

**JOBS**

*İşletme Bilimi Dergisi*

2020

*Cilt:8 Sayı:2*



**SAKARYA**  
ÜNİVERSİTESİ

**JOBS**

İşletme Bilimi Dergisi  
The Journal of Business Science

Sakarya Üniversitesi / Sakarya University  
İşletme Fakültesi / Sakarya Business School

**i**

Cilt/Volume : 8  
Sayı/Issue : 2  
Yıl/Year : 2020

ISSN: 2148-0737

DOI: 10.22139/jobs

## İNDEKS BİLGİLERİ/ INDEXING INFORMATION



ii



*Kurucu Sahip/Founder*

Prof. Dr. Gültekin YILDIZ

*İmtiyaz Sahibi / Owner*

Prof. Dr. Kadir ARDIÇ

*Editör / Editor*

Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT

*Editör Yardımcıları / Assoc. Editors*

Prof. Dr. Mustafa Cahit UNGAN

*Mizanpaj Editörü / Layout Editor*

Arş. Gör. Mustafa AMARAT

*İşletme Bilimi Dergisi*

2020

*Cilt:8 Sayı:2*

*Danışma Kurulu/Advisory Board*

Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN

Prof. Dr. Bülent SEZEN

Prof. Dr. Dilaver TENGİLİMOĞLU

Prof. Dr. Erman COŞKUN

Prof. Dr. Kadir ARDIÇ

Prof. Dr. Mehmet BARCA

Prof. Dr. Nihat ERDOĞMUŞ

Prof. Dr. Orhan BATMAN

Prof. Dr. Recai COŞKUN

Prof. Dr. Remzi ALTUNIŞIK

Prof. Dr. Selahattin KARABINAR

Prof. Dr. Sıdıka KAYA

Prof. Dr. Şevki ÖZGENER

Prof. Dr. Türker BAŞ

Doç. Dr. Surendranath Rakesh JORY

Sakarya Üniversitesi

Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü

Atılım Üniversitesi

İzmir Bakırçay Üniversitesi

Sakarya Üniversitesi

Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi

İstanbul Şehir Üniversitesi

Sakarya Üniversitesi

İzmir Bakırçay Üniversitesi

Sakarya Üniversitesi

İstanbul Üniversitesi

Hacettepe Üniversitesi

Nevşehir Üniversitesi

Galatasaray Üniversitesi

Southampton Üniversitesi

*Yayın Kurulu / Editorial Board*

*Prof. Dr. Kadir ARDIÇ*  
*Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT*  
*Prof. Dr. Mustafa Cahid ÜNĞAN*

*Sekreteryaya / Secreteria*

*Arş. Gör. Dr. Özgün ÜNAL*  
*Arş. Gör. Mustafa AMARAT*  
*Arş. Gör. Ayhan DURMUŞ*

iv

Dergimize yayınlanmak üzere gönderilen makalelerin yazımında etik ilkelere uyulduğu ve yazarların ilgili etik kurulundan gerekli yasal onayları aldığı varsayılmaktadır. Bu konuda sorumluluk tamamen yazarlara aittir. İşletme Bilimi Dergisi'nde yer alan makalelerin bilimsel sorumluluğu yazara aittir. Yayınlanmış eserlerden kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

It is assumed that the articles submitted for publication in our journal are written in ethical principles and the authors have obtained the necessary legal approvals from the relevant ethics committee. The responsibility of this matter belongs to the authors. Scientific responsibility for the articles belongs to the authors themselves. Published articles could be cited in other publications provided that full reference is given.

İşletme Bilimi Dergisi; [www.dergipark.gov.tr/jobs](http://www.dergipark.gov.tr/jobs) Sakarya Üniversitesi İşletme Fakültesi [jobs@sakarya.edu.tr](mailto:jobs@sakarya.edu.tr) Esentepe Kampüsü 54187 Serdivan/SAKARYA

*Bu Sayıda Katkıda Bulunan Hakemler*  
*Reviewers List of This Issue*

*İşletme Bilimi Dergisi*  
*2020*  
*Cilt:8 Sayı:2*

Prof. Dr. Üyesi Muharrem Es	Yalova Üniversitesi
Doç. Dr. Emrah Özsoy	Sakarya Üniversitesi
Doç. Dr. Hakan Murat Arslan	Düzce Üniversitesi
Doç.Dr. Oğuz Işık	Hacettepe Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Beyza Erkoç	Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Gökhan Aba	Bandırma Onyediy Eylül Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Gülcan Şantaş	Sakarya Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi İsa Gül	Afyonkarahisar Sağlık Bilimleri Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Meltem Saygılı	Kırıkkale Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Metin Bayram	Sakarya Üniversitesi
Dr. Öğr. Üyesi Osman Kürşat ACAR	Süleyman Demirel Üniversitesi

Değerli Bilim İnsanları,

İşletme Bilimi Dergisinin 8. Cilt 2. Sayısını yayınlamaktan dolayı mutluluk duyuyoruz. Dergimiz kurulduğu günden bugüne kadar olduğu gibi farklı disiplinlerden gelen makaleler ile sizlere zengin bir içerik sunmaktadır. 8. Cilt 2. Sayımız toplam 6 makale ile yayınlanmıştır.

Sayımızın ilk makalesi Gülseren Çelebi Gürsoy ve Mehmet Selami Yıldız tarafından kaleme alınan “Bir imalat işletmesinde analitik hiyerarşi prosesi tabanlı yalın üretim tekniği seçimi” başlıklı makaledir. Bu makalede yazarlar bir imalat işletmesinde uygulanan yalın üretim uygulamalarının tercih edilme eğilimlerini Analitik Hiyerarşi Prosesi (AHP) yöntemi ile belirlemek ve bu bağlamda da işletme de uygulanan hangi yalın üretim tekniğinin daha önemli olduğunu tespit etmeyi amaçlamışlardır.

Arif Yıldız ve Tuncay Yılmaz’ın eseri olan “Uluslararası mesleki uygulama çerçevesi açısından iç denetim süreci ve değerlendirilmesi” makale uluslararası iç denetim standartları ve rehberler temelinde iç denetimin değerlendirilmesi, temel süreçlerinin çizilmesi ve iç denetimin daha kolay anlaşılır ve uygulanır hale getirilmesini amaçlamaktadır.

Sayımızın 3. makalesi mikrobiyoloji laboratuvarına tıbbi bölümlerden gelen tetkik istemlerinin gereksizlik, maliyet ve süre açısından retrospektif yaklaşımla analizini amaçlamaktadır. Bu makale Yunus Fidan, Yunus Emre Öztürk, Uğur Ayan ve Mehmet Özdemir tarafından kaleme alınan makale “Akılcı laboratuvar kullanımı açısından gereksiz tetkik istemlerinin retrospektif analizi: seroloji laboratuvarı örneği” başlığını taşımaktadır.

Sayımızda yer alan bir diğer makale Aysun Yeşiltaş ve Ahmet Yeşiltaş tarafından yazılan “geleneksel ve Tamamlayıcı Tıp hizmeti veren kurumların web sitelerinin değerlendirilmesine yönelik bir içerik analizi” başlıklı makaledir. Bu makalede yazarlar kurumlarda sunulan geleneksel ve tamamlayıcı tıp uygulamalarının ne ölçüde kurum web sitelerinde yayınlandığı ve bu hizmetlere ilişkin bilgilerin kurum web sitelerinde yayınlanma durumlarının belirlenmesini amaçlamışlardır.

Dergimizin bu sayısında yer alan “Algılanan örgütsel desteğin örgüt sağlığı üzerindeki etkisi: hastane çalışanlarına yönelik bir araştırma” başlıklı makalesi İsa Gül, Nezihe Tüfekci ve Derya Sarıoğlu tarafından kaleme alınmıştır. Bu makalenin amacı hastane çalışanlarının işgören algıladıkları örgütsel desteğin örgüt sağlık üzerindeki etkisini incelemektir.

Sayımızın son makalesi ise hastane çalışanlarının psikolojik sağlamlıkları ile iş stresi düzeyleri arasındaki ilişkiyi belirlemek amacıyla Serkan Deniz, Mesut Çimen ve Onur Yüksel tarafından kaleme alınan “Psikolojik sağlamlığın iş stresine

*etkisi: hastane çalışanlarına yönelik bir araştırma” başlıklı makaledir.*

*Önceki sayılarımızda olduğu gibi bu sayımızda da İşletme Biliminin farklı disiplinlerinden makaleler ile okuyumucunun karşısına çıkmaktan onur duymaktayız. Dergi politikası olarak bundan sonraki sayılarımızda da işletme bilimine dayalı farklı disiplinlerden gelen çalışmalarını yayınlamaya özen göstereceğiz. Sayımıza makaleleri ile katkı sağlayan yazarlarımıza şükranlarımızı sunarken, bu makaleleri değerlendirmek için kıymetli vakitlerinden fedakarlık yapan hakemlerimize ve bu sayımızda emeği geçen tüm dergimiz çalışanlarına sonsuz teşekkürü borç bilirim. Dergimizin okurlarımız ve bilim insanlarına faydalı olması dilekleriyle sonraki sayılarımızda işletmeciliğin güncel çalışmalarını bilim dünyasının hizmetine sunmak için siz değerli bilim insanları ve araştırmacıların katkılarını bekliyoruz.*

*Saygılarımızla...*

*Prof. Dr. Mahmut AKBOLAT  
Editör*

## İÇİNDEKİLER/CONTENTS

Yıl (Year) 2020 Cilt (Vol.) 8 Sayı (No) 2

İşletme Bilimi Dergisi

2020

Cilt:8 Sayı:2

### Araştırma Makaleleri/Research Articles

- Bir İmalat İşletmesinde Analitik Hiyerarşi Prosesi Tabanlı Yalın Üretim Tekniği Seçimi**  
*Selection Of Analytical Hierarchy Process Based Lean Production Technique In A Manufacturing Business* 227-256  
*Gülseren ÇELEBİ GÜRSOY ve Prof. Dr. Mehmet Selami YILDIZ*
- 
- Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi Açısından İç Denetim Süreci Ve Değerlendirilmesi**  
*Internal Audit Process And Evaluation In Terms Of International Professional Practices Framework* 257-282  
*Arif YILDIZ ve Prof. Dr. Tuncay YILMAZ*
- 
- Akılcı Laboratuvar Kullanımı Açısından Gereksiz Tetkik İstemlerinin Retrospektif Analizi: Seroloji Laboratuvarı Örneği**  
*Retrospective Analysis Of Unnecessary Test Prompts In Terms Of Rational Use Of Laboratory: Serology Laboratory Case* 283-305  
*Yunus FİDAN, Doç. Dr. Yunus Emre ÖZTÜRK, Uzm. Dr. Uğur AYAN ve Prof. Dr. Mehmet ÖZDEMİR*
- 
- Geleneksel Ve Tamamlayıcı Tıp Hizmeti Veren Kurumların Web Sitelerinin Değerlendirilmesine Yönelik Bir İçerik Analizi**  
*A Content Analysis For The Evaluation Of Web Sites Of Traditional And Complementary Medicine Services* 307-324  
*Dr. Özlem DEMİR ve Prof. Dr. Zekai ÖZTÜRK*
- 
- Algılanan Örgütsel Desteğin Örgüt Sağlığı Üzerindeki Etkisi: Hastane Çalışanlarına Yönelik Bir Araştırma**  
*The Effect Of Perceived Organizational Support On Organizational Health: A Research On Hospital Employees* 325-350  
*Dr. Öğr. Üyesi İsa GÜL, Doç. Dr. Nezihe TÜFEKÇİ ve Derya SARIOĞLU*
- 
- Psikolojik Sağlamlığın İş Stresine Etkisi: Hastane Çalışanlarına Yönelik Bir Araştırma**  
*The Effect Of Resilience On The Job Stress: A Study On Hospital Employees* 351-370  
*Dr. Öğr. Üyesi Serkan Deniz, Prof. Dr. Mesut Çimen ve Öğr. Gör. Onur Yüksel*



# ULUSLARARASI MESLEKİ UYGULAMA ÇERÇEVESİ AÇISINDAN İÇ DENETİM SÜRECİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi  
Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi

257

Arif YILDIZ

Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Yönetim ve Organizasyon  
yildizarif@hotmail.com

ORCID ID: [orcid.org/0000-0001-9989-9770](https://orcid.org/0000-0001-9989-9770)

Prof. Dr. Tuncay YILMAZ

Sakarya Üniversitesi, İşletme Fakültesi, İnsan Kaynakları Yönetimi Bölümü  
tyilmaz@sakarya.edu.tr

ORCID ID: [orcid.org/0000-0003-3167-4457](https://orcid.org/0000-0003-3167-4457)

## ÖZ

**Amaç:** İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim konusunda uluslararası alanda söz sahibi olan en önemli kuruluş İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors-IIA) dür. İç denetim mesleğinin amacına ulaşması için IIA, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (The International Professional Practice Framework-IPPF) yayınlamıştır. Bu çalışmanın amacı, uluslararası iç denetim standartları ve rehberler temelinde iç denetimin değerlendirilmesi, temel süreçlerinin çizilmesi ve iç denetimin daha kolay anlaşılır ve uygulanır hale getirilmesidir.

**Yöntem:** İç denetim süreç mantığı temel alınarak değerlendirildiğinde, kuruma değer katma amacı olan, girdileri ve çıktıları olan bir süreçtir. Sıralı faaliyetlerden oluşan süreçlerin gösterimleri akış şemaları kullanılarak yapılmaktadır. İç denetim konusunda literatür taraması yapılarak değerlendirmeler yapılmış ve iç denetim süreçlerinin akış diyagramları çizilmiştir.

**Bulgular:** Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinde yer alan Standartlar ve Rehberler düz bir metin olarak ele alındığından yol gösterici ve açıklayıcı özelliği olmasına karşın, faaliyetlerin sırasını ve ilişkisini tam olarak yansıtamamaktadır. Düz metinlerden oluşan standartlar ve rehberlerin anlaşılmasının güç olduğu bu nedenle de uygulamada güçlükler yaşandığı değerlendirilmiştir.

**Sonuç:** Akış diyagramları ve destekleyici açıklamalar ile iç denetim sürecinin kolay anlaşılır hale geleceği, süreç çizimleri ve açıklamaların önemli bir eğitim aracı olarak kullanılabilmesi, adımlar ve açıklamalar takip edilerek yapılan uygulamalarla iç denetimin etkinliğinin artacağı öngörülmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** İç Denetim, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi, Uluslararası İç Denetim Standartları, İç Denetim Süreci

## INTERNAL AUDIT PROCESS AND EVALUATION IN TERMS OF INTERNATIONAL PROFESSIONAL PRACTICES FRAMEWORK

### ABSTRACT

**Aim:** Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. The most important institution in the field of internal audit is The Institute of Internal Auditors (IIA). In order to achieve the aim of the internal audit profession, IIA has published The International Professional Practice Framework (IPPF). The aim of this study is to evaluate internal audit and to draw the basic processes of internal audit based on international internal audit standards and guidelines and to make internal audit easier to understand and apply.

**Method:** When internal audit is evaluated according to the process logic, it is a process has the purpose to adding value to the organization with inputs and outputs. The best demonstrations of the processes consisting of sequential activities are made on the flow charts. Literature review was conducted on internal audit, literature evaluated, and the basic processes of internal audit had been drawn by using flow charts based on international internal audit standards and guidelines and supported with the necessary explanations.

**Findings:** Standards and Guidelines in the International Professional Practice Framework are plain text. Although they are guiding and explanatory, they cannot fully reflect the order and relationship of the activities. It has been evaluated that it is difficult to understand the standards and guides consisting of plain texts, therefore there are difficulties in implementation.

**Results:** It is envisaged that the internal audit process becomes easy to understand with flow diagrams and supportive explanations, process drawings and explanations can be used as an important training tool, and the effectiveness of internal audit will increase with the practices performed by following the steps and explanations.

**Keywords:** Internal Audit, International Professional Practice Framework, International Internal Auditing Standards, Internal Audit Process

### I. Giriş

İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Denetim kavramı çok eskilere dayanmasına karşın, iç denetim kavramı 1900'lü yıllardan sonra gündeme gelmiş ve 1941 yılında İç Denetçiler Enstitüsü'nün (The Institute of Internal Auditors-IIA) kurulması ile iç denetim önemli bir güç kazanmıştır. IIA, diğer görevleri yanında iç denetim standartlarının oluşturulması, iç denetim uygulamalarının niteliğinin

iyileştirilmesi ile dünya genelinde en iyi iç denetim uygulama örneklerinin ortaya konulması anlayışıyla çalışmalarını devam ettirmektedir. IIA bu kapsamda Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesini (UMUÇ- IPPF) yayınlamıştır. Söz konusu çerçeve zorunlu ve zorunlu olmayan unsurları içermektedir. Zorunlu unsurların uygulamaya dönük hükümleri, uluslararası iç denetim standartlarında yer almaktadır. Ayrıca uygulamada yol gösterici olarak uygulanması zorunlu olmayan rehberler de yayınlanmaktadır.

UMUÇ, yönetim kurulu, hatta denetim komitesi yapısı olan kurumların iç denetim işleyişini anlatmaktadır. Bu yapı özellikle ABD'de halka açık şirketlerin iç denetim yapısı ile uyumaktadır. Denetim komitesi, bir şirketin yönetim kurulunun finansal raporlama ve açıklamadan sorumlu olan ana faaliyet komitelerinden biridir. ABD'de halka açık tüm şirketlerin borsaya kote olabilmesi için bir denetim komitesi bulundurması gereklidir. Komite üyelerinden en az bir kişinin mali konularda uzman olması şartı da eklenmiştir (Investopedia.com, 2020). Bu çerçeveden değerlendirildiğinde her ne kadar UMUÇ kamu veya özel sektör fark etmeksizin tüm sektörleri ve kurumları kapsasa da UMUÇ'un en iyi uygulama alanını borsaya kote olan özel sektör firmalarında bulduğu söylenebilir. Bununla birlikte UMUÇ kamu kurumlarında da uygulama alanı bulmaktadır. Ülkemizde kamu kurumlarında yönetim kurulu veya denetim komitesi yapısı olmadığından ve UMUÇ kurallarının bazıları uygulanamaz olduğundan, ülkemize özelleştirilerek kamu iç denetim standartları yayınlanmıştır. Bununla birlikte kamu iç denetim standartları UMUÇ'u esas almaktadır. İç denetimin temelini UMUÇ oluşturduğunda bu çalışmada süreçler ifade edilirken UMUÇ esas alınmıştır.

Benzer pek çok kural koyucu ve yol gösterici dokümanda olduğu gibi UMUÇ'ta yer alan standartlar ve rehberler uygulamada izlenecek yolu ve sırasını net ve anlaşılır olarak ifade edememektedir. İç denetim uygulamaları süreç mantığı temel alınarak değerlendirildiğinde, kuruma değer katma amacı olan girdileri ve çıktıları olan bir süreçtir. Bu sürecin aşamalarının ve izlediği yolun daha iyi anlaşılması için süreç akış diyagramlarından faydalanılmasının doğru olacağı düşünülmüş ve temel iç denetim süreçleri süreç akış diyagramlarına dönüştürülerek ayrıca akış sırasına uygun şekilde açıklamalarda bulunularak iç denetimi anlamaya ve uygulamaya çalışanlara yol göstermesi hedeflenmiştir.

## II. İç Denetim Kavramı, Gelişim Ve Gerekliliği

Tarihçiler, M.Ö. 4000'lerde resmi kayıt tutma sistemlerinin ilk olarak Yakın Doğu'daki örgütlü işletmeler ve hükümetler tarafından makbuz ve

**Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi  
Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi**

ödemelerin doğru muhasebeleştirilmesi ve vergi toplama konusundaki endişelerini hafifletmek için kurulduğuna inanmaktadırlar. Denetim ihtiyacı, ayrıntılı bir kontrol sistemi geliştiren Babiller, Yunanlar, Roma İmparatorluğu, İtalya'nın Şehir Devletleri vb. kamu maliyesi sistemlerine kadar uzanmaktadır. Söz konusu yerlerde, defter tutma hataları ve yanlışlıklar yapmaya yatkın beceriksiz ve fırsat ortaya çıktığında sahtekârlık yapmak için motive olmuş yetkililer konularında endişe duyuluyordu (Bailey et al., 2003: 3).

260

Denetim mesleğinin binlerce yıllık gelişimi neticesinde gelinen noktada temel olarak iki tür denetimden bahsedilebilir. Bunlar, dış denetim ve iç denetim olarak ifade edilebilir. Dış denetim faaliyetleri genel olarak düzenleyici otoriteler tarafından yönetilir. İç denetimde ise bir kurum çalışanı kurum faaliyetlerini gözden geçirir ve değerlendirir. İç denetçiler, kendi mesleki yapıları tarafından belirlenen standartları takip etmektedir (Moeller, 2009: 3).

Dış denetim mesleğinin geçmişi çok eskilere dayanmasına karşın iç denetim 1940'lardan sonra önem kazanmıştır (Alptürk, 2008, 29). Çağdaş iç denetim mesleğinin doğuşu, büyümesi ve evrimi, 1941'de Amerika Birleşik Devletleri'nde kurulan İç Denetçiler Enstitüsü'nün (IIA) tarihi ile yakından ilişkilidir (Bailey et al., 2003: 2). İç Denetçiler Enstitüsü, kamu muhasebesinden oldukça farklı konulara vurgu yapacak şekilde ortaya çıkmıştır (Sawyer, 1993: 44).

İç Denetçiler Enstitüsü'nün tanımına göre “İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, nesnel bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik, disiplinli bir yaklaşım getirerek bir kuruluşun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olur” (The IIA, 2020a).

Fayol'un 1900'lerin başında ortaya koyduğu yönetim süreci planlama, örgütleme, komuta, koordinasyon ve kontrolden oluşmaktadır (Wood ve Wood, 2002: 5). Hissedarlar şirketleri yönetebilmek için yetki devirleri yaparlar, görev ve sorumluluk verirler. Hissedarlar, yönetici ve çalışanların görevlerini sorumluluk bilinci ile hesap verebilir şekilde yerine getirmelerini bekler. Görev ve sorumluluklarını yerine getiren yöneticiler yönetim süreci içerisindeki fonksiyonlarını icra ederler. Bu fonksiyonlardan biri de kontroldür; yani yöneticiler başlangıçta planlanan amaçlara ulaşıp ulaşılamadığını kontrol ederler. Bu tip bir yönetim kontrolü olmasına karşın, vekâlet teorisinin ortaya koyduğu hususlar yönetim kontrolü ve ifadesinin yetersiz olduğunu göstermektedir. Zamanla yaşanan mali skandallar

(Enron, Worldcom vb.) icranın içinde olduğu bir kontrol mekanizmasının yetersiz olduğunu göstermiştir (Accounting Degree Review, 2020).

Vekâlet teorisi, yönetimin ve hissedarların çıkarlarının farklı olduğunu ve genellikle yöneticilerin kendi çıkarları doğrultusunda hareket ettiğini vurgular (Berle ve Means, 2017: 9). Yöneticiler ve çalışanlar, daha fazla ücret alma, kariyer fırsatları gibi kişisel çıkarlarının dürtüsüyle hareket ederken, işletme sahiplerinin amaç ve istekleri ile bu durum çoğu zaman çelişmektedir. Bu nedenle, işletme sahipleri yöneticilere emanet ettikleri kaynakların etkin ve verimli olarak kullanımı konusunda endişe duyarlar. Bununla birlikte, işletme sahiplerinin yöneticilerin görevlerini yerine getirip getirmediği konusunda yeterli değerlendirmeleri yapacak zamanları ya da teknik bilgi ve metodolojik imkânları yoktur. Vekil olarak görev yapan yöneticinin söz konusu ilişkiden doğan ödevlerini yerine getirmesi sırasında ortaya çıkabilecek düzensizlikler hakkında, işletme sahiplerinin endişelerini ortadan kaldıracak en önemli kontrollerden biri iç denetimdir (Alptürk, 2008: 30).

### III. ULUSLARARASI MESLEKİ UYGULAMA ÇERÇEVESİ (UMUÇ-IPPF)

UMUÇ, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından yayımlanan bir çerçevedir. Güvenilir, küresel, rehberlik yapan bir organ olan IIA, dünya çapında iç denetim uzmanlarına UMUÇ'ta zorunlu ve önerilen olarak düzenlenmiş rehberlik hizmeti sunmaktadır. UMUÇ, kırmızı kitap olarak bilinen hali ile bir arada yayınlanmaktadır (The IIA, 2020b). UMUÇ, IIA uluslararası teknik komitesi tarafından geliştirilen bir rehberliktir. Teknik komiteler, Mesleki Rehberlik Danışma Konseyi'ne (Uluslararası İç Denetim Standartları Kurulu, Mesleki Konular Komitesi, Global Etik Komitesi ve Kamu Sektörü Komitesi) rapor veren komiteler ve kurullardır (The IIA, 2020c).

UMUÇ, temelde misyon ile zorunlu ve tavsiye edilen rehberden oluşmaktadır. Zorunlu rehber ile tavsiye edilen rehber de kendi içinde gruplara ayrılmaktadır. Kısaca içeriği aşağıda açıklanmıştır (Tide, 2020):

1. Zorunlu Rehber: Zorunlu rehberde öne koyulan prensipler ile uyum iç denetimin mesleki uygulaması için gerekli ve esastır.
  - a) Ana Prensipler: 10 temel prensipten oluşmaktadır. Ana Prensipler, bir bütün olarak alındığında etkin bir iç denetimi işaret eder. İç denetim faaliyetlerinin etkin olarak değerlendirilmesi için, bütün prensipler hazır ve etkin bir şekilde işliyor olmalıdır.

- b) İç Denetimin Tanımı: İç denetimin tanımı zorunlu rehberin unsurlarındandır. Tanım yukarıdaki bölümde verilmiştir.
- c) Etik Kurallar: Etik Kuralları, iç denetim yönetiminde, bireylerin ve kuruluşların davranışlarını düzenleyen ilkeleri ve beklentileri belirtir. Belirli faaliyetlerden ziyade uygulamaya dair asgari gereklilikleri ve davranışsal beklentileri tarif eder. Etik Kurallar dört temel ilke ve on iki davranış kuralından oluşmaktadır.
- d) Standartlar: İç denetimin nasıl uygulanması gerektiğini ifade eden temel dokümandır. Amaçları, UMuÇ'un zorunlu unsurları ile uyuma kılavuzluk etmek, geniş bir yelpazedeki katma değerli iç denetim hizmetlerini teşvik etmeye ve hayata geçirmeye yönelik bir çerçeve sağlamak, iç denetim performansının değerlendirilmesine uygun bir zemin oluşturmak ve gelişmiş kurumsal süreç ve faaliyetleri teşvik etmektir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 1).

2. Tavsiye Edilen Rehber: UMuÇ'un uyulması zorunlu olmayan ancak etkin ve verimli bir iç denetim için yol gösterici nitelikte olan rehberdir.
- a) Uygulama Rehberi: Standartların uygulanmasına yönelik rehberlerdir.
- b) Tamamlayıcı Rehber: Uygulama rehberleri dışında kalan diğer rehberlerdir.

#### **IV. Sürecin Tanımı ve Dokümantasyonu**

Süreç, "aralarında birlik olan veya belli bir düzen veya zaman içinde tekrarlanan, ilerleyen, gelişen olay ve hareketler dizisi" olarak tanımlanabilir (TDK, 2020). Süreç, girdiler kullanarak çıktılar üreten faaliyetleri temel alır. Girdiler kullanarak çıktı üretmek için bir dizi faaliyet gerçekleştirmek gerekir (ISO 9001, 2015: VIII). Süreç içermeyen hiçbir ürün veya hizmet yoktur. Benzer şekilde bir ürün veya hizmeti olmayan süreç de yoktur. Süreç, bir girdiyi alan, bu girdiye değer katan, iç veya dış bir müşteriye bir çıktı üreten faaliyet veya faaliyetler gurubudur. Süreçler belirlenmiş çıktıları üretmek için kurumların kaynaklarını kullanırlar (Harrington, 1991: 9).

Süreçlerin yazılı hale getirilerek dokümente edilmesinin çeşitli faydaları vardır. En temel fayda, sürecin işleyişinin net olarak ifade edilmesi ile sürecin doğru şekilde uygulanmasının sağlanmasıdır. Ayrıca dokümente edilen bir süreç iyileşme ve gelişmeye daha açık hale gelir; önemli bir eğitim ve gelişim aracına dönüşür. Süreçlerin dokümente edilmesinde bir başka ifade ile haritalandırılmasında akış şemalarından yararlanır.

Sıralı faaliyetlerden oluşan süreçlerin en iyi gösterimleri akış şemaları kullanılarak yapılmaktadır. Böylece akış şemaları işlerin sırasını görmemizi, sürecin sınırlarını çizmemizi, ana oyuncularını ve işlevsel grupları belirlememizi, süreçler arası ilişkileri anlamamızı ve tedarikçi ve müşterilerin kimler olduğunu anlamamızı sağlar. Bir sürecin akış şeması, işlerin sırasının grafiksel bir sunumudur (Aras, 2005: 91).

Akış şemalarının kullanımında bazı sembollerden yararlanır. Bu semboller için yaygın olarak iki temel standart kuruluşunun yayınladığı dokümanlar esas alınmaktadır. Bunlardan ilki ANSI (American National Standard Institute) tarafından yayınlanmış olan tanımlamalardır. Bir diğeri ise ISO (International Organization for Standardization) tarafından hazırlanmış olan öncelikle ISO 1028 (Information processing - Flowchart Symbols) sonrasında ise revize edilmiş hali ile ISO 5807 (Information Processing – Documentation Symbol and Convention for Data, Program and System Flowcharts, Program Network Charts and System Resources Charts) standardıdır. Söz konusu standart TSE tarafından da çevrilerek Türk Standardı olarak yayınlanmıştır (Aras, 2005: 97).

Süreçlerin bilgisayar destekli olarak hazırlanıp yönetilmesi sonrası BPM (Business Process Management) yazılımlarının ortaya çıkması ve bir paket olarak BPMS (Business Process Management Suite) yazılım alt yapı ve entegrasyonunun kullanılması, ortak bir yapı ve dil ihtiyacını da beraberinde getirmiştir. Bunun sonucu olarak BPMN (Business Process Management Notation) ortak bir gösterim olarak benimsenmiş ve ISO 2013 yılında 19510 Information technology – Object Management Group Business Process Model and Notation standardını yayınlamıştır (ISO 19510, 2013)

## V. İç Denetim Süreçleri

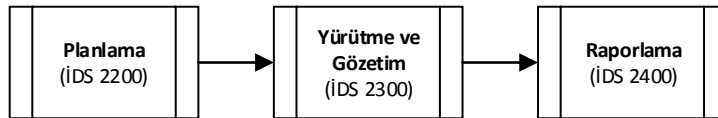
İç denetim, süreç mantığı temel alınarak değerlendirildiğinde, kuruma değer katma amacı olan, girdileri ve çıktıları olan bir süreçtir. Standartlar ve rehberler düz bir metin olarak ele alındığından yol gösterici ve açıklayıcı özelliği olmasına karşın, faaliyetlerin sırasını ve ilişkisini tam olarak yansıtamamaktadır. Esasen bu sorun iç denetim standartlarına özgü değildir. Kural koyucu standart, prosedür ve benzeri dokümanların büyük çoğunluğu düz metin içerdiğinden faaliyet sıralarını ve ilişkilerini doğrudan ifade edemezler. Bu nedenle bu makalede UMOÇ'ta yer alan uluslararası iç denetim standartları ve rehberler temelinde iç denetimin temel süreçleri akış şemaları kullanılarak çizilmiş, iç denetim uygulamalarının daha kolay anlaşılır hale getirilmesi hedeflenmiştir.

**Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi  
Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi**

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına göre 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). Ancak uygulamada bu gruplar kapsamındaki standartlar ayrı ayrı ve sıralı bir şekilde uygulanmazlar; yani denetimin aşamaları uygulamada net olarak tamamen birbirinden ayrı değildir. Bazı aşamalar ihtiyaç halinde geriye dönülmesini veya sırada değişiklik yapılmasını gerektirebilir (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 134).

Kesin çizgilerle ayrılmış olmasa da bir denetim sürecinin temelde üç aşamadan oluştuğu görülmektedir. Bunlar planlama, yürütme ve gözetim ile raporlama aşamalarıdır. Bu aşamalar bir denetimin gerçekleştirilmesini ifade etmektedir. Bununla birlikte bir denetimin gerçekleştirilebilmesi için Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına göre İç Denetim Yöneticisinin (İDY) sorumluluğunda bazı hazırlıkların olması gerekmektedir. İDY'nin öncelikle bir iç denetim yönetmeliği hazırlayarak hem üst yöneticiye hem de Yönetim/Denetim Kuruluna onaylatması gerekir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 4). İç denetim yönetmeliği iç denetim faaliyetlerinin resmi dayanağıdır. Sonrasında ise yine İDY kurumun hedeflerine uygun olarak, iç denetim faaliyetinin önceliklerini belirleyen bir risk esaslı plan hazırlamak zorundadır (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 12). Risk esaslı plan ile denetim evreni belirlenir ve bu evrende önceliklendirmeler yapılır.

Münferit bir iç denetim görevinin temel aşamaları planlama (2200 serisi), yürütme ve gözetim (2300 serisi) ve raporlamadır (2400 serisi).



**Şekil 1:** Münferit Bir İç Denetimin Temel Aşamaları (İDS=İç Denetim Standartları)

### 5.1.Planlama Süreci

Münferit bir iç denetim görevinin ilk aşaması planlamadır ve planlama sürecinin temel girdileri Risk Esaslı Denetim Planı ile Politika ve Prosedürlerdir. Risk Esaslı Denetim Planı esas alınarak önceliklendirilen ve zaman planlaması yapılan denetim görevleri için Denetçi ve Denetimin gözetimini yapması için Gözetim Sorumlusu, İDY tarafından atanır.

İç Denetçilerin, planlama aşamasında kurumun stratejilerini ve hedeflerini, paydaşların beklentilerini anlaması, kurumun gerek risk esaslı planlamada kullanılan yönetim tarafından belirlenen risk yönetim



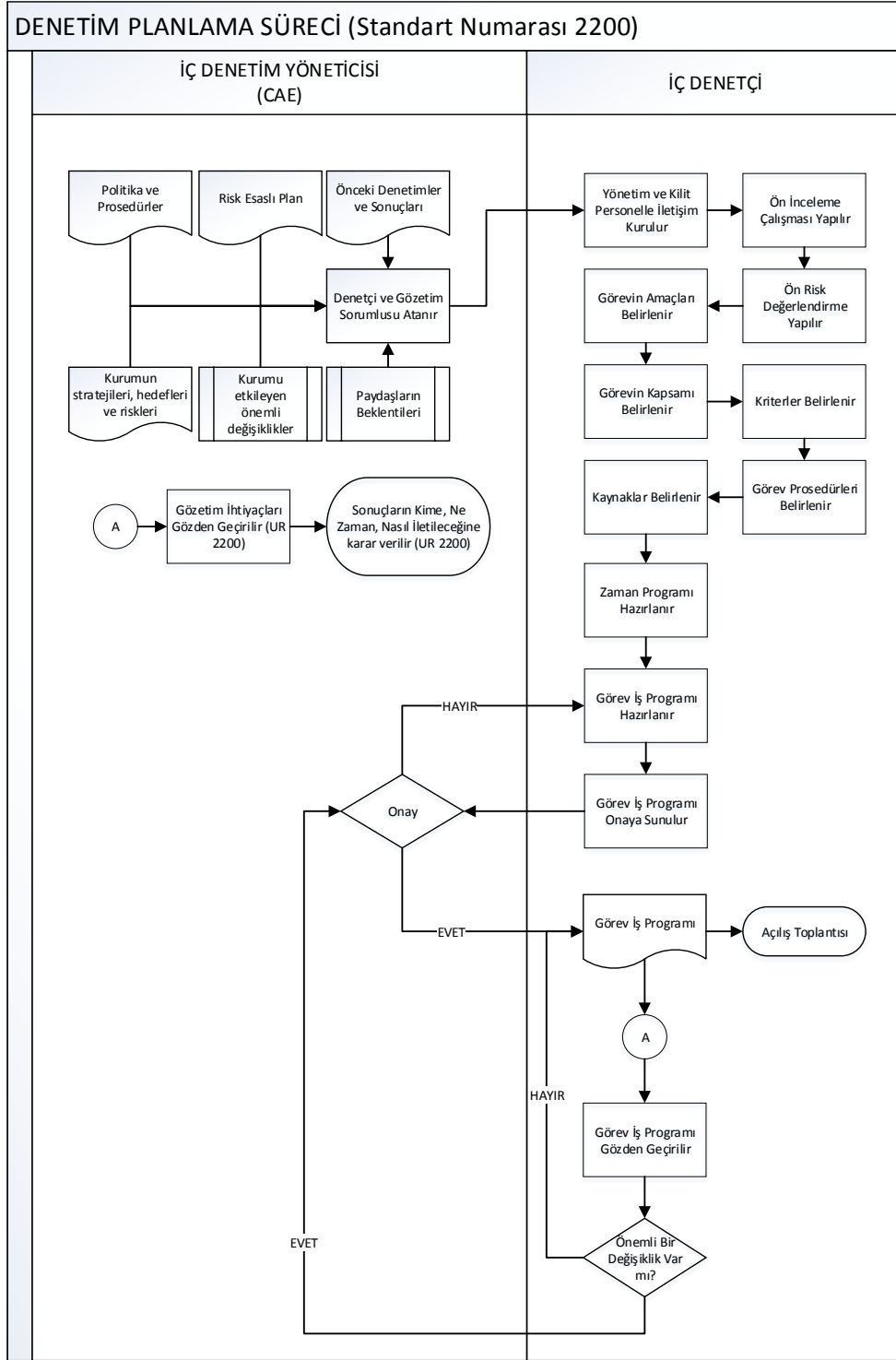
metodolojisini ve riskleri tanıması oldukça önemlidir ve bu hususlar planlama aşamasının girdileri arasında yer alır. Benzer şekilde iç denetçilerin planlama aşamasında Risk Esaslı Planın hazırlanmasından sonraki süreçte meydana gelen önemli değişiklikleri ve daha önceki denetimleri ve bu denetimlerin sonuçlarını göz önünde tutması beklenmektedir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 120).

İç Denetçiler kendilerine verilen görev sonrası denetim gerçekleştirilecek alan veya birimde görevli olan yönetici ve kilit personel ile iletişim kurar ve ilk teması sağlar. Sonraki aşamada ise denetlenecek alanla ilgili bilgi topladığı ön inceleme/araştırma (preliminary survey) çalışması yaparlar (Gleim 2015, 96). İç denetçiler, denetlemekte oldukları alanın veya sürecin misyonunu, vizyonunu, amaçlarını, risklerini, risk iştahını, kontrol ortamını, yönetim yapısını ve risk yönetim sürecini kavramak için ön inceleme çalışması yaparlar (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 123).

Ön inceleme sonrası bir ön risk değerlendirmesi yapılır. İç denetçilerin, denetlenen faaliyetle ilgili risklerin ön değerlendirmesini yapması zorunludur. Görevin amaçları, risk değerlendirmesinin sonuçlarını yansıtacak biçimde hazırlanır (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017, 18). İç denetçiler, özellikle denetlenenin yapısal riskleri başta olmak üzere, anahtar iş riskleri ve kontrolleri görev planlama sürecinde belirlemelidirler. Risk değerlendirme faaliyeti riskin hem etkisini hem de olasılığını içermelidir (Gleim 2015: 99).

Ön risk değerlendirme sonrası görevin amaçları (hedefleri), görevin kapsamı ve görevle ilgili kriterler belirlenir. Planlı görevlerde, hedefler, başlangıçta risk değerlendirme sürecinde tanımlanan ve iç denetim planı hazırlanırken esas alınan hedeflerle tutarlı olmalıdır (Gleim 2015: 96).

Bir görev genellikle her şeyi kapsayamayacağı için, iç denetçilerin görevin kapsamına neyin dâhil edilip neyin edilmeyeceğini kararlaştırmaları gerekir. Görevin kapsamı, görevin amaçlarını karşılayacak seviyede belirlenir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 18).



Şekil 2: Denetim Planlama Süreci

Denetimin yapılabilmesi için uygun ve yeterli kriterlere (kıstaslara) ihtiyaç vardır. İç denetçiler, yönetimin ve/veya yönetim kurulunun oluşturduğu kıstasların yeterlilik derecesini değerlendirirler. Bu kriterler yeterliyse, iç denetçiler kendi değerlendirmelerinde bunları kullanırlar. Kriterler yeterli değilse, iç denetçiler yönetimle ve/veya yönetim kuruluyla görüşerek uygun değerlendirme kriterleri tespit ederler. Kriterler, kurumun politika ve prosedürleri, kanun ve yönetmelikler, sektörel veya mesleki rehberler ile iyi uygulama örnekleri olabilir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 18). Kabul edilebilir endüstri standartları, meslek örgütleri ya da birliklerinin geliştirdiği standartlar, kanun ve düzenlemelerde yer alan standartlar ve diğer sağlam iş uygulamaları genellikle, uygun kriterler olarak kabul edilir (Gleim 2015: 98).

Sonrasında iç denetçiler uygulanacak görev prosedürlerini belirler. Görev sırasında uygulanacak bilgi toplama, analiz, değerlendirme ve kayıtlı hale getirme prosedürleri belirlenmelidir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 19). Görev prosedürleri, görev hedeflerine ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı bilgilerin elde edilmesi için uygulanır. İç denetçilerin bilgi toplamak için uyguladığı temel prosedürler, durumları ve koşulları gözlemek, kişilerle görüşmek ve kayıtları incelemektir.

Gözlem, belirli varlıkların mevcut olup olmadığını ya da belirli bir süreç veya prosedürün zaman içerisinde belirli bir noktada uygun şekilde uygulanıp uygulanmadığını doğrulamak için kullanılacak etkili bir yöntemdir. Görüşmeler özellikle denetlenen tarafın operasyonlarının öğrenilmesi ve anlaşılması açısından faydalıdır, çünkü verilen cevapları açıklığa kavuşturmak veya ilave bilgiler edinmek için soru sorma olanağı vardır. Kayıtları incelemek, var olan kayıtların ve dokümanların incelenmesini içerir. İnceleme esnasında teyit, takip, belge kontrolü, işlemi tekrar yapma sıklıkla kullanılan yöntemlerdir.

İç denetçiler planlama aşamasında, görev prosedürlerinin niteliğini, kapsamını ve zamanlamasını belirlemek amacıyla analitik prosedürlerden faydalanır. Analitik prosedürlerin kullanımı ile daha ayrıntılı şekilde soruşturulması gereken konuları gösterebilecek olağanüstü işlemlerin, olayların ve tutarların mevcudiyeti, oranlar ve trendler gibi unsurların belirlenmesi amaçlanmaktadır. Sık kullanılan analitik prosedürler olarak: yüzdesel mali tablolar analizi, oran analizi, trend analizi, geleceğe dönük bilgilerin analizi ve iç ve dış kıyaslamalar sayılabilir (Gleim 2015: 101-103).

Planlama aşamasında kaynak ihtiyaçlarının da belirlenmesi gerekir. İç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için uygun ve yeterli kaynakları tespit etmek zorundadır. Uygun kaynak, görevi yerine getirebilmek için

**Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi**

**Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi**

268

gerekli olan bilgi, beceri ve diğer yetkinliklerin karışımını; yeterli kaynak ise görevi gerekli mesleki özen ile gerçekleştirmek için ihtiyaç duyulan kaynakların miktarını ifade etmektedir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 19).

İç denetçiler, görevlerini layığı ile yerine getirebilmek için görevin amaçlarına ulaştıracak, belirlenen kapsamı karşılayacak ve belirlenen görev prosedürleri uygulayabilecek kaynaklara sahip olunup olunmadığını belirlemelidir. Görev kaynaklarının tahsisi (Gleim 2015: 106):

- Personel sayısı ve personelin deneyimine,
- Personelin bilgi, beceri ve yetkinliklerine,
- Eğitim ihtiyaçlarına,
- Dış kaynak kullanılmasına gerek olup olmadığına yönelik değerlendirmelere dayanır.

Gereken yetkinliğin sağlanması ve azami mesleki özenin gösterilmesi için kaynak ihtiyaçları eğitimle giderilebileceği gibi daha yakın gözetim veya ilave dış desteğe ihtiyaç da duyulabilir. Bunun yanında iç denetçilerin kaliteli bir görev ifa edebilmek için sadece personel kaynaklarının değil, aynı zamanda gerekli veya yardımcı olabilecek mevcut teknolojilerin de bir dökümünü oluşturmaları önemlidir (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 130).

Sonrasında görev sırasında zamanın etkili bir şekilde kullanılması ve zaman planlaması yapılmasını teminen bir zaman programı hazırlanır. Görevlerin zaman bütçeleri, genellikle, adam-saat veya adam-gün şeklindedir (Gleim 2015: 106).

Planlamanın yukarıda zikredilen tüm adımlarında elde edilen bilgi ve belgeler kayıt altına alınır. Planlama aşamasının tüm adımlarının temel çıktısı Görev İş Programıdır ve zikredilen tüm adımların ilgili içerik ve sonuçları Görev İş Programı içerisinde yer alır. İç denetçiler, görev amaçlarına ulaşacak yazılı iş programları hazırlar. İş programları, görevin ifası esnasında uygulanacak bilgi toplama, analiz, değerlendirme ve kayıt prosedürlerini içerir. İş programı, işe başlamadan önce onaylanmak zorundadır. Ayrıca programda yapılan değişiklikler için de derhal onay alınması gereklidir (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 19).

İş programının, görev ekibinin tüm üyelerinin ne yapmaları gerektiğini ve hangi görevlerin yerine getirileceğini anlamalarını sağlayacak şekilde geliştirilmesi ve dokümanite edilmesi önemlidir. İş programlarının formatı, göreve veya kuruma göre değişiklik gösterebilir. Denetim saha çalışmalarına başlanmadan önce, iş programları iç denetim yönetimi tarafından onaylanmak zorundadır. Bununla birlikte, saha çalışması

süresince yeni bilgi ve belgeler edinildikçe, iç denetim yönetiminin hemen onaylaması şartıyla denetim programında gereken ayarlamalar yapılabilir (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 133).

Görev planlaması sırasında, iç denetim yöneticisi, genellikle, denetim kadrosunun görev planına özgü doğrudan gözetim ihtiyaçlarıyla birlikte görev sonuçlarının kime, nasıl ve ne zaman raporlanacağını da belirler (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 120).

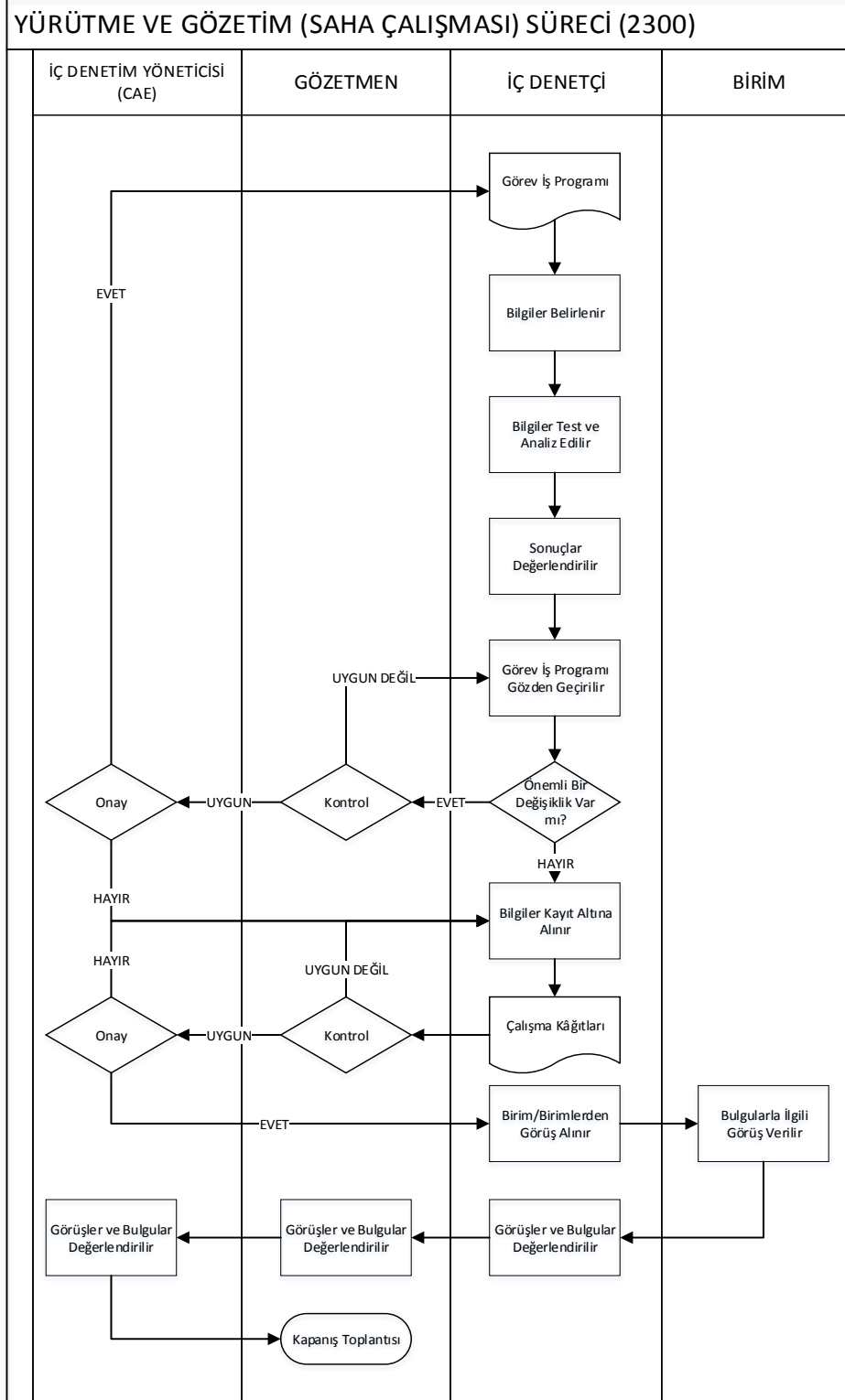
Görev İş Programının tanımlanan içerikte hazırlanması ve İç Denetim yönetimi tarafından onaylanması ile Kurum Stratejileri, Hedefleri, Paydaş Beklentileri ve Risk Esaslı Plan arasındaki mantıksal ilişki ve bütünlük sağlanmış olur. Denetim görevinin planlama aşaması açılış veya başlangıç toplantısı ile tamamlanır ve söz konusu toplantı akabinde saha çalışmasına yani yürütme ve gözetim aşamasına geçilir.

## **5.2.Yürütme ve Gözetim (Saha Çalışması) Süreci**

Görevin planlama aşamasından gerçekleştirilme aşamasına geçiş birbirinden belirgin bir şekilde ayrılamayabilir, çünkü her iki aşamada belirli ölçülerde denetim bilgisinin analizini ve değerlendirilmesini kapsamaktadır (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 142). Denetim saha çalışması süreci genel olarak, planlamada belirlenen ve görev iş programında yer alan testlerin yapılmasını, değerlendirilmesini ve kayıt altına alınmasını içerir. Aynı zamanda denetimin istenen kalite seviyesinde olması ve amaçlara ulaşılması için gözetimle birlikte ele alınmaktadır.

Saha çalışmasının temel girdisi Görev İş Programıdır. Bu programın nasıl hazırlanacağı ve neleri içereceği planlama sürecinde zikredilmiştir. Denetçinin çalışmalarını sürdürürken görevin amaçlarını ve paydaş beklentilerini sürekli canlı tutması gereklidir ve Görev İş Programı içeriği bu hususları içerecek şekildedir. Ancak saha şartları değişiklik ihtiyaçları da gerektirebilir.

Saha çalışması, planlama aşamasında belirlenen testlerin yapılmasını ve test sonuçlarının değerlendirilmesini ve dokümanite edilmesini kapsar. İç denetçiler, üstlendikleri görevlere, objektif, fakat araştırmacı ve meraklı bir bakış açısıyla yaklaşır ve görevin amaçlarına ulaşmalarına yardımcı olabilecek bilgileri 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 (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 135).



Şekil 3: Yürütme ve Gözetim (Saha Çalışması) Süreci

İç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için yeterli bilgileri belirlemek, analiz etmek, değerlendirmek ve kayıtlı hale getirmekle yükümlüdür (IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, 2017: 19). Standartlarda yer alan bu ifade saha çalışmasının ana adımlarını içermektedir. İç denetçiler, Görev İş Programında yer alan görev amaçlarına ulaşmak için öncelikle test edilecek, değerlendirilecek ve analiz edilecek bilgileri belirler.

Sonraki aşamada belirlenen bilgiler test ve analiz edilir. Görevin yapılması, genellikle, kilit kontrollerin verimliliği hakkında gereken veri ve kanıtları toplamak amacıyla, iş programında tanımlanan ve yapılması gereken testleri kapsar. Test yaklaşımları, sıklıkla, manuel denetim prosedürleri ve bilgisayar destekli denetim tekniklerinin bir kombinasyonunu kapsar; bilgisayar destekli denetim teknikleri, genelleştirilmiş denetim yazılım programlarından ve diğer yazılım ve sistemlerin işlem kontrol mantığını ve kontrollerini test etmek konusunda uzmanlaşmış muhtelif programlardan oluşurlar.

Basit manuel denetim prosedürleri, soruşturma (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 aşağıdakiler sayılabilir:

- Geçmiş kanıtlarla teyit işlemi (doğrulamak, belge kontrolü): 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.

İç denetçiler, ana kütlenin 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 kütlenin tamamını ve/veya sonuçların genelleştirileceği

zaman diliminin tamamını temsil ettiğinden emin olmak için belirli yöntemler uygulamakla yükümlüdürler (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 143).

İç denetçiler, gereken test ve analizlerden sonra elde ettikleri sonuçları değerlendirirler ve bir kanaate ulaşırlar. İç denetçiler, görevleri esnasında elde ettikleri ve keşfettikleri bilgileri değerlendirmek ve mantıklı sonuçlara varmak için kendi deneyimleri, mantıkları ve mesleki şüpheciliklerinden faydalanırlar. 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. İç denetçiler, sıklıkla, bir hatanın, sorunun, kaçırılmış fırsatın veya uyumsuzluk durumunun nedenini belirlemek amacıyla yönelik bir kök sebep analizi gerçekleştirirler (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 144).

Saha çalışmasının sonraki aşaması, nihai rapor öncesi birimlerin görüşlerinin alınmasıdır. Birimlerden görüş alınması tespit edilen hususlar ve çıkarılan sonuçlarla ilgili geri bildirim alınması açısından önemlidir. Böylece ilgili taraflar nihai rapor öncesi hem konu hakkında bilgi sahibi hem de kendi görüşlerini ifade etmiş olurlar.

Birimlerin görüşü kapanış toplantısı öncesinde veya sonrasında olabilir. Bu konuda iç denetim politika ve prosedürleri yol göstericidir. Bununla birlikte kapanış toplantısında birim görüşlerinin değerlendirilmesi ve aksiyon planlamasına fırsat vermesinden ötürü kapanış toplantısı süreç çiziminde birim görüşlerinin alınmasından sonraya bırakılmıştır. Birimlerin toplantı öncesinde hangi formatta bilgi alacağı da yine politika ve prosedürlerde belirtilir. Birimlerden gelen cevaplar iç denetçi, gözetmen ve İDY tarafından değerlendirilir. Değerlendirme sonrası bulgular ve iletilmesi gereken diğer hususlar kapanış toplantısı gündemine alınır.

Nihaî görev bildirimlerini yayınlamadan önce iç denetçiler, sonuçları ve önerileri uygun yönetim kademeleriyle tartışırlar. Bu tartışmalar, genellikle görev sırasında veya görev sonrası toplantılarda (yani kapanış toplantılarında) yapılır. Kapanış toplantısı yapılmasındaki temel amaç, iç denetçinin kullandığı bilgilerin doğruluğundan emin olmaktır. İkincil bir amaçsa, denetlenenlerle ilişkilerin iyileştirilmesidir. Kapanış toplantıları sırasında gerçekleştirilen tartışmalar, hem bir kalite kontrol incelemesi yapılmasını sağlar, hem de denetçi-denetlenen ilişkisini geliştiren bir nezaket göstergesidir. Buna ek olarak, kapanış toplantıları iç denetime katılımcı yaklaşımın önemli bir unsurudur. Kapanış toplantıları denetleneni hem görev sürecine hem de görevin sonucunda önerilen değişikliklere dâhil



eder. Kararlara ve değişiklikleri uygulamak için kullanılan yöntemlere iştirak ettiklerinde, kişilerin değişiklikleri kabul etme olasılıkları daha fazladır. Kapanış toplantısındaki tartışmalar, bir anlaşmazlık çıkmasına karşı belgelendirilmelidir. Denetlenenlerle kurulan iyi ilişkileri korumak ve denetimle ilgili gözlemleri desteklemek için, gözetmenler de kapanış toplantılarına katılmalıdır (Gleim 2015: 110).

### 5.3. Raporlama Süreci

Görevin yürütülmesi sonrası görevin raporlanması süreci başlar. Raporlamanın temel girdileri:

- Çalışma kağıtları,
- Politika ve prosedürler,
- Kapanış toplantısında görüşülen konular ve
- Birimlerden gelen görüşlerdir.

Rapor formatı ve işleyişi politika ve prosedürlerde açıklanır ve kurumdan kuruma değişiklik gösterir. Raporlamadan kastedilen “nihai rapordur”. Bununla birlikte görevin saha çalışması aşamasında veya sonrasında bir ara rapor ihtiyacı ortaya çıkabilir. Ara rapor her ne kadar görevin yürütülmesi aşamasında da ortaya çıkabilecek olmasına karşın, süreç çiziminin bütünlük arz etmesi açısından raporlama sürecinin parçası olarak çizilmiştir.

Görev esnasında:

- Derhal ilgilenilmesi gereken bilgiler
- Görevin kapsamında değişiklik
- Uzun süreli bir görevdeki ilerleyiş

Olması durumlarında genellikle bir ara rapor verilir. Ara raporlar resmî ya da gayri resmî yollarla sözlü ya da yazılı olabilir. Bununla birlikte ara raporların varlığı nihai rapor gerekliliğini azaltmaz veya ortadan kaldırmaz (Gleim 2015: 113).

Rapor, Gözetmen tarafından kontrol edilir ve İç Denetim Yöneticisi (İDY) tarafından değerlendirilerek onaylanır. İDY raporun hangi parçasının kime ve nereye gönderileceğine karar verir. Genellikle iç denetçiler bu konuda da hazırlıklıdır ve öneriler sunar. Ayrıca görevin planlanması aşamasında dağıtımla ilgili bir plan yapılması gerektiği de planlama sürecinde ifade edilmiştir. Ancak dağıtım konusundaki son karar İç Denetim Yöneticisine aittir.



bu da sonuçların tartışılabilmesi için bir fırsat yaratır. İletişim yöntemi her ne olursa olsun İDY, görev sonuçlarını kimin göndereceğini ve kimin alacağını belirlemelidir. 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 (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 168).

Raporlama sürecinin tamamlanması ile münferit bir görev sona ermiş olur. Raporlama sonrasında ise İDY, yönetime rapor edilen sonuçların gözlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır. Ancak ilerlemenin gözlenmesi veya izleme faaliyeti münferit bir görevin parçası olmadığından ve detay adımları tanımlanmadığından süreç çizimi yapılmamıştır.

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 gereklidir. İzleme faaliyetinin ne sıklıkta yapılacağı ve kapsamı, İDY'nin mesleki yargısının yanı sıra, yönetim kurulu ve üst yönetimin beklentileri esas alınarak belirlenir. Benzer şekilde, raporlama biçimi de İDY'nin yargısı ve yönetimle mutabık kalınan beklentiler esas alınarak belirlenir (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 175).

Son olarak İDY, izleme süreci sonunda ve başkaca alınan veriler ışığında, 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 (Umuç Uygulama Rehberleri, 2018: 178).

Denetim sonuçlarının izlenmesi, düzenici faaliyetlerinin yapılması, artık risklerin ve kabul edilen risklerin değerlendirilmesi, gerekenlerinin yönetimle tartışılması ve anlaşma sağlanamaması durumunda konunun yönetim kuruluna havalesi ile tüm denetim süreçleri tamamlanmış olur.

## **VI. Sonuç ve Değerlendirme**

İç denetim, kuruma değer katmayı amaçlayan güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim faaliyetinin temel kuralları ve uygulama örnekleri, UMUÇ'ta yer alan zorunlu ve tavsiye edilen unsurlardan oluşmaktadır. Uygulamaya dönük unsurlar Uluslararası İç Denetim Standartlarında ve Rehberlerde genel hatları ile anlatılmaktadır. UMUÇ, ideal olarak yönetim kurulu ve denetim komitesi yapısı olan kurumlarda etkin olarak uygulanmaya müsait şekilde tasarlanmış olmasına karşın, tüm sektör ve kurumlara hitap etmektedir. Ülkemizde kamu kurumlarında yönetim kurulu ve denetim komitesi yapısı olmadığından UMUÇ'ta yer alan standartları esas alan ancak bazı özelleştirmeler barındıran kamu iç denetim standartları yayınlanmıştır. Bununla birlikte iç denetimin temeli ve esası UMUÇ'ta yer alan standartlardan oluştuğundan süreçler bu standart esas alınarak hazırlanmış ve izah edilmiştir.

Bu çalışmada, literatür taraması yapılmış, UMUÇ ve iç denetim uygulamaları incelenmiş ve değerlendirilmiş, UMUÇ'ta yer alan uluslararası iç denetim standartları ile rehberler temelinde iç denetim süreci akış diyagramları ile çizilmiş ve ilave bilgilerle işleyiş izah edilmiştir. Bu çalışma ile iç denetimin daha kolay anlaşılır hale geleceği, çalışmanın bir eğitim aracı olarak kullanılabilmesi ve iç denetimin etkinliğine katkı sağlayacağı öngörülmektedir.

İç denetim faaliyetinin gerçekleştirilebilmesi için öncelikle bir iç denetim yönetmeliği olması gerekmektedir. İç denetim yönetmeliği, iç denetim faaliyetinin varlığını ve yetkisini ifade eden temel dokümandır ve iç denetim faaliyeti gücünü ve yetkisini bu dokümandan alır. Yönetmelikte yer almayan bir faaliyet yapılamaz. Söz konusu yönetmelik, yönetim/denetim kurulu ve genel müdür tarafından onaylanmalıdır.

Denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilebilmesi için bir başka gereklilik risk esaslı planın hazırlanmasıdır. Bu sayede kurum için risk temelli bir önceliklendirme yapılır ve yönetim/denetim kurulu ile genel müdürün onayı alınan plan sayesinde hangi konuların inceleneceği, zamanı ve diğer gerekli bilgiler konusunda anlaşma sağlanmış olur.

Yönetmelik ve risk esaslı plan sonrası münferit denetim görevleri yapılabilir. Münferit bir denetim görevi temel olarak üç aşamadan oluşur: planlama, yürütme ve gözetim, raporlama.

Planlama aşaması genel olarak; denetçinin verilen görevi belirlenen amaçlara uygun olarak yapabilmesi için gerekli olan hazırlıklardan oluşur. Temel aşamaları ön inceleme, ön risk değerlendirme, görev amaçların, kapsamın, kriterlerin, görev prosedürlerinin belirlenmesi, zaman programının hazırlanması, görev iş programının hazırlanması ve onaya sunulmasından oluşur. Temel çıktısı görev iş programıdır.

Yürütme ve gözetim aşaması genel olarak; planlama aşamasında belirlenen ve görev iş programı ile onaylatılan görev prosedürlerinin uygulanması, bilgilerin test ve analiz edilmesi ile gözlem ve incelemelerden oluşur. Tespit edilen hususlar ve incelemeler kayıt altına alınır. Kalitenin güvence altına alınması ve hedeflerin gerçekleştirilebilmesi için denetim, yakın gözetime tabi tutulur.

Raporlama aşaması ise sonuçların politika ve prosedürlere uygun olarak yazılı hale getirilmesi ve uygun ve ilgili taraflara dağıtılmasını içermektedir. Ayrıca raporlarda yer alan bulguların akıbetinin izleneceği bir sistem kurulması gerekmektedir. İç denetim faaliyeti söz konusu süreç aşamalarından geçerek oluşturulan raporlarda tespit edilen bulgulardaki gereklerinin yerine getirilmesi ile kuruma değer katar.

## KAYNAKÇA

- Accounting Degree Review, (2020), The 10 Worst Corporate Accounting Scandals Of All Time, <https://www.accounting-degree.org/scandals/>.(15.02.2020).
- Alptürk, E. (2008), Finans, Muhasebe ve Vergi Boyutlarında İç Denetim Rehberi, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Aras, A. A. (2005), Sürdürülebilir Süreç Yönetimi, İstanbul: Kalder Yayınları.
- Bailey, A.D., Gramling, A.A. ve Ramamoorti, S. (2003), Research Opportunities In Internal Auditing, Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Berle, A.A. ve Means, G.C. (2017), The Modern Corporation And Private Property, New York: Routledge.
- Umuç Uygulama Rehberleri, (2018), UMUÇ Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi Uygulama Rehberleri, <https://www.tide.org.tr/uploads/img/IIA%20TURKEY%20-20UMUC%202018.pdf>, (03.10.2019).

**Uluslararası****Mesleki****Uygulama****Çerçevesi****Açısından İç****Denetim Süreci ve****Değerlendirilmesi**

Gleim, I. N. (2015), *Internal Audit Practise*, USA: Gleim Publications.

Harrington, H. J. (1991), *Business Process Improvement: The Breakthrough Strategy For Total Quality, Productivity And Competitiveness*, USA: New York, McGraw-Hill Inc.

IIA Uluslararası İç Denetim Standartları, (2017), *Mesleki Uygulama Çerçevesi Kapsamında Uluslararası İç Denetim Standartları*, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/UMUC-2017-updated.pdf>, (26.08.2019).

278

Investopedia (2020), *Audit Committee*, <https://www.investopedia.com/terms/a/audit-committee.asp>, (08.04.2020).

ISO/IEC 19510 (2013), *Information technology – Object Management Group Business Process Model and Notation*, <https://www.iso.org/standard/62652.html>, (27.02.2020).

Moeller, R.R. (2009), *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

TDK (2020), *Süreç*, <https://sozluk.gov.tr/>, (16.02.2020).

The IIA (2020a), *Definition of Internal Auditing*, <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx#languages>, (15.02.2020).

The IIA (2020b), *IPPF*, <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>, (15.02.2020).

The IIA (2020c), *IPPF*, <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Guidance-setting-Processes-and-Due-Diligence.aspx>, (15.02.2020).

Tide (2020), *Zorunlu Rehber, Tavsiye Edilen Rehber*, <https://www.tide.org.tr>, (16.02.2020).

TS EN ISO 9001 (2015), *Türk Standardı*, Ankara: Türk Standartları Enstitüsü.

Sawyer, L. B. (1993), *Why Internal Auditing?*, *Internal Auditor*, 50(6): 43-49.

Wood, J.C. ve Wood, M.C. (2002), *Henri Fayol: Critical Evaluations In Business And Management*, New York: Routledge.

**INTERNAL AUDIT PROCESS AND EVALUATION IN  
TERMS OF INTERNATIONAL PROFESSIONAL  
PRACTICES FRAMEWORK****Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi  
Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi****EXTENDED ABSTRACT****279**

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. Although the concept of audit is very old, the concept of internal audit came to the agenda after the 1900s, and with the establishment of The Institute of Internal Auditors (IIA) in 1941, internal audit gained an important power. The IIA strives to establish internal audit standards, improve the quality of internal audit practices, and demonstrate the best internal audit practices around the world. The IIA provides guidance to internal audit professionals around the world via The International Professional Practices Framework (IPPF). The IPPF is published as known as the red book.

The IPPF basically consists of mission, mandatory and recommended guidance. The mandatory guide and the recommended guide are also divided into groups. Mandatory Guidelines consist of Core Principles, Definition of Internal Auditing, Code of Ethics and Standards. The Recommended Guide consists of the Implementation Guide and Supplemental Guide.

Standards and Guidelines in the International Professional Practice Framework are plain text. Although they are guiding and explanatory, they cannot fully reflect the order and relationship of the activities. It has been evaluated that it is difficult to understand the standards and guides consisting of plain texts, therefore there are difficulties in implementation. When internal audit practices are evaluated based on process logic, it is a process with inputs and outputs that aim to add value to the organization. For this reason, basic internal audit processes were transformed into process flow charts and explanations were made in accordance with the flow order, and the study was aimed to guide those who try to understand and apply internal audit.

A process is an activity or group of activities that receives an input, adds value to that input, produces an output for an internal or external customer. Processes use the resources of organizations to produce specified outputs. Flow charts are used to document the processes. Documented processes has

several benefits. The main benefit is to clearly state the functioning of the process and ensure that the process is implemented correctly. Also, a documented process becomes more open to improvement; turns into an important training and development tool.

According to International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards), the engagement process is divided into three phases: planning (2200 series), performing and supervision (2300 series), and communicating (reporting) (2400 series). However, in practice the standards within these groups are not applied separately and sequentially; that is, the stages of the audit are not clearly separate from each other in practice. Some stages may require going back or changing the order as needed.

According to the standards, some preparations should be made under the responsibility of the Chief Audit Executive (CAE). Firstly, CAE must prepare an internal audit charter and it approved by both the top manager (CEO) and the Board of Directors/Audit Committee. The CAE then must prepare a risk-based plan that determines the priorities of the internal audit activity, again in line with the goals of the organization.

The first stage of an individual internal audit engagement is planning, and the main inputs of the planning process are the Risk-Based Plan, Policies and Procedures. The Auditor and the Supervisor are appointed by the CAE to oversee the Audit for audit tasks prioritized and scheduled based on the Risk Based Plan.

Internal Auditors communicate and make the first contact with the manager and key personnel in the area or unit assigned to them after the assignment. In the next stage, they conduct a preliminary survey where they collect information about the area to be audited.

After the preliminary survey, a preliminary risk assessment is made. After the preliminary risk assessment, the objectives of the engagement, the scope of the engagement and the criteria related to the engagement are determined. Because an engagement is often not all-inclusive, internal auditors need to decide what is and is not included in the engagement. Adequate criteria are required for the audit. Therefore, if the criteria are adequate, the auditors use the criteria set by the management or the board of directors. If criteria are inadequate, internal auditors must identify appropriate evaluation criteria through discussion with management and/or the board.

Subsequently, internal auditors determine the engagement procedures to be applied. Internal auditors use analytical procedures at the planning stage to determine the nature, scope, and timing of engagement procedures.



During the planning phase, resource needs should also be determined. Internal auditors must identify appropriate and sufficient resources to achieve the engagement's objectives. Afterwards, a time program is prepared to ensure effective use of time and time planning during the task.

Information and documents obtained at all stages of planning are recorded. The main output of the planning phase is the Engagement Work Program. The work program must be approved before starting engagement. The planning phase of the audit task is completed with the opening meeting. After the meeting, the field work, that is, performing and supervision phase, starts.

The main input of the field work is the Engagement Work Program. Fieldwork covers the tests determined during the planning phase and the evaluation and documentation of the test results. Internal auditors firstly determine the information to be tested, evaluated, and analyzed to achieve the engagement objectives in the Engagement Work Program.

In the next step, the determined information and data are tested and analyzed. Engagement performance often includes the tests defined in the work program and required to be performed to gather data and evidence required about the effectiveness of key controls. Internal auditors evaluate the results they obtained after the required tests and analyzes and reach a conclusion. Internal auditors use their own experience, logic, and professional skepticism to evaluate the information they have acquired and discovered in the course of their duties and to draw logical conclusions.

The next stage of the fieldwork is to take the opinions of the department before the final report. Responses from the department are evaluated by the internal auditor, supervisor, and CAE. After the evaluation, the findings, and other issues to be communicated are included in the closing meeting agenda. Before publishing their final engagement statements, internal auditors discuss the conclusions and recommendations with appropriate management levels.

After the task is executed, the reporting process of the engagement begins. The main inputs for reporting are workpapers, policies and procedures, topics discussed at the closing meeting, and opinions from departments. The report is checked by the Supervisor and evaluated and approved by the CAE. The CAE decides which piece of the report will be sent to whom and where. With the completion of the reporting process, an individual engagement ends. After reporting, the CAE must establish and implement a system for monitoring the reported results.

**Uluslararası  
Mesleki  
Uygulama  
Çerçevesi  
Açısından İç  
Denetim Süreci ve  
Değerlendirilmesi**

In this study, the literature was scanned, the IPPF and internal audit practices were examined and evaluated, the internal audit process was drawn with flow charts on the basis of the international internal audit standards and guides included in the IPPF, and the operation was explained with additional information. With this study, it is predicted that internal audit will become easier to understand, the study can be used as a training tool and will contribute to the effectiveness of internal audit.

**Keywords:** Internal Audit, International Professional Practice Framework, International Internal Auditing Standards, Internal Audit Process