığında, iç denetimin hizmet ettiği organizasyonlarda ek değer yaratacak¹ biçimde gelişen niteliğini yansıtmayı sürdürmektedir.

Bu standartların, ayrıca, (önceki standartlarda ve Kamu İç Denetim Elkitabının versiyonlarında olduğu gibi) daha geniş bir kamu kesimine yararlı olacağını da göstermeyi umuyoruz.

* “Accounting Officer” İngiltere’de mali ve performans hesapverme sorumluluğu açısından kilit rol oynayan bir görevlidir. Genellikle, kamu kurumların en yüksek amiri Hazine tarafından “*accounting officer*” olarak görevlendirilmektedir. Bu kişi yönettiği kaynaklar ve kurumun hedefleri hakkında bakana karşı hesapvermekten sorumludur (Çevirenlerin Notu).

¹ İç denetimin ilave değer yaratma tarzı “İç Denetim Tanımı”nda açıklanmaktadır.

Standartlar iç denetim hizmetini tesis edecek ve fonksiyonlarını üstlenecek tarzda tanımlanır. Bunlar hem güvenceyle bağlantı (assurance-related) hem de danışmanlıkla ilgili çalışmayı kapsar. Standartlar; hem kurum-içi denetim birimleri tarafından sunulan iç denetim hizmetine, hem piyasa araştırmalarını izleyerek hizmet düzeyi taahhütlerine (service level agreements) göre kurum-içi denetim birimleri tarafından sunulan denetim hizmetine, hem de kurum-içi denetim ekibine kısmen ya da iç denetim birimine bütün olarak destek sağlayan kurum dışı sözleşmeli yüklenicilerin hizmetine aynı şekilde uygulanır.

Standartlar iki kategoride gruplandırılır. İlk grup iç denetimin organizasyon ve yapı ile ilgili cephelerini; ikinci grup iç denetim etkinliğini ve çalışmasını kavrar:

Organizasyonel Standartlar	Çalışma Standartları
İç Denetimin Kapsamı	Denetim Stratejisi
Bağımsızlık	Denetim Görevlerinin Yönetimi
Denetim Komiteleri	Gerekli Meslekî Özenin Gösterilmesi
Yönetim, Diğer Denetçiler ve İnceleme Yapan Diğer Organlar ile İlişkiler	Raporlama
İstihdam, Eğitim ve Meslekî Gelişim	Kalite Güvencesi

Bu Standartlara tabi olan bir organizasyon bunlara uzun dönem içinde bilerek (kaçınılmaz veya maksatlı olarak) uymazsa, uymama nedenlerini belgelendirmeli ve bu hususta Hazine ile görüşmede bulunmalıdır.

İç Denetimin Tanımı

İç denetim, bir organizasyonun bünyesindeki bağımsız ve tarafsız değerlendirme hizmetidir:

- İç denetim, esas itibariyle, organizasyonun kabul edilmiş hedeflerinin gerçekleşmesindeki etkinliği ölçmek ve değerlendirmek suretiyle risk yönetimi, kontrol ve yönetim hakkında Kurum Başkanına² bağımsız ve tarafsız bir görüş sunar³. Ayrıca, iç denetimin bulguları ve tavsiyeleri denetlenen alanlardaki hat yönetimine (line management) yarar sağlar. Risk yönetimi, kontrol ve yönetim; hedeflerin gerçekleşmesini, uygun risk değerlendirmesini, iç ve dış raporlamadaki ve hesapverme sorumluluk süreçlerindeki güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve yönetmeliklere riayeti, organizasyon için saptanan davranışsal ve ahlaki standartlara uymayı sağlamak üzere belirlenmiş politikaları, prosedürleri ve faaliyetleri kapsar.
- İç denetim, özellikle, organizasyonun risk yönetimini, kontrolünü ve yönetimini geliştirmede hat yönetimine yardımcı olmak üzere bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık hizmeti de sağlar. İç Denetimin danışmanlık hizmeti; yönetimin organizasyonun hedeflerini gerçekleştirmesini sağlamak üzere uygulamaya koyduğu politikaların, prosedürlerin ve faaliyetlerin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirmeye yönelik tavsiyelerde bulunulması yoluyla iç denetim becerilerinden yararlanır. Bu tür danışmanlık çalışması iç denetimin risk yönetimi, kontrol ve yönetim hakkında sunduğu görüşe katkıda bulunur.

² Bakanlık Dışı Kamu Kuruluşları (Non-Departmental Public Bodies) söz konusu olduğunda, bu görüş icrai fonksiyonları bulunan belirli bir yasal kurula da verilebilir.

³ Yöneticilerin bu görüşten kontrollerinin etkinliği hakkında güvence elde etmek üzere yararlanmalarından dolayı, organizasyonun risk yönetimi, kontrolü ve yönetimi hakkında görüş bildirmek üzere tasarlanmış denetim çalışmasından, bu standartlarda “güvence çalışması” olarak söz edilir.

Merkezî İdaredeki İç Denetçilere Yönelik Meslekî Ahlak Kuralları

Meslekî Ahlak Kurallarının amacı kapsamına giren personelin ve birimlerin performansı, hareket ve davranışları ile ilgili merkezi ve birime has (local) standartları belirlemektir. Bu kurallar görevlerini yerine getirirken iç denetim biriminin bütün mensuplarından beklenen davranış standartını açıklığa kavuşturmayı hedeflemektedir. Bu Kurallar, Kamu İç Denetim Standartlarına uyması gereken bütün personeli ve birimleri kapsamakta olup Kamu Hizmeti Kuralları'nın (Civil Service Code) yerine geçmemekte veya onu değiştirmemektedir.

Riayet edilmesi gereken dört ana prensip bulunmaktadır.

1. Dürüstlük
2. Tarafsızlık
3. Meslekî Ehliyet
4. Sır Saklama

Dürüstlük

İç denetim ekibinin bütün mensupları çalışmalarının her cephesinde dürüstlük sergilemelidirler. Meslektaşları ile kurdukları ilişkiler ve kurum dışındaki temasları samimi ve hakkaniyetli olmalıdır. Bu husus iç denetim ekibi tarafından yürütülen bütün faaliyetlerde itimata dayalı bir güven ortamı yaratır.

Tarafsızlık

Tarafsızlık; kişisel çıkarlardan veya başkalarının görüşlerinden gereğinden fazla etkilenmeden incelenmekte olan faaliyet veya süreçle bağlantılı bütün hususları dikkate alan zihinsel bir durumdur. İç denetim ekibinin mensupları görüşlerini, değerlendirmelerini ve tavsiyelerini sunarken gereken mesleki tarafsızlığı göstermelidirler.

Meslekî Ehliyet

İç denetim ekibinin mensupları görevlerinin icrası sırasında ihtiyaç duyulan bilgilerden, becerilerden ve deneyimlerden yararlanmalıdırlar. Çalışmalarını Kamu İç Denetim Standartlarında belirlenen Standartlara göre yürütmelidirler. Denetim ekibinin mensupları çalışmayı ehliyetle yürütecek gerekli tavsiyeleri ve desteği almadıkça üstlenmeye ehil olmadıkları çalışmayı kabul etmemeli ya da yürütmemelidirler.

Sır Saklama

İç denetim ekibinin mensupları görevlerini yaparken elde ettikleri bilgileri koruma altına almalıdırlar. Yasal ve mesleki bir gereklilik bulunmadıkça, herhangi bir bilginin izinsiz ifşa edilmesi söz konusu olmamalıdır.

Denetim görevleri sırasında edinilen mahrem bilgiler kişisel yarar sağlamak amacıyla kullanılmamalıdır.

ORGANİZASYONEL STANDARTLAR

1. İç Denetimin Kapsamı

1.1.Tüzük Hükümleri

1.1.1.İç Denetim Biriminin amaç, yetki ve sorumluluğu Kurum Başkanı tarafından aşağıda belirtilen hususları temin edecek biçimde resmi bir tüzükte tanımlanmalıdır. Tüzük:

- a. İç denetimin tanımı ve standartları ile uyumlu olmalıdır.
- b. İç Denetim Yöneticisi ve İç Denetçilerin atanmalarında aranacak nitelikleri, mesleki beceri ve deneyimi de kapsayacak biçimde belirlemelidir.
- c. İç Denetim Biriminin amaç ve sorumluluklarını saptamalıdır.
- d. İç Denetim Yöneticisinin Kurum Başkanı ve Denetim Komitesi (Audit Committee) ile ilişkilerini düzenlemelidir.
- e. İç Denetim Yöneticisi ile Kurum Başkanları veya raporlama yapılması gereken üçüncü kişiler arasındaki ilişkileri düzenlemelidir⁴. İç Denetim Yöneticisinin, Kurum Başkanı ve Denetim Komitesi ile birlikte, raporu yayımlanmasından önce gözden geçirmesi gerektiğini ifade etmelidir.
- f. İç Denetim Biriminin organizasyonel bağımsızlığını; İç Denetim Yöneticisinin Kurum Başkanına karşı doğrudan hesap verme sorumluluğu olmasına ve iç denetimin kaynak gereksinmelerinin objektif olarak değerlendirilmesine ilişkin hükümleri içerecek biçimde tesis etmelidir.

⁴ İcraî Kuruluşlar (Executive Agencies) veya Bakanlık Dışı Kamu Kuruluşları bünyesinde bulunan İç Denetim Yöneticilerinin, sponsor Kurum Başkanlarına da rapor sunması gerekebilmektedir. Benzer biçimde, bazı İç Denetim Yöneticilerinin, Avrupa Birliği fonlarından yapılan harcamaların kontrolü hakkında Avrupa Komisyonuna rapor sunması gerekebilmektedir.

- g. Organizasyonun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçleri; faaliyetlerin, kaynakların, hizmetlerin ve diğer kurum ve kuruluşlara karşı sorumlulukların tümünü içerecek biçimde benimsemelidir.
- h. İç Denetim Yöneticisinin, Kurum Başkanının sorumluluğunda bulunan sisteme ilişkin olarak denetim görüşü sunmasına imkan vermelidir.
- i. İç Denetim Biriminin danışmanlık rolünü tanımlamalıdır.
- j. İç denetim Biriminin tüm kayıtlara, varlıklara, personele, tesislere erişim yetkisini ve sorumluluklarını yerine getirmek için gerekli gördüğünde bu tür bilgileri toplama iznini düzenlemelidir.

1.1.2.İç Denetim Yöneticisi Tüzüğü'nün içeriği hakkında Kurum Başkanına tavsiyelerde bulunmalı ve yeni düzenlemelerin gerekli olup olmadığını düzenli olarak irdelemelidir.

1.2.Çalışmanın Kapsamı

1.2.1.İç Denetim Birimi aşağıdaki hususları uygulamaya koymaya yönelik politikaları, prosedürleri ve faaliyetleri ihtiva eden risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini sistematik olarak gözden geçirmek ve değerlendirmek suretiyle, görev çerçevesinin gereklerini yerine getirmelidir:

- a. Organizasyonun hedeflerinin saptanması ve bu hedeflere ulaşılmasının izlenmesi,
- b. Organizasyonun hedeflerine ulaşmasını engelleyebilecek risklerin tanımlanması, değerlendirilmesi ve yönetilmesi,
- c. Kurum Başkanının sorumlulukları içinde bulunan politikalar hakkında tavsiyelerde bulunulması, bunların formüle edilmesi ve değerlendirilmesi,

- d. Kaynakların verimli, etkin ve ekonomik kullanımının sağlanması,
- e. Mevcut politikalar (davranış ve ahlak kuralları ile ilgili olanlar dahil), prosedürler, kanunlar ve düzenlemelerle uyumluluğun sağlanması,
- f. Yönetimin varlıklarının ve menfaatlerinin yolsuzluk, usulsüzlük ve sahtecilikten kaynaklanan her tür kayıptan korunması,
- g. Kurum içi ve kurum dışı raporlama ile hesap verme süreçlerindeki de dahil olmak üzere yararlanılan bilgilerin, verilerin ve hesapların doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması.

1.2.2.İç Denetim Birimi, organizasyonun risk ortamında meydana gelebilecek önemli değişikliklerden etkilenen risk yönetiminin, kontrolün ve yönetişimin çeşitli alanlarına özel bir dikkat sarf etmelidir.

1.2.3.Denetim için ayrılan kaynakların yetersiz olduğunu veya görev tanımlamasının herhangi bir biçimde iç denetimin kapsamını sınırlandırdığını veya birimin faaliyetlerinde iç denetimin tanımı ile uyumlu hizmet sunma kapasitesinin zayıfladığını düşünmesi durumunda, İç Denetim Yöneticisi veya Denetim Komitesi; İç Denetim Yöneticisi görüşünün kapsamına ve değerine yönelik sınırlamaların sonuçlarını ve nihayetinde ortaya çıkabilecek riskleri vurgulamak suretiyle, tavsiyelerini resmi bir biçimde Kurum Başkanına iletir. Kurum Başkanının denetim faaliyet alanının sınırlandırılmasına karar vermesi durumunda bu karar resmi olarak belgelendirilmelidir (Bakınız Standart 6.1.10).

1.3.Diğer Kuruluşlarla İlgili Sorumluluklar

1.3.1.İç Denetim Yöneticisi aşağıda belirtilen konular hakkında uygun görüş elde edilmesine yönelik düzenlemeler yapmalıdır:

- a. Yan kuruluşlar üzerindeki kontrol,
- b. Yan kuruluşlar bünyesindeki iç denetime ilişkin düzenlemelerin yeterliliği (Bakınız Standart 10.1),
- c. Birimlerarası (inter-departmental) veya farklı birimlerde aynı alana yönelik (cross cutting) sistemlerin kontrolü,
- d. Organizasyonun hedeflerinin gerçekleştirilmesinde kontrolün önemli olduğu alanlarda hizmet sağlayıcıların ve yüklenicilerin kontrolü.

1.3.2.İç Denetim Birimi, gerekli görüşleri elde etmek üzere çalışmanın kendileri tarafından yapıp yapılmayacağına veya başka denetçilerce sunulan görüşlere güven duyulup duyulmayacağına karar vermelidir.

1.3.3.İç Denetim Yöneticisi, organizasyonca hazırlanmasına izin verilen sözleşme taslakları üzerinde inceleme yetkisinin olması hususunda önerilerde bulunmalıdır.

1.4.Sahtecilik

1.4.1.Gerekli mesleki özenle uygulanmış olsalar dahi, denetim prosedürleri tek başına sahteciliğin ortaya çıkarılmasını garanti edemez. Sahteciliğin ortaya çıkarılması veya önlenmesi İç Denetim Biriminin sorumluluğu olarak görülmemelidir. Ancak iç denetçiler tüm çalışmalarında sahteciliğe yol açabilecek uygulamalara ve risklere karşı uyanık olmalıdırlar.

1.4.2.Sahtecilik riski ile başedilmesi hat yönetiminin sorumluluğundadır. Hat yönetimi fonksiyonel açıdan bağımsız bir sahtecilik tespit ve önleme birimi oluşturabilir. Ayrı bir sahtecilik birimi oluşturmaları durumunda, bu birimin yöneticisi ile İç Denetim Yöneticisi arasındaki ilişkiler resmi bir biçimde tanımlanmalıdır.

1.4.3.İç Denetim Yöneticisi; ilgili kontrollerin yeterliliğini irdeleyebilmek, risk yönetimi, kontrol ve yönetim hakkındaki görüşleri üzerinde sahteciliğin yaratacağı etkiyi değerlendirebilmek ve daha kapsamlı soruşturmalara yönelik ihtiyaçlar ve kontrollerdeki iyileştirmeler bakımından hat yöneticilerine tavsiyelerde bulunmayı dikkate alabilmek amacıyla şüphe duyulan veya ortaya çıkartılan sahteciliklerin tümü hakkında bilgilendirilmelidir.

2. Bağımsızlık

2.1. Bağımsızlığın Temel İlkeleri

2.1.1. İç Denetim, denetçilerin görevlerini yerine getirirken tarafsız ve etkili tavsiyelerde ve mesleki yargılarda bulunmalarını kolaylaştıracak biçimde, denetlediği faaliyetlerden yeterince bağımsız olmalıdır. Denetçilerin icraî görevleri bulunmamalıdır.

2.1.2. İç Denetim Biriminin tavsiyelerini ve önerilerini karşılamaya yönelik hesap verme sorumluluğu, bunları kabul edip uygulayan veya bunlara resmi bir biçimde itiraz eden hat yöneticilerine aittir. Denetimle ilgili öneriler ve tavsiyeler; iç denetim biriminin bu politikaları, prosedürleri ve faaliyetleri daha sonraki bir tarihte gözden geçirme yetkisini zedelememelidir.

2.2. Organizasyonel Bağımsızlık

2.2.1. İç Denetim, esas olarak Kurum Başkanına sunulan bir hizmet olup raporlama doğrudan ona yapılmalıdır. İç denetimin, düzenleyicilerin veya diğer otoritelerin talebi üzerine uygunluk verme ve başka güvenceler sunma amaçlarıyla görevlendirilmesi durumunda dış kuruluşlara, farklı kurumlarda aynı konu üzerinde denetim yapılması durumunda ise diğer Kurum Başkanlarına karşı ilave veya tali raporlama hatları da söz konusu olabilir.

2.2.2.Denetim Komitesi tarafından Kurum Başkanına iç denetim ile ilgili sorumluluklarını yerine getirmesi tavsiye edilebilir. Denetim Komitesi özellikle iç denetimle ilgili olarak, diğer sorumlulukların yanı sıra, standart 3.2 ile uyumlu tavsiyelerde bulunabilir. Denetim Komitesi, İç Denetim Yöneticisinin doğrudan Kurum Başkanına ulaşmasına engel olmamalıdır (Bakınız standart 9.1.6).

2.2.3.Kurum Başkanı, İç Denetim Biriminin kendisine karşı doğrudan hesap verme sorumluluğunu yerine getirmesini zedelemeyecek şekilde, birimin bütçe ve kaynaklarının (insan kaynakları dahil) düzenli bir biçimde tahsis edilmesini ve idaresini sağlamaya yönelik düzenlemeleri yapmalıdır. Bu düzenlemeler belirtilen bazı sorumlulukların Finans Görevlisine (Principal Finance Officer) verilmesini gerektirmektedir.

2.3.İç Denetim Yöneticisinin Statüsü

İç Denetim Yöneticisi, iç denetim biriminin çalışmalarının sonuçları hakkında organizasyonun üst düzey yöneticileri ile etkin müzakerelerde ve görüşmelerde bulunmasını sağlamaya yetecek bir statüde olmalıdır. Bu statüyü değerlendirmeye yarayan araçlar, İç Denetim Yöneticisinin organizasyonun risk yönetimi, kontrolü ve yönetimi üzerinde etki yaratmasını sağlayacak ağırlıkta olmalıdır.

2.4.Denetçilerin Bağımsızlığı

2.4.1.Denetçiler dürüstlük ve objektif çalışma yaklaşımı olarak nitelendirilen tarafsız ve önyargısız bir tutum içerisinde olmalı ve çıkar çatışmalarından kaçınılmalıdırlar. Mesleki yargılarını gölgelemeye yönelik dış faktörlerden uzak durmalıdırlar.

2.4.2.Denetçilerin önceden icraî sorumluluk aldıkları veya danışman görüşü sağladıkları faaliyetleri incelemeleri durumunda tarafsızlığın zedelendiği varsayılır. Denetçiler, icraî veya başka nitelikte katkı sağladıkları ve İç Denetim Yöneticisinin denetçinin tarafsızlığını zedeleyebileceğini düşündüğü işlerde, uygun bir zaman geçmedikçe görevlendirilmemelidirler. İç Denetim Yöneticisi bu tür sürelerin tespiti için uygun ilkeler belirlemelidir.

2.4.3.Bir organizasyonun belirli bir açıdan denetlenmesinde sorumlulukların uzun dönemli tespit edilmesi bağımsızlığı zedeleyebilir; süregelen denetim görevlendirmelerinde sorumluluklar açısından zaman zaman rotasyon yapılmalıdır.

2.5.Denetim Hizmeti Sağlayan Şirketlerin Sorumluluğu

Denetim hizmeti sağlamakla yükümlü şirketin organizasyona farklı hizmetler de sunması durumunda tarafsızlık ilkesi zedelenebilir. Bu tür çıkar çatışmalarından kaçınmak ve bunlarla baş edebilmek için önlemler alınmalıdır.

2.6.Çıkar Çatışmalarının Bildirilmesi

2.6.1.İç denetçiler, İç Denetim Yöneticisi tarafından görevlendirildikleri denetim çalışmalarında ortaya çıkabilecek çıkar çatışmalarını açıklamalıdır. Bu tür olası çıkar çatışmaları önceki icraî görevlerden, danışmanlık hizmetlerinden ve halihazırda icraî sorumluluğu bulunanlarla kurulan kişisel ilişkilerden kaynaklananları da içermektedir.

2.6.2.İç Denetim Birimi çıkar çatışmalarının ortaya çıkma riskini asgari düzeyde tutabilmek için mümkün olduğunca, denetim çalışmasına ilişkin görevlerin dağılımını planlamalıdır.

3. Denetim Komiteleri

Bu standart sadece iç denetim ile ilgili konuları kapsamakta olup Denetim Komitesi'nin bütün rollerini veya yapısını tanımlamamaktadır.

3.1. Denetim Komitesi ile İlgili Temel İlkeler

Kurum Başkanı, “Merkezi İdare Bünyesinde Yer Alan Denetim Komitelerinin İşleyişi ile İlgili Temel İlkeler”⁵ göre, kurulmaması yönünde açık gerekçeler söz konusu değilse, bir Denetim Komitesi kurulmalıdır.

3.2. Kurum Başkanınca Denetim Komitesinin Önerilerinin Alınacağı İç Denetim Konuları

Kurum Başkanı aşağıda belirtilen konularda Denetim Komitesinden görüş talep edebilir:

- a. İç Denetim Yöneticisi kadrosu için ihtiyaç duyulan beceri, deneyim ve yeterlilik,
- b. İç denetimin görev çerçevesi,
- c. Organizasyonun riskli alanlarına yönelik iç denetim stratejileri ve dönemsel planların etkinliği,
- d. İç denetim için kaynak temini,
- e. İç Denetim Biriminin dönemsel çalışma planları ve bu planlarda yapılacak önemli değişiklikler, İç Denetim Yöneticisinin yıllık ve ara raporları ve İç Denetim Biriminin görüş ve bulgularından kaynaklanan olası etkiler,

⁵ İngiltere Hazinesi tarafından yayımlanmıştır - Aralık 2000

- f. Kalite güvence süreçlerine ve bunun sonuçlarına ilişkin düzenlemeler,
- g. İç denetim biriminin öneri ve tavsiyeleri üzerine idare tarafından verilen cevabının yeterliliği,
- h. İç denetim, dış denetim ve inceleme yapan diğer organlar arasındaki işbirliğinin sağlanması için yapılan düzenlemeler.

3.3.İç Denetim Yöneticisinin Denetim Komitesi ile İlişkileri

3.3.1.İç Denetim Yöneticisi, toplantının tümüne veya belirli gündem konularına katılmaması yönünde Denetim Komitesi tarafından karar alınması dışında, Komite toplantılarına katılmalıdır.

3.3.2.İç Denetim Yöneticisinin, gündeme getirmek istediği konuları tartışmak üzere Denetim Komitesi Başkanına ulaşma yetkisi bulunmalıdır.

4. Yönetim, Diğer Denetçiler ve İnceleme Yapan Diğer Organlar İle İlişkiler

4.1.İyi Niyetli İlişkilerin Tesisi

İç Denetim Yöneticisi, denetim kapsamının en etkin biçimde tesisi ve çalışmalarda mükerrerliklerin asgari düzeye indirilmesi için hat yöneticileri, diğer iç denetçiler, dış denetim ve inceleme yapan diğer organlar ile denetim planlarını ve faaliyetlerini koordine etmelidir.

4.2.Yönetim ile İlişkiler

4.2.1.İç denetim yönetime bir hizmet sunmaktadır. İç denetimin stratejisi, planlaması ve hizmet sunumu, İç denetimin Kurum Başkanına karşı sorumluluklarına gölge düşürmeden, yönetime sağladığı katma değeri maksimize etmeye yönelik olmalıdır.

4.2.2.Organizasyonun bütün kademelerindeki yöneticilerin ve çalışanların İç Denetim Biriminin bağımsızlığına, becerilerine ve güvenilirliğine tam olarak inanmaları gerekir. İç denetçiler ile hat yöneticileri arasındaki ilişkiler istisnai niteliktedir ve denetim çalışmaları sırasında elde edilen bilgiler, kurum bünyesinde bu bilgilerden yasal menfaati olanlar arasında saklı kalmalıdır.

4.2.3.Hat yöneticileri ile işbirliğine dayalı ilişkiler iç denetimin amaçlarını etkin biçimde yerine getirme kapasitesini pekiştirir. İç denetim faaliyeti özellikle denetim çalışmalarının zamanlaması açısından (denetim hedeflerine ulaşılması bakımından ani olarak yapılması gereken ziyaretler hariç) mümkün olduğunca yönetim ile uyum içerisinde planlanmalıdır.

4.2.4.Sahtecilikten şüphelenildiği veya sahteciliğin ortaya çıkartıldığı durumlarda polis ve benzeri dış kuruluşlara başvurulması kararlı hat yöneticileri tarafından alınmalıdır. İç denetim birimi, hat yöneticilerinin bu konuda isabetli kararları almadığı kanaatinde ise konu Kurum Başkanın bildirilmelidir.

4.3.Diğer İç Denetçilerle İlişkiler

İç denetçilerin diğer organizasyonların iç denetçileri ile çalışmaya gerek duymaları durumunda (örneğin bakanlıklar arası sistemlerde veya farklı birimlerde aynı alanı kapsayan denetim projelerinde) her birimin rolleri ve sorumlulukları Kurum Başkanı tarafından onaylanıp imza edilmelidir. Mümkün olduğunda, ortaklaşa çalışma yapılması veya tek bir tarafça yürütülen çalışmalara mesleki güven duyulması konusunda mutabakat sağlanmalıdır.

4.4.Dış Denetçilerle İlişkiler⁶

4.4.1.Denetim planları hakkında görüş alışverişinde bulunmak, müşterek menfaatlerin bulunduğu konuları görüşmek, denetim teknikleri, metot ve terminolojinin algılanma biçimini müzakere etmek ve denetim çalışmasının yürütülmesinde işbirliği fırsatlarını araştırmak üzere İç Denetim Yöneticisi dış denetçilerle düzenli olarak toplantı yapılmasını sağlamalıdır. Özellikle, İç Denetim Yöneticisi uygun olması durumunda, dış denetçilere, iç denetimin bağımsızlığını zedelemekten birim çalışmalarından faydalanma imkanı sunmalıdır.

4.4.2.Dış denetçilerle çıkar çatışması olması durumunda, İç Denetim Yöneticisi konuyu Kurum Başkanına danışmalı veya iletmelidir.

⁶ İç denetçiler ile dış denetçiler arasında işbirliği sağlanması hakkında kapsamlı yönlendirme İngiltere Sayıştay ve Hazinesi tarafından ortaklaşa bastırılmış olan iyi uygulamalar rehberinde yer almaktadır.

4.5.İnceleme Yapan Diğer Organlarla İlişkiler

4.5.1.İdari teftiş yapan veya uygunluk veren ekipler gibi güvence sağlayan veya inceleme yapan organların mevcudiyeti durumunda, İç Denetim Birimi, bu organların çalışmalarına güvence verme ve bu kuruluşların çalışmalarına güven duyma imkanlarını aramalıdır. Bu tür organların çalışmalarına resmi olarak güven duyulması amaçlandığı takdirde, her bir organın güveni sağlamaya imkan veren elverişli bir standardı uygulamasını sağlamak üzere uygun bir denetim ya da kalite güvence incelemesi yapılmalıdır.

4.5.2.İç Denetim Yöneticisi, münferit veya yaygın nitelikteki önemli meselelerin veya gelişmekte olan temaların tespit edilmesi ve dikkate alınmasını kolaylaştırmak bakımından, güvence sağlayan diğer organların çalışmaları hakkında genel bir fikir edinmek amacıyla yöntemler geliştirmelidir.

5. İstihdam, Eğitim ve Meslekî Gelişim

5.1.İstihdam, Eğitim ve Meslekî Gelişim İlkeleri

İç denetim biriminde, iç denetimin hedefleri ve standartları göz önünde bulundurularak sayı, eğitim düzeyi, nitelik ve deneyim açısından yeterli personel istihdam edilmelidir. İç denetçiler görevlerinin gerektirdiği eğitime tabi tutulmalı ve süreklilik arz eden uygun eğitim programları aracılığıyla mesleki yeterliliklerini sürdürmelidirler⁷.

5.2.Kamu İç Denetim Sertifikası

5.2.1.Kamu İç Denetim Sertifikası iç denetçilerin ihtiyaç duyduğu asgari bilgi, deneyim ve beceri seviyesini tanımlar.

5.2.2.İç Denetim Yöneticisinin, Kamu İç Denetim Sertifikası ve engin yöneticilik deneyimi bulunmalıdır.

5.2.3.İç denetimin bütünü Kamu İç Denetim Sertifikası alan iç denetçiler tarafından yönlendirilmeli ve gözetim altında bulundurulmalıdır.

5.3.İç Denetim Biriminde Personel İstihdamı

5.3.1.Birimin denetim hedeflerine ve standartlarına erişebilmesi için gerekli olan tüm bilgi, beceri, nitelik ve deneyim ile donatılması İç Denetim Yöneticisinin sorumluluğundadır. İç Denetim Yöneticisi, iç denetim becerilerine ek olarak birim için gerekli olabilecek diğer mesleki becerileri de tanımlamalıdır. Ayrıca uygun idari desteği de sağlamalıdır.

⁷ Merkezi İdare bünyesinde yer alan iç denetçilerin eğitim ihtiyaçları hakkında kapsamlı bir yönlendirme İngiltere Hazinesi tarafından yayımlanan “İç Denetim, Eğitim ve Mesleki Gelişim Rehberi”nde bulunmaktadır.

5.3.2.İç Denetim Yöneticisi, birime uygun entelektüel birikimi, kişisel tavırları ve nitelikleri (veya mesleki eğitimi başarı ile tamamlayabilme yeteneği) bulunan kişilerin işe alınmalarından sorumludur.

5.3.3.İç Denetim Yöneticisi, bu standartlara uyumu zedelemeyen, uzmanlık bilgisi, eğitimi ve deneyimi ile organizasyonun denetim kapasitesine genel anlamda katkı sağlayabilecek nitelikte olan ancak Kamu İç Denetim Sertifikası bulunmayanların iç denetim biriminde istihdam edilmelerine karar verebilir.

5.3.4.İç Denetim Yöneticisi, denetçilerin “İç Denetim, Eğitim ve Mesleki Gelişim Rehberi”ndeki ehliyetlere ilişkin çerçeveye uygun olarak eğitilmelerini ve deneyim kazanmalarını sağlamak bakımından daha kıdemli personelin işe alınmasına yönelik kriterler oluşturmalıdır.

5.4.Mesleki Gelişimin Sürdürülmesi

5.4.1.İç Denetçilerin tümü, becerilerini geliştirmek ve sürdürmek amacıyla sürekli mesleki gelişim programını başarmalıdır. Bu tür eğitim faaliyetlerinin kayıtları tutulmalıdır.

5.4.2.İç Denetim Yöneticisi, denetim personelinin yeterliliğinin geliştirilmesi ve sürdürülmesi için uygun düzenleme yapılmasını sağlamalı ve İç Denetim Birimindeki tüm çalışanların devam eden eğitim faaliyetlerini izlemelidir.

ÇALIŞMA STANDARTLARI

Denetim Stratejisi

6.1.İç Denetim Stratejisinin Geliştirilmesi

6.1.1.İç Denetim Yöneticisi; organizasyonun risk yönetimi, kontrolü ve yönetişimi ile ilgili olarak yapılan düzenlemelerin etkinliğinin tarafsız biçimde değerlendirilmesine ve bunlar hakkındaki görüşlerin Kurum Başkanına verimli ve tutumlu biçimde sunulmasına yönelik bir strateji geliştirmeli ve bunu sürdürmelidir⁸. İç Denetim Yöneticisinin görüşleri; yıllık İç Kontrol Bildiriminin⁹ tamamlanması konusunda Kurum Başkanının bilgilendirilmesi için ihtiyaç duyduğu güvence çerçevesinin önemli unsurudur.

6.1.2.Bu strateji organizasyonun hat yöneticilerine denetim analizleri, bulguları ve tavsiyeleri sağlamak suretiyle onlar için de ilave değer yaratmayı hedeflemelidir. Ayrıca, tavsiyeler uygulamaya konulurken İç Denetim Biriminin gerekli olduğuna karar vermesi durumunda, iç denetçiler yönetimi desteklemek üzere danışmanlık önerebilirler.

6.1.3.Strateji; temel bir kaynak olarak organizasyonun hedeflerinden ve risk yönetiminden yararlanmak suretiyle, İç Denetim Yöneticisi tarafından değerlendirme yapılırken,organizasyonun denetim ihtiyaçlarını karşılamak üzere geliştirilmelidir.

⁸ İç Denetim Yöneticisinin başka bir Kurum Başkanına ve üçüncü bir kişiye de rapor vermesi gereken durumlarda (bakınız dipnot 4), Strateji bu tür raporların zamanlaması da dahil olmak üzere bu koşulun yerine getirilmesinin nasıl olacağını da açıklamalıdır.

⁹ İç Kontrol Bildirimi; Kurum Başkanlarının organizasyonlarındaki etkin yönetişimle ilgili kişisel sorumluluklarını anlamalarını; İç Kontrol Bildiriminin kapsadığı dönem içindeki kontrollerin etkinliğini ve yeterliliğini gözden geçirdiklerini ve bu inceleme vasıtasıyla tespit edilen önemli yetersizliklerin karşılandığını teyit etmelerini gerektirir.

- 6.1.4.**Strateji, İç Denetim Yöneticisinin, yılda en az bir defa, organizasyonun risk değerlendirmesinin yeterliliğini gözden geçirmesine ve gerekiyorsa, bu incelemeye yönelik tavsiyelerde bulunmasına yönelik hükümler içermelidir.
- 6.1.5.**Strateji organizasyonun risklerinin politikalar, prosedürler ve faaliyetler aracılığıyla nasıl etkili bir biçimde yönetileceği hakkında sistematik ve öncelikli bir incelemeyi kapsamalıdır.
- 6.1.6.**İç Denetim Yöneticisi, yönetimin risk öncelikleri arasında yer almasa bile, organizasyonun risk yönetimi , kontrolü ve yönetişimi bakımından önemli olabileceğini düşündüğü riskleri göz önünde bulundurmalıdır.
- 6.1.7.**Strateji hizmet sunumu bakımından ihtiyaç duyulan kaynakları ve becerileri saptamalıdır.
- 6.1.8.**Strateji denetim hedeflerinin saptanması bakımından en etkili olanlar arasından seçilmiş denetim tekniklerini betimlemelidir.
- 6.1.9.**Strateji denetim kaynaklarının güvence çalışması ile danışma çalışması arasında nispi paylaşımı belirlemelidir.
- 6.1.10.**Strateji Kurum Başkanı tarafından onaylanmalıdır. Bu onay, risklerin kabul edilmesini veya potansiyel denetim kapsamının içinde bulunan ve kaynak tahsis edilemeyen diğer alanların ve maruz kalınacak riskin dışındakilerin sonuçlarının tespitini içermelidir. İç Denetim Yöneticisi sorumlu oldukları ve maruz kalınacak bu tür zararlar konusunda Kurum Başkanına önerilerde bulunmalıdır (Standart 1.2.3'e de bakınız).

6.2.Periyodik Denetim Planlarının Hazırlanması

6.2.1.İç denetim, Kurum Başkanı tarafından kabul edilmiş olan denetim stratejisini uygulamak üzere tasarlanan periyodik çalışma planları hazırlamalıdır.

6.2.2.Periyodik planlar, Kurum Başkanına ve yönetime, görevlerin amacı ve kapsamı konusunda کافی miktarda ayrıntı sunmak suretiyle, Stratejik planın kapsadığı dönem içinde gerçekleştirilecek görevler hakkında kapsamlı açıklamalarda bulunmalıdır. Periyodik planlar her bir görev için ihtiyaç duyulan ana kaynakları ve becerileri saptamalı ve her bir görevin nispi önceliklerini belirlemelidir. Bu planlar Kurum Başkanı tarafından onaylanmalıdır.

6.2.3.Söz konusu periyodik denetim planları değişen öncelikleri ve ortaya çıkan denetim ihtiyaçlarını yansıtmak üzere gerekli görülen değişiklikleri tespit etmek amacıyla incelemeye tabi tutulmalıdır. Planlara, mantıken öngörülemeyen denetim görevlerini yeni koşullara uyduracak biçimde değiştirme olasılığına ilişkin bir hüküm konulmalıdır. Periyodik planların önemli değişiklikleri Kurum Başkanı tarafından onaylanmalıdır.

7. Denetim Görevlerinin Yönetimi

7.1.Planlama

7.1.1.Her bir denetim görevi için ayrıntılı bir plan hazırlanmalı ve bu plan ilgili hat yönetimi ile görüşülmelidir. Bu planlar görevin ayrıntılı hedeflerini, sunulacak görüşten yönetimin elde etmek istediği güvence derecesini, kaynak ihtiyaçlarını, denetim çıktılarını ve hedeflenen tarihleri saptamalıdır. Sözü edilen planlarda, aşağıdaki hususlar belirtilmelidir:

- a. Yapılacak çalışmanın, tahsis edilen iç denetim kaynaklarının ve belirlenen somut hedeflerin kapsamı, amaçları ve zamanlaması,
- b. Denetçilere sunulan bilişim teknolojisi sistemleri ve diğer veriler dahil olmak üzere, hat yönetiminin katkı sağlayabileceği ihtiyaçlar,
- c. Görev programı ve zamanlaması,
- d. (Kurum Başkanının denetim bulgularının tümünü açıklama yetkisini zedelemeyen) çalışma bulgularının kime açıklanacağı. Bu çalışma planı, birden fazla kuruluşu kapsayan denetim projeleri açısından, ilgili Kurum Başkanlarının her biri için raporlama hatlarını açıkça tespit etmelidir.

7.1.2.İç Denetim Birimi her bir görev için bir “sponsor” bulmalıdır. Bu sponsor normal koşullarda, denetlenecek işin risk alanından genel olarak sorumlu yönetici olabilir.

7.1.3.Görev planları üzerinde çalışma tamamlanmadan önce, sponsorla mutabakata varılmalıdır. Bu planlar, sponsorun denetlenecek alandaki politikaların, prosedürlerin ve faaliyetlerin çeşitli cepheleriyle ilgili kaygılarını dikkate almalıdır. Görev planlarına yapılan ve anlaşma yoluyla çözülemeyen ciddi bir itiraz için Kurum Başkanına başvurulmalıdır.

7.2.Yaklaşım

7.2.1.Bir denetim görüşü bildirmeyi hedefleyen görevler, aşağıdaki hususları açık bir biçimde gerçekleştirmesi gereken riske dayalı sistemli bir yaklaşımdan yararlanmak suretiyle ele alınmalıdır. Riske dayalı sistemli denetim yaklaşımı;

- e. hedefleri, riskleri ve kontrolleri belirlemeli ve bunları kaydetmeli,
- b. hedeflerin daha üst düzeydeki kurumsal hedeflerle paralellliğini kurmalı,
- c. spesifik risklerin kabulünü hesaba katmak suretiyle yönetim tarafından yapılan risk analizinin değerlendirmeli,
- d. uygun olup olmadıklarına ve amaçlarını gerçekleştirmek için kontrollara makul düzeyde güvenilip güvenilemeyeceğine karar vermek bakımından prensip itibariyle kontrolleri değerlendirmeli,
- e. aşırı kontrol durumlarını tespit etmeli,
- f. risk(ler)i kabul etme yerine onları transfer veya kontrol etme yönünde yönetim tarafından verilen kararın etkisini değerlendirmeli,
- g. risk yönetiminin ve kontrollerin etkinliğini test etmeye uygun bir strateji saptamalı,
- h. denetlenen alandaki risk yönetiminin ve kontrolün etkinliği hakkında gerektiğinde tavsiyelerde bulunmak ve bir görüş bildirmek suretiyle sonuçlara ulaşmalı ve bu sonuçları raporlamalıdır.

7.2.2.Kapsam ve hedefler, zamanlama ve rapor düzenlemeleri saptamalı ve güvence çalışmasıyla ilgili görevlere benzer şekilde danışmanlıkla ilgili görevlerde mutabakata varılmalıdır. Hedefler iç denetçilerin katkısının danışmanlıkla ilgili bir rolü olduğunu açıklıkla ifade etmelidir. İç Denetim Yöneticisi, İç Denetim Biriminin üstlendiği danışmanlık rolüyle geliştirdiği risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin denetleme yetkisini saklı tutmalıdır.

7.2.3.İç denetçiler ilgili kanıtların bağımsız biçimde elde edilmesi ve incelenmesi yoluyla veya risk ve kontrol değerlendirme metotlarından yararlanmak suretiyle riske dayalı sistemli bir denetim yaklaşımı uygulamalıdır¹⁰. Denetçiler, görevin her aşamasında, yürütülecek denetim çalışmasının spesifik ihtiyaçlarını veya bağımsız ve tarafsız denetim görüşlerini desteklemek üzere kanıt olacak yönetim faaliyetinin incelenmesinin ne ölçüde genişletilmesi gerektiğini göz önünde bulundurmalıdırlar.

7.2.4.Denetim görüşü ilave denetim tekniklerinden ve yaklaşımlarından yararlanmak suretiyle elde edilmelidir¹¹.

7.2.5.İç Denetim Yöneticisi, rakamsal koşullar dahil olmak üzere, çalışmanın görüşünü belirtecek şekilde birime has (local) politikalar oluşturmalıdır.

7.2.6.Denetçiler ulaştırdıkları görüşlerini destekleyecek ve mesleki yargılarını takviye etmek üzere elde ettikleri kanıtların yeterliğini gösterecek nitelikte kafi miktarda ve ilgili kanıtları toplamalı ve kaydetmelidirler.

¹⁰ Bu tür metotlar Kontrol ve Risk Öz-Değerlendirmesini kapsar.

¹¹ İç denetçinin yararlanabileceği bu tür tekniklerin tamamı bu Standartları destekleyen Kamu İç Denetim Elkitabında yer alan İyi Uygulama Rehberlerinde açıklanmıştır.

7.2.7.İç Denetim Birimi, yetersizlikleri gidermeye yönelik tavsiyelerde bulunmak ve mümkün olduğunda danışman desteği önermek suretiyle bulgularını sponsorla birlikte gözden geçirmelidir.

7.2.8.İç Denetim Yöneticisi önemli yetersizliklerin devam ettiğinden Kurum Başkanını haberdar etmelidir. İç Denetim Yöneticisi, kağıt üzerinde veya elektronik ortamda tutulan bütün denetim kayıtları ve dokümanları için standartlar oluşturmalı ve bunların muhafaza edilme koşullarını belirlemelidir. Denetçiler denetim kayıtlarına erişimi kontrol etmeli ve bu kayıtları kurum dışındaki ilgililere (İngiltere Sayıştay'ının erişim yetkisi bunun dışındadır) göndermeden önce, ilgili yönetimin onayını almalıdırlar.

7.3.İzleme

7.3.1.İç Denetim Birimi yerine getirilen görevleri izlemelidir. İzleme faaliyeti çalışmanın bulgularına ve tavsiyelerine yönetimin verdiği cevabın etkinliği konusunda yapılan bir incelemedir. İzleme bulguları, raporlanmadan önce sponsorla birlikte değerlendirilmelidir.

7.3.2.İç Denetim Yöneticisi tespit edilen riskler konusunda yönetimce verilen ve yetersiz olduğu düşünülen karşılıklar için yaygınlaştırma prosedürleri geliştirmelidir. Bu prosedürler önlem alınmayan risklerin üst yönetimin yeterli sayıdaki kademesinde anlaşılmasını ve onlar tarafından kabul edilmesini sağlamalıdır.

7.3.3.İzleme faaliyetinin denetim görüşünde bir değişiklik yapılmasını ortaya çıkardığı durumlarda, bu durum sponsora bildirilmelidir.

8. Gerekli Meslekî Özenin Gösterilmesi

8.1.Meslekî Özenin İlkeleri

8.1.1.Gerekli mesleki özen; makul ölçüde basiretli ve ehil bir iç denetçinin görevlerini yerine getirirken göstereceği ihtimam ve maharettir.

- f. Meslekî yeterlilik ve çalışkanlık beraberinde gerekli özeni getirir. Hata yapılmaması veya üstün bir performans sergilenmesi anlamına gelmez.
- b. Gerekli meslekî özenin gösterilmesi yeterli tecrübeye, eğitime (sürdürülen meslekî gelişim dahil), yeteneğe, dürüstlüğe ve tarafsızlığa dayalı olarak denetim becerilerinin ve mesleki yargının kullanılmasıdır.

8.1.2.Gerekli mesleki özen yapılmakta olan denetimin hedeflerine, sofistike oluşuna, niteliğine ve önemliliğine uygun olmalıdır.

8.1.3.Gerekli mesleki özene bu standartlara sadakat gösterilerek ulaşılır.

8.2.Denetçinin Davranış Kuralları

8.1.2.Her denetçi kendi çalışmasını gerekli meslekî özeni göstererek yapmaktan sorumludur. Denetçiler;

- a. adîl olmalı ve tarafsızlıklarını etkiyecek peşin hüküm veya önyargılardan uzak durmalı,
- b. çıkar çatışmalarını açıklamalı;
- c. çalışanlardan, müşterilerden, tedarikçilerden veya diğer üçüncü kişilerden herhangi bir hediye, mükafat veya başka tür bir menfaat kabul etmemeli,

- d. denetim hedeflerine ulaşmak için gerekli olan çalışmayı ve bir denetim esnasında yürütülen çalışmayı irdelemeli ve dokümante etmeli,
- e. denetim bulgularını değerlendirmede yararlandıkları yönetim kriterlerini veya diğer kriterleri irdelemeli ve dokümante etmeli,
- f. vardıkları sonuçlara dayanak teşkil eden yeterli sayıda, ilgili ve güvenilir kanıt elde ederken makul özeni göstermeli,
- g. kasten yapılmış yasadışı eylem, hata ve ihmal, verimsizlik, israf, tutumlu davranmama, etkin olamama, yönetimin politikalarıyla uyumlu olmayan kusur davranışlarla ilgili ihtimaller ve çıkar çatışmalarına karşı uyanık olmalı,
- h. sahtecilik suçunun işlendiğini gösteren sinyalleri sergilemeli ve daha kapsamlı soruşturma yapılmasının uygun olacağı tavsiyesinde bulunmalı,
- i. açıklanmadığı takdirde raporlarını çarpıtabilecek veya yasadışı uygulamaları örtebilecek nitelikteki bütün önemli olguları ifşa etmeli,
- j. raporlarında bu standartlara uygun olmayan hususları açıklamalı,
- k. görevleri sırasında elde ettikleri bilgilerden kişisel menfaat ve kazanç amacıyla yararlanmamalıdır.

8.3.Meslekî Özenin Gösterilmesine Yönelik Organizasyonel Düzenlemeler

8.3.1.İç Denetim Yöneticisi gerekli meslekî özenin gösterilmesini sağlamak üzere bir gözden geçirme programı geliştirmelidir. Mesleki özen, prensip itibariyle, kalite güvence metodolojileri aracılığıyla gösterilir (Bakınız Standart 10).

8.3.2.İç Denetim Yöneticisi denetçilerin sahtecilik ihtimalini veya yanlış davranışları bildirmek üzere uygun süreçlerden yararlanmalarını güvence altına almalıdır.

8.3.3.İç Denetim Yöneticisi kendileri dahil bütün iç denetim personelinin temel eğitimine ve sürekli mesleki gelişimine dönük düzenlemeleri planlarına koymalıdır.

9. Raporlama

9.1.Raporlama İlkeleri

9.1.1.İç Denetim Yöneticisi denetim bulgularının raporlanma biçimini, bu standartların hükümlerine ve Kurum Başkanı ve üçüncü kişilerin ihtiyaçlarına göre belirlemelidir.

9.1.2.İç Denetim Yöneticisi raporlarının tümü için birime has standartlar oluşturmalıdır.

9.1.3.İç Denetim rapor kullanıcılarıyla bu raporun/raporların biçimi ve dağıtımını konusunda. 9.1.1. ve 9.2.1. nolu Standartlara aykırı düşmemek kaydıyla, mutabakata varmalıdır.

9.1.4.Rapor bulgularının tümü sponsora derhal bildirilmelidir.

9.1.5.Standart 9.2.'ye göre tamamlanmış her denetim görevinin bitiminde, sponsora yazılı bir rapor gönderilmelidir.

9.1.6.İç Denetim Yöneticisi İç Kontrol Bildirimi'ni desteklemek üzere kararlaştırılan zamanda Kurum Başkanına yazılı bir rapor sunmalıdır.

9.1.7.İç Denetim Yöneticisinin risk yönetimi, kontrol ve yönetim konuları hakkında Kurum Başkanına doğrudan rapor verme yetkisi bulunmalıdır.

9.2.Göreve İlişkin Kayıtların Tutulması ve Rapor Edilmesi

9.2.1.İç Denetimin her görevi için tutulan kayıtlarda şu hususlara yer verilmelidir:

- a. Görevin hedefleri ve kapsamı,
- b. Bu hedeflere nasıl ulaşılabacağı,

- c. Görev kapsamındaki çalışma alanının hedefleri hakkında bir tanım verilmesi,
- d. Görevin inceleyeceği alandaki riskler, kontroller ve diğer önemli faktörler; denetçilerin yararlandığı değerlendirme kriterleri (denetçiler yerine yönetim tarafından şekillendirilen kriterler hakkındaki açıklamalar dahil),
- e. Yetersizliklerin, etkin olmayan hususların, aşırı kontrollerin ve kötü performansın açıklanması suretiyle, risk yönetiminin etkinliğinin değerlendirilmesi,
- f. Sunulan görüş,
- g. İyileştirmeye yönelik tavsiyeler,
- h. Denetçi ile yönetim arasında müzakereyle çözüme kavuşturulamayan ihtilafli alanlar,
- i. Denetimin yapılması sırasında bu standartlara aykırı olan ilgili hususlar ve bu aykırılıkların gerekçelerinin açıklanması,
- j. Ortaya çıkarılabilecek sahteciliklerin sinyalleri,
- k. Bütün bu hususların sponsora nasıl rapor edildiğine ilişkin bir kayıt.

9.2.2.İç Denetim Yöneticisi raporlama standartlarını belirlemeli ve raporların yayımlanmasından önce denetim yönetimi tarafından onaylanmasına ve gözden geçirilmesine yönelik düzenleme yapmalıdır.

9.2.3.Yazılı rapor veya raporlar, görev sona erdiğinde, en azından yukarıdaki 9.2.1. nolu Standardın c, d, e, f ve g bentlerindeki hususları içerecek şekilde sponsora gönderilmelidir. Önemli sorunları ortaya çıkaran denetim bulguları sponsora mümkün olduğunca çabuk bildirilmelidir.

9.2.4.Raporlar açık, özlü ve yapıcı olmalı; derhal ve bildirilen tarihte yayımlanmalıdır.

9.2.5.Raporlar; bir şekilde gizlilik derecelendirmesine tabi tutulan dokümanların yetkisiz kişilere açıklanmasından kaçınmak üzere organizasyonun politikalarına ve ihtiva ettiği hususlara göre gizlilik içinde muhafaza edilmelidir.

9.2.6.Raporlar ilgili yönetimin bilgisi olmadan üçüncü kişilere gönderilmemelidir.

9.2.7.Raporda önemli bir hata yapıldığının farkına varılması durumunda, bu husus düzeltilip rapor nüshalarının dağıtıldığı herkese duyurulmalıdır.

9.3.Yıllık Raporlama ve Denetim Görüşünün Sunulması

9.3.1.İç Denetim Yöneticisinin Kurum Başkanına resmi olarak sunduğu yıllık rapor organizasyonun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin yeterliliği ve etkinliği hakkında genel bir görüş bildirmelidir. Bu rapor, ayrıca;

- a. sözü edilen görüşe konulan çekinceleri, gerekçeleriyle birlikte açıklamalı,
- b. İç Denetim Biriminin görüşünü formüle etmek için yapılan çalışmanın -diğer organlar tarafından verilen güvenceye ve iç denetim tarafından akredite edilen çalışmaya duyulan güven dahil olmak üzere- özetini sunmalı,
- c. İç Denetim Birimi tarafından özellikle, İç Kontrol Bildirimi'nin hazırlanmasıyla ilgili olduğu düşünülen hususlara, Kurum Başkanının dikkatini yöneltmeli,

- d. fiilen yapılan çalışma ile planlanmış çalışmayı mukayese etmeli ve performans ölçülerine ve kriterlerine göre iç denetim fonksiyonunun performansı hakkında kısaca açıklama yapmalı,
- e. bu standartlara uyulduğunu ifade etmeli ve iç denetim kalite güvence programının sonuçlarını duyurmalıdır.

9.3.2.İç Denetim Yöneticisi, yıllık resmi raporun yanı sıra, yıl boyunca Kurum Başkanına ara rapor vermeye dönük düzenlemeler yapmalıdır. Bu tür ara raporlar yıllık resmi raporun kapsadığı bir dizi alanın bütünüyle ilgili olan ve ortaya yeni çıkan hususlarla ilgilenmelidir. İç Denetim Yöneticisi Kurum Başkanının veya Denetim Komitesinin spesifik bir konuda talep ettiği bilgileri de sağlamalıdır.

10. Kalite Güvencesi

10.1. Kalite Güvencesinin İlkeleri

10.1.1. İç denetim çalışması; etkin performans düzeyinin sürdürülmesini, bu standartlara bağlılığın devam ettirilmesini sağlamak üzere faaliyetin her aşamasında kontrol edilmelidir.

10.1.2. İç Denetim Yöneticisi; organizasyonun yan kuruluşları bünyesinde yer alan iç denetim dahil olmak üzere bir denetim çalışmasının bu standartlara uyması ve hedeflerini gerçekleştirmesi bakımından hem kurum içinde hem de kurum dışında yapılan incelemeler için güvence elde etmek ve yıllık denetim raporunda bu standartlara uyulduğu düşüncesini pekiştirmek üzere tasarlanmış bir kalite güvence programı geliştirmelidir.

10.2. İç Denetimin Yönetimi

10.2.1. İç Denetim Yöneticisi, personelini yönlendirmek üzere birime özgü denetim elkitabı'nda (local audit manual) politikalar ve prosedürler oluşturmalıdır. Sözü edilen elkitabının biçim ve içeriği denetim biriminin büyüklüğüne uygun olmalıdır. Elkitabı, asgari olarak, iç denetimin rolünü ve sorumluluklarını, belgeleme standartlarını birime özgü raporlama standartlarını ve bunun somut hedeflerini, eğitim ihtiyaçlarını ve beklentileri ve denetimin performans ölçülerini ve göstergelerini kapsamalıdır.

10.2.2. İç Denetim Yöneticisi gelişimi izlemek, kaliteyi değerlendirmek ve personel yetiştirmek bakımından denetim çalışmalarının tümünde her kademedeki iç denetim personelini, gerektiği şekilde gözetim altında bulundurmalıdır. Gözetim şu hususları kapsar:

- a. Bu standartlara ve birime özgü elkitaplarına uyulmasının güvence altına alınması,
- b. Denetimin başlangıcında, uygun direktifler verilmesi,
- c. Denetim hedeflerinin ve çalışma planlarının onaylanması,
- d. Denetimlerin planlandığı şekilde veya değişiklikleri onaylanmış halde yürütülmesinin sağlanması,
- e. Uygun denetim tekniklerinden yararlanılması,
- f. Denetim bulgularının, varılan sonuçların ve tavsiyelerin kafi miktarda ve ilgili kanıtlarla tatminkâr biçimde desteklenmesinin güvence altına alınması,
- g. Raporların doğru tarafsız, açık, özlü ve zamanlı olmasının sağlanması,
- h. Çalışmanın kaynak bütçelerinin sınırları içinde veya onaylı bütçe değişiklikleriyle gerçekleştirildiğinden emin olunması.

10.2.3.Gözetimin kapsamı her bir denetçinin deneyimine ve eğitimine bağlıdır. Denetçi adayları tarafından yapılan çalışmanın bütününe kapsamlı biçimde gözetime tabi tutulduğundan ve denetçi adaylarının meslekî deneyime haiz bir denetçinin gözetimi dışında çalışmadığından emin olmak için özel ihtimam gösterilmesi gerekir.

10.2.4.İç Denetim Yöneticisi iç denetim fonksiyonu için bir performans ölçüm ve kriter seti oluşturmalıdır. Bir Hizmet Düzeyi Taahhüdü (Service Level Agreement) veya bir kontratın bulunduğu durumlarda, bu dokümanların performans ölçülerini ve kriterlerini ihtiva etmesi gerekir. Bu ölçüler ve kriterler Kurum Başkanınca onaylanmalıdır.

10.3.Kurum İçi Kalite İncelemesi

10.3.1.İç Denetim Yöneticisi iç denetim fonksiyonunun deneyimli mensupları tarafından periyodik olarak yapılacak kurum içi kalite incelemelerine yönelik düzenleme yapmalıdır. Bu incelemelerin en azından iki yılda bir yapılması gerekir.

10.3.2.Kurum içi incelemeler;

- a. Denetim çalışmasının kalitesini,
- b. Gözetimin kalitesini,
- c. Standartlara uygunluğu,
- d. Birime özgü denetim elkitabına uygunluğu,
- e. İç denetim fonksiyonunun organizasyona ilave değer katma tarzını,
- f. Performans standartlarına/göstergelerine ulaşılmasını,

değerlendirmelidir.

10.3.3.Yıllık denetim raporlarında bu tür incelemelerin sonuçları hakkında yorum yapması gereken İç Denetim Yöneticisi kurum içi incelemeler bakımından sponsordur. Kurum içi kalite incelemesini müteakiben, ilgili iç denetçiler tespit edilen yetersizlikleri ele alan bir eylem planı hazırlamalıdır.

10.3.4.Kurum içi incelemeler; tamamlanmış ve sürmekte olan bir grup denetim görevi gözden geçirilmek suretiyle yapılır.

10.3.5.Kurum içi incelemeler İç Denetim Yöneticisi tarafından onaylı bir inceleme programına göre gerçekleştirilir ve söz konusu inceleme çalışmasının kendisinin bu standartların ihtiva ettiği tarafsızlık ve kanıt toplama prensiplerine göre yapılması gerekir.

10.4.Kurum Dışı Kalite İncelemesi

10.4.1.İç Denetim Yöneticisi uygun bir biçimde görevlendirilen kalifiye ve bağımsız gözetimciler tarafından periyodik olarak yapılacak kurum dışı kalite incelemelerine yönelik düzenleme yapmalıdır. Bu incelemelerin en az beş yılda bir yapılması gerekir. Kurum dışı kalite incelemeleri;

- a. iç denetim fonksiyonun görev alanını,
- b. İç denetimin bağımsızlığını ve tarafsızlığını,
- c. denetim stratejisini ve planlarını formüle etme yaklaşımının verimliliğini ve etkinliğini,
- d. gözetimin kalitesini,
- e. bu standartlara uygunluğu,
- f. birime özgü denetim elkitaplarına uygunluğu,
- g. performans standartlarına/göstergelerine ulaşılmasını

değerlendirmelidir.

10.4.2.İç Denetim Yöneticisi ile birlikte sonuçları değerlendirmesi gereken Kurum Başkanı kurum dışı kalite incelemelerinin sponsordur. Kurum dışı kalite incelemesini müteakiben, İç Denetim Yöneticisi tespit edilen ve üzerinde mutabakata varılan yetersizlikleri karşılamak üzere, Kurum Başkanıyla birlikte, bir eylem planı hazırlamalıdır. Bu tür bir eylem planındaki gelişmeler yıllık denetim raporunda belirtilmelidir.

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Denetim Terimleri/Türkçe-İngilizce-Fransızca/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Vergi Konularına İlişkin Makaleler/İnceleme/
İlker Ağca*

*İç Denetim Mesleği
Uygulama Standartları ve Yönlendiren İlkeler/Çeviri/
Baran Özeren*

*Kanada Sayıştay Performans Denetimi El Kitabı/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Performans ve Risk Denetim Terimleri/Derleme/
Arife Coşkun*

*İyi Yönetim Uygulaması İçin Rehber/Çeviri/
Sacit Yörüker&Gül Nogay*

*Performans Ölçüm Rehberi/Çeviri/
Hülya Demirkaya*

*İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları/İnceleme/
Baran Özeren*

*Yerel Yönetimlerin Denetimi/Araştırma/
A.Yasin Karanfiloğlu*

*Avrupa Birliğiyle Entegrasyon Bağlamında Yüksek Denetim
Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler/Çeviri/
Baran Özeren&C.Suat Aral*

*Performans Bilgisine Yönelik İyi Uygulama Prensipleri/Çeviri/
Safiye Kaya&C.Suat Aral*

*Dünya’da ve Türkiye’de Yüksek Denetim/İnceleme/
Dr.H.Ömer Köse*

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Kamu Harcamalarında Etkinlik ve Parlamenter Denetim/Çeviri/
Ş.Alparılan Yasa&Özlem Okur Kasap*

*INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama
Rehberi/Çeviri/
Sacit Yörüker&Baran Özeren*

*Veri Zarflama Analizi/İnceleme/
Armağan Tarım*

*İsveç Sayıştayı Performans Denetimi Elkitabı/Çeviri/
Tolga Demirbaş*

*Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimi ve
Türk Sayıştayı Uygulaması/İnceleme/
Tolga Demirbaş*

*İrlanda Kamu İdaresinde Yönetişim ve Hesapverme
Sorumluluğu/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Performans Ölçümü:
Performans Denetimlerinde Araştırılması Gerekenler/Çeviri/
C.Suat Aral*

*Mali Yapı ve Denetim Boyutlarıyla Afet Yönetimi/Araştırma/
S. Emre Akdağ*

*Yönetim ve Hesapverme Sorumluluğu Amaçları Bakımından
Performans Bilgisi/ Çeviri/
Baran Özeren & C. Suat Aral*

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Federal Hükümette İç Kontrol Standartları/ Çeviri/
Baran Özeren*

*Doğru Dokunun Seçimi: Performans Bilgisi İçin Bir Çerçeve/
Çeviri/ M.Hakan Özbaran*

*ASOSAI Performans Denetim Rehberi/ Çeviri/
Sacit Yörüker&Baran Özeren*

*Ekonomik Düzenlemelerin Denetimine İlişkin En İyi
Uygulamalara Yönelik Yönlendirici İlkeler/ Çeviri/
M.Hakan Özbaran*

*Kamu Borçlanmasının İç Kontrolleri ile İlgili Denetimin
Planlanmasına ve Yürütülmesine Yönelik Rehber/ Çeviri/
Safiye Kaya*

*Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve
Çözüm Önerileri/Araştırma/
Kemal Özsemerci*

*Sayıştayın Performans Ölçümüne İlişkin Ön Araştırma
Raporu/Araştırma/
Sacit Yörüker&Levent Karabeyli&Safiye Kaya&
Baran Özeren*

*Denetimde Kalite Yönetimi/Güvencesi/Kontrolü/Araştırma
İhsan Gören&Nevin Atakan&Şeref Efe&
M.Hakan Özbaran*

**“Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi”nden
Çıkan Kitaplar**

*Dünya Bankası ve Dünya Bankası Kredilerinin
Denetimi/Araştırma/
Safiye Kaya*

*Malta Sayıştayı Kapsamlı Denetim Elkitabı/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*İngiltere Sayıştayı Finansal Denetim Elkitabı/Çeviri/
Sacit Yörüker*

*Polonya Sayıştayı Denetim Standartları/Çeviri/
Baran Özeren*

*Bulgaristan Sayıştayı Denetim Standartları/Çeviri/
Baran Özeren*

*İngiltere Sayıştayı Finansal Denetim Alan Elkitabı Modülü –İç
Kontrollar-/Çeviri/Sacit Yörüker*

*Kamusal Yönetişim: Kamu Sektöründe Kurumsal Yönetişim, Niçin
ve Nasıl?/Çeviri/Baran Özeren&Özlem Temizel*

*İngiltere Kamu Sektöründe İç Denetim Standartları/Çeviri/ Baran
Özeren&Mustafa Ekinci*