

Translated Article/Çeviri Makale

İÇ DENETİMİN GELECEĞİ: YÖNETİŞİM BAHÇIVANI¹

Metin Seren AKINCI²

Submitted/Başvuru: 28.02.2023

Accepted/Kabul: 16.05.2023

Öz

İç Denetim, yol ayrımında olan bir meslektir. Mikro düzeyde, kurum ve kuruluşlarda, paydaşlar iç denetimin katkılarını giderek daha az değerli görebilir ve makro düzeyde bu öngörü iç denetimin bir meslek olarak meşruiyetini ve uygunluğunu tehlikeye atabilir. Hem iyi hem de kötü haber şu ki, gelecek belirsiz. Bu makale, IIA Global-İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), yerel şubeleri, iç denetçiler ve akademi için iç denetimin gelecekteki rolünü, meşruiyetini, uygunluğunu, kurumsal ve toplumsal önemini belirleyecek beş ana eylem ve odak alanı önermektedir. Bu makalenin amacı, iç denetimin iyileştirilmesi için beş somut yol öneren kapsamlı bir içerik sunmaktır. Üzerinde düşünülmesini hak eden söz konusu beş yol gezegen, kamu, meslek, refah ve insanlardır. Nihayetinde, iç denetimi *Yönetişim Bahçivani* olarak konumlandırmak hem mikro hem de makro düzeyde değer önerisini güçlendirmek için umut verici bir metafordur. Metaforlar, fikirleri aktarmanın ve fikirlerin kalıcı olmasını sağlamanın önemli bir yoludur.

- 1 Bu makalenin orijinali İngilizce olarak Rainer Lenz ve Kim K. Jeppesen tarafından yazılmış ve The EDP Audit, Control, and Security Newsletter dergisinin 2022 yılı 66. cilt ve 5. sayısında yayınlanmıştır. Makale yazarların 28.02.2023 tarihli izni ile Türkçe'ye çevrilmiştir. Bkz. Lenz, R., & Jeppesen, K. K. (2022). The future of internal auditing: Gardener of governance. EDPACS, 66(5), 1-21.
- 2 Çeviren: İç Denetim Müdürü, Yeniköy Kemerköy Elektrik Üretim ve Ticaret A.Ş., metinseren@yahoo.com, ORCID ID: 0009-0000-1803-9702.

To cite this article: Akıncı, M. S. (2023). İç Denetimin Geleceği: Yönetişim Bahçivani, TİDE AcademIA Research, 4(2), 83-116

THE FUTURE OF INTERNAL AUDITING: GARDENER OF GOVERNANCE

Abstract

Internal Auditing is a profession at crossroads. On the micro level, in organizations and institutions, stakeholders may see less and less value in the contributions from internal auditing and on a macro level, this projection jeopardizes the legitimacy and relevance of internal auditing as a profession. The good and bad news is that the future is uncertain. This article suggests five main fields of action and focus for the IIA Global – The Institute of Internal Auditors, its local chapters, internal auditors and academia that will determine the future role of internal auditing, its legitimacy, its relevance and its organizational and societal significance. The purpose of this article is to provide comprehensive content suggesting five concrete paths for the betterment of internal auditing. The five directions that deserve development are planet, public, profession, prosperity and people. Ultimately, positioning internal auditing as Gardener of Governance is a promising metaphor to strengthen its value proposition, both on a micro and on a macro level. Metaphors are an important way to convey ideas and make ideas stick.

1. Giriş

IIA İskandinavya şubeleri, 8 Ekim 2021 tarihinde 70. yıldönümlerini³ kutladılar. IIA Başkanı ve CEO'su Anthony Pugliese o günün ana konuşmacısıydı ve mesleğin ve Enstitünün geleceği hakkında konuştu. Bu makalenin ilk ortak yazarı Dr. Rainer Lenz, o gün *İç Denetimin Geleceği* hakkında konuşmak üzere davet edilmişti. Sunum, Danimarka, Finlandiya, İzlanda, Norveç ve İsveç'teki IIA şubelerinden yaklaşık 250 katılımcıya çevrim içi olarak sunuldu. *“Çok ilham verici mesajlar”, “düşündürücü”, “mükemmel sunum”, “kullandığınız alıntılar ve benzetmeler ile kişisel dokunuşunuza bayıldım”, “kapsamlı içerik”* ve benzeri pek çok olumlu geri bildirim vardı ve geri bildirimler önerilen şu metaforun takdir edildiğine işaret ediyordu: “Yönetişim Bahçivani”. Rainer, EDPACS dergisinin genel yayın yönetmeni Dan Swanson'un davetini memnuniyetle kabul ederek, Kopenhag İşletme Okulu'ndan Profesör Kim K. Jeppesen ile yakın işbirliği içinde sunumun temel mesajlarını bu makalede özetledi.

Dünya Ekonomik Forumu'nun 20 Ekim 2020 tarihli *“Mesleklerin Geleceği”* raporuna⁴ göre Muhasebe ve Denetim, talebi azalan işler listesinde 4. sırada yer almaktadır. Gelecek açıkça belirsiz olsa da bu gibi raporlara bakılırsa görünüm o kadar da umut verici değil ve iç denetim mesleğinin bu konuda ne yapabileceğini düşünmek için şartlar olgunlaşmış durumda. İç Denetimin Geleceği kolaylıkla bir kitap konusu olabileceken, Rainer'in o gün sadece 25 dakikası vardı.⁵ Bu makalede, iç denetim mesleğinin gelecekte kendisini daha ilgili ve daha etkili kılmak için nelere odaklanması gerektiğine inandığımıza dair bakış açımızı paylaşacak ve detaylandıracağız. Biz beş ana yol, beş ana eylem alanı görüyoruz. Bu alanları **5P** olarak belirtiyoruz: Gezegen (*Planet*), Refah (*Prosperity*), Kamu (*Public*), Meslek (*Profession*) ve İnsanlar (*People*).

Makalenin geri kalanında bu alanların her birini daha ayrıntılı olarak tartışacağız ve iç

3 IIA'nın İskandinavya'daki 70. yıl kutlamalarına katılın ve IIA Başkanı ve CEO'su ile tanışın Anthony J. Pugliese, <https://iia.no/activities/70-years-of-iia-in-the-nordics/>

4 Dünya Ekonomik Forumu (2020), Mesleklerin Geleceği Raporu 2020, sayfa 30, <https://www.weforum.org/reports/the-future-of-jobs-report-2020>

5 Orijinal sunumun bağlantısı: <https://drainerlenz.files.wordpress.com/2021/10/the-future-of-internal-auditing-dr.-rainer-lenz-70th-anniversary-scandinavian-ii-a-chapter-08oct21.pdf>

denetim için “yönetişim bahçivani” olarak bir “konsept (leitmotif)” önerisi sunacağız. Fikirlerin nasıl kalıcı hale getirileceğine ilişkin öneriler ekliyor ve bir eylem çağrısı ile sonlandırıyoruz.

5P’yi tartışmadan önce, 5P modelimizin çerçevesini oluşturan toplumdaki mega eğilimlere kısaca bir göz atacağız.

2. Kaynak Taraması

2.1. Mega Eğilimler

İç Denetim (İD) toplumla iç içedir ve bu nedenle toplumdaki mega eğilimler⁶ İD’nin geleceğini etkileyecektir. Alman Gelecek Enstitüsü (Zukunftsinstitut-2021), aşağıdaki mega eğilimlerin önümüzdeki on yıllarda toplumu şekillendireceğini öne sürmektedir (liste kapsamlı değildir):

1. **DİJİTALLEŞME:** Toplumun her alanında dijitalleşmenin artması;
2. **SÜRDÜRÜLEBİLİRLİK:** Toplumu organize etme şeklimizin sürdürülebilirliğine daha fazla odaklanmak;
3. **CİNSİYET KAYMASI:** Geleneksel cinsiyet anlayışı toplumsal önemini giderek kaybedebilir;
4. **SAĞLIK:** Fiziksel olduğu kadar zihinsel olarak da sağlığa daha fazla odaklanılması;
5. **YENİ İŞ:** Yaptıkları işte amaç arayan insanlar;
6. **BİREYCİLİK:** Geniş toplumsal gruplara bağlılık duygusunun azalması;
7. **KÜRESELLEŞME:** Dünya giderek daha yakın bir şekilde birbirine bağlanıyor;

⁶ Inspired by www.zukunftsinstitut.de, Megatrends 2021: “Zeit für eine Revision”, and complemented by our own reflections

8. **GEZERLİK (MOBİLİTE):** Seyahat etmenin yenilikçi değer önermeleri;
9. **GÜVENLİK:** Dünyadaki riskler arttıkça güvenlik ihtiyacı da artıyor;
10. **GÜMÜŞ TOPLUM:** Dünyanın birçok yerinde nüfus yaşlanacak;
11. **BİLGİ KÜLTÜRÜ:** Bilgi her yerde bulunur, bilgi sürekli erişilebilir hale gelir;
12. **KENTLEŞME:** Giderek daha fazla insan büyük şehirlerde veya çevresinde yaşıyor.

Toplumdaki mega eğilimlerin bazıları iç denetim dünyası için daha çok bazıları ise daha az önemli olabilir. Bazıları daha erken, bazıları daha geç önem kazanabilir. Mega eğilimlerin toplumun gelişimini şekillendirmesi beklendiğinden iç denetimin güncelliğini korumak üzere bu trendleri dikkate alması ve bunlara hitap etmenin yollarını bulması gerekir.

Dijitalleşme ile ilgili olarak, son on yılda iç denetim uygulamalarında ve araştırmalarında denetim veri analitiğine büyük ilgi duyulmaktadır (Bierstaker vd., 2014; Chartered Institute of Internal Auditors, 2017; Mahzan & Lymer, 2014). İD, Denetim Veri Analitiğini (DVA⁷) kullanmak için dış denetimden daha iyi bir konumdadır çünkü İD şirketin sistemlerine daha aşinadır ve verilere daha kolay erişebilir. İD ayrıca sürekli denetimi benimsemek için Dış Denetimden (DD) daha iyi bir konumdadır. Ancak, mevcut araştırmalar İD'nin DVA'yı, özellikle de veri madenciliği veya süreç madenciliği gibi yeni teknikleri benimseme konusunda çok az şey yaptığını göstermektedir. Örneğin, Lenz (2017a), Süreç Madenciliğinin iç denetimde devrim yaratma potansiyeline sahip olduğunu özetlemektedir. 2017'de yayınlanan bu makalenin ana fikri, öğrenmeyi ve değişimi yönlendirmek için verilerin konuşmasına izin vermektir. Süreç madenciliği sayesinde denetçiler artık dağ gibi yığılmış verileri daha iyi görebilmekte ve böylece bu verileri eyleme geçirilebilir bilgilere dönüştürebilmektedir. Süreç madenciliği, neler olup bittiğini tam olarak anlamaya ve daha hızlı ve daha odaklı bir şekilde çalışmaya yardımcı olur.

7 Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü'ne (AICPA) göre, denetim veri analitiği (orijinali: ADA'lar) denetçilerin mevcut teknolojilerden yararlanmasına ve bir denetimi planlamak veya gerçekleştirmek için daha veri odaklı bir yaklaşıma doğru ilerlemesine yardımcı olan tekniklerdir. Denetim veri analitiği teknikleri genellikle dış denetimlere uygulanmakla birlikte, iç denetim görevlerine de uygulanabilir (<https://www.aicpa.org/>, 22 Aralık 2021 tarihinde erişilmiştir).

Süreç madenciliği, süreçleri gerçek zamanlı olarak yeniden yapılandırmak, görselleştirmek ve analiz etmek için bir şirketin genellikle heterojen olan BT sistemlerinden veri toplar. Bu, denetçilerin şirketin fiilen nasıl çalıştığını görmelerine ve anlamalarına, standartla karşılaştırıldığında uygun olmayan sapmaları bulmalarına ve bunların etkilerini değerlendirmelerine yardımcı olur. Başka bir deyişle, denetçiler sürecin nasıl işlediğini derinlemesine anlar ve bunu şirketin maksimum verimlilik ve üretkenlik için nasıl çalışması gerektiği ile karşılaştırır. Bir denetimde anlaşılabilirliği sağlamak ve böylece şeffaflığa ulaşmak her şey demektir. Denetçilerin süreçlerdeki kalıpları anlaması gerekir. Süreç madenciliği kullanıldığında kimsenin artık tahminler yapmasına ve varsayımlarda bulunmasına gerek yoktur - veriler tam önünüzde adeta konuşmaktadır.⁸ Süreç madenciliği, iç denetçilerin yaptıkları işte dijitalleşmeden nasıl faydalanabileceklerini gösteren örneklerden biridir.

Sürdürülebilirlik konusunda, akliselim sahibi herkes gezegenimizin risk altında olduğunu farkına varmıştır. Birleşmiş Milletler'in (2015) 21 Ekim 2015 tarihli "*Dünyamızı Dönüştürmek: Sürdürülebilir Kalkınma için 2030 Gündemi*" raporu⁹ bu makale bağlamında temel referans olarak kullanılıyor. Dünyanın dört bir yanındaki güncel basın, kuraklıklar, sıcak hava dalgaları, buzulların ve kutup buzullarının erimesi ve seller gibi iklim değişikliğiyle ilgili makalelerle doludur. İklim değişikliğinin birçok sektör üzerinde yaygın bir etkisi vardır ve şirketlerin sürdürülebilir olmak için strateji ve operasyonlarını giderek bu kavrama daha fazla uyarlamaları gerekecektir. İç denetim birimlerinin de bu gerçeğe uyum sağlamaları gereklidir.

Yukarıda atıfta bulunulan diğer mega eğilimlerde iç denetimi etkilemektedir ancak bize göre bu ikisi kadar önemli değildir. **Cinsiyet kayması** mega eğilimi, cinsiyetin geleneksel sosyal önemini giderek kaybedebileceğine işaret etmektedir. Bu, kimlik kayması anlamına gelmektedir. Yakında, muhtemelen başlangıçta kotanın da yardımıyla, üst düzey liderlik pozisyonlarında daha fazla kadın olabilir. Denetim liderliği pozisyonlarında daha fazla kadının olması, çeşitliliğin bir varlık olarak değerlendirilmesiyle iç denetimin değer önerisini daha da güçlendirmek için bir yöntem olabilir. **Yeni İş ve Bireycilik** mega eğilimleri, gele-

8 ELONIS, Süreç Madenciliğinin öncüsüdür ve şu anda 10 milyar ABD dolarını aşan bir değere sahip bir Decacorn start-up'ıdır. <https://www.celonis.com/>

9 United Nations, 2015. <https://sdgs.un.org/2030agenda>, 11 Ekim 2021 tarihinde erişilmiştir.

neksel çalışanların yerini Uber sürücülerini veya Wolt teslimatçıları gibi sözleşmeli serbest meslek sahiplerininin almasıyla işgücü piyasasını değiştirmeye başladı bile. Gelecekte iç denetimde de benzer bir şeyin çok daha büyük ölçekte gerçekleştiğini yani iç denetimde geçici görevler için bireysel ve bağımsız çalışan denetçilerin işe alındığını görebilir miyiz? Dijitalleşme ve Sürdürülebilirlik gibi mega eğilimlere uyum sağlamak için iç denetimde ihtiyaç duyulan uzmanlığın bir kısmının yeni iş fırsatları sağlayacağını kesinlikle söyleyebiliriz. **Güvenlik** mega eğiliminin de iç denetim için önemi büyüktür. Dünyadaki risk arttıkça güvenlik ihtiyacı da artmaktadır. Güvence sağlayıcı olarak İD, risklerin doğru yönetildiğine dair güvence sağlayabilir ve danışmanlık rolünde ise İD güvenliği sağlamak için risklerin nasıl yönetileceği konusunda eğitim verebilir ve tavsiyelerde bulunabilir. Dolayısıyla, daha fazla güvenlik ihtiyacı İD için bir fırsattır ancak kaçınılmaz olarak İD'yi diğer mesleklerle mücadelede sokacaktır. Bu mücadelelerde üstün gelmek için İD'nin ilgili bir bilgi tabanı oluşturması ve değer önerisini net terimlerle açıklayabilmesi gerekir.

COVID-19 krizi yukarıda bahsedilen mega eğilimlerin bazılarını etkileyebilir ve dengeleyebilir. Alman filozof Gabriel (2020) COVID-19'u bir dönüm noktası olarak görmektedir. Kendisi COVID-19'u, iklim felaketi ve aşırı zorlanmış finansal sistemlerle birlikte tarihsel bir durak (caesura) olarak kabul ediyor. Onun bakış açısına göre, COVID-19 ve COVID-19 sonrası dünya artık aynı olmayacaktır.¹⁰ Gabriel (2020, s. 338), 21. yüzyılın zorluklarıyla daha iyi başa çıkabilmek için daha derin ve disiplinler ötesi düşünmeyi önermektedir. Bu bağlamda, iç denetim araştırmaları yenilikçi araştırma stratejilerinden, yeni teorilerin araştırılmasından ve diğer araştırma akımlarıyla çapraz etkileşmeden faydalanacaktır.

Küresel iklim sorunu bir gerçektir. Birleşmiş Milletler (BM)¹¹ *“iklim değişikliğiyle mücadele için dünyayı bir araya getirmeyi”* amaçlamaktadır: BM, küresel ısınmayı sanayi öncesi seviyelerin 1,5°C üzerinde sınırlama çabalarını düzenlemektedir. Ridley'in son blogu *“Cephe: İç Denetimin ÇSY (ESG)'deki Rolü”* (Ridley, 2021) başlıklı blogu tam da bu nokta-

10 Gabriel (2020), sayfa 344: “Die Gesellschaft wird nach Corona nicht mehr so sein können wie jene zuvor.”

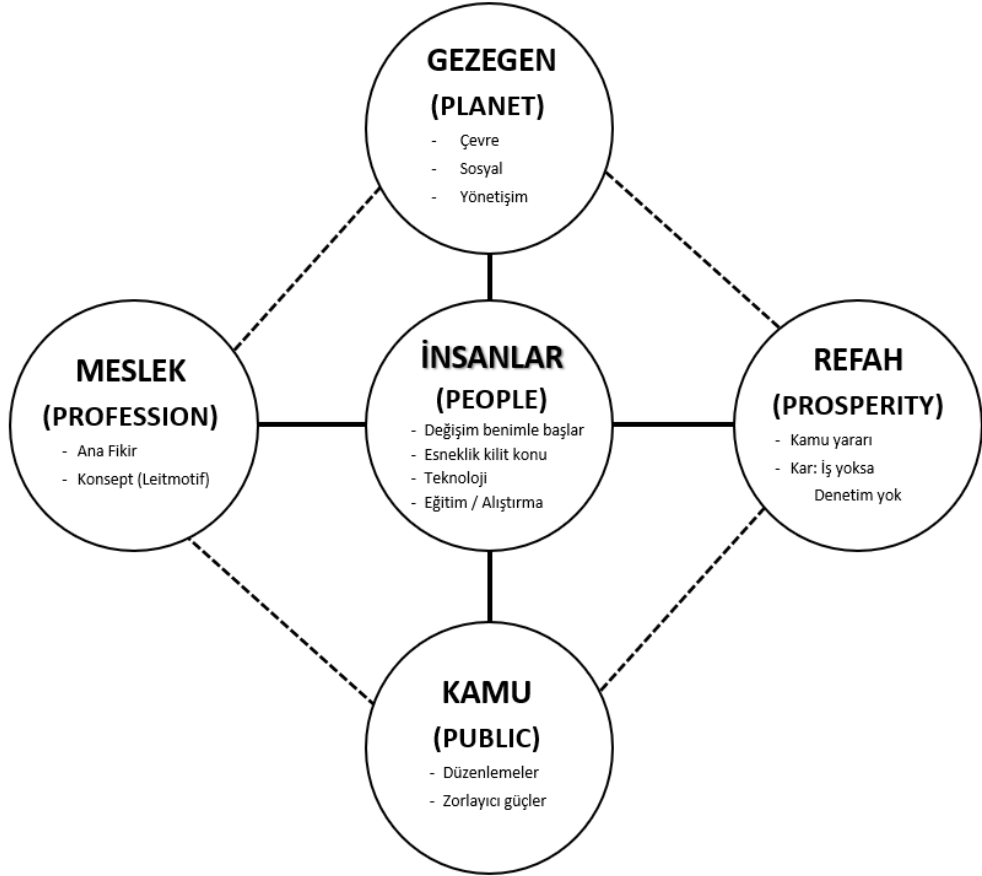
11 Birleşik Krallık, 31 Ekim -13 Kasım 2021 tarihleri arasında Glasgow'da düzenlenen 26. Birleşmiş Milletler (BM) İklim Değişikliği Taraflar Konferansı'na (COP26) ev sahipliği yaptı, 23 Aralık 2021 tarihinde erişilen web siteleri: <https://ukcop26.org/>, https://en.wikipedia.org/wiki/2021_United_Nations_Climate_Change_Conference

ya parmak basıyor. Ridley'in düşünceleri ve Temmuz 2021'de kendisiyle gerçekleşen etkileşim, Ekim 2021'deki sunum ve bu makale için zengin bir ilham kaynağı olmuştur. Ridley (2021) şu savları öne sürerken yukarıda bahsedilen mega eğilim **Sürdürülebilirlik** üzerine inşa etmektedir: *“tüm iç denetçiler Birleşmiş Milletler'in (BM) 2015 sürdürülebilir kalkınma hedeflerine küresel olarak ulaşılmasına katkıda bulunmalıdır. Denetçilerin kapsamı, güvencesi, danışmanlığı ve uygulamaları, BM'nin çevresel, sosyal ve yönetime (ÇSY) ilişkin 17 hedefinin her birini gerçekleştirmeye yönelik olmalıdır.”* Bu doğrudan bizim önerdiğimiz 5P modelinin üç P'sine işaret ediyor: İnsanlar (People), Gezegen (Planet) ve Refah (Prosperity). Biz buna iki P daha ekliyoruz: Kamu (Public) ve Meslek (Profession).

3. Metodoloji ve Veri

3.1. 5P Metodolojisi

Bunlar, iç denetimin gelecekteki rolünü, meşruiyetini, uygunluğunu, kurumsal ve toplumsal önemini belirleyeceğine inandığımız, iç denetim mesleği ve akademi için beş ana eylem ve odak alanıdır. Biz bunları 5P^a olarak adlandırıyoruz.



Kapsamlı modelimizin beş P'si şunlardır: Gezegen (Planet), Kamu (Public), Meslek (Profession), Refah (Prosperity) ve İnsanlar (People). Kısaca yorum yapalım:

1. Gezegen: Gezegen yoksa (iç) denetim de yoktur. Çevre, Sosyal ve Yönetişim (ÇSY) kelimenin tam anlamıyla hayati önem taşımaktadır ve İD>nin bu konuda üstlendiği bir rolü mevcuttur.
2. Kamu: Üçüncü taraf takdiri yoksa (iç) denetim de yok. Başka bir deyişle, müşteri yoksa denetim de yoktur. İç denetçilerin kendi değerlendirmeleri önyargılıdır ve

çok az değer taşır. Kabul görmek, önem kazanmak ve etkiyi artırmak için iç denetçilerin paydaşları verilen hizmeti görmeli ve takdir etmelidir.

3. Meslek: Benzersiz Satış Teklifi^b yoksa, “ana fikir” yoksa, sonuçta (iç) denetim de yok. İç denetim mesleği hâlâ ortak bir özden yoksundur. Bulanık bir değer önerisiyle, iç denetim mesleği sürekli olarak aşırı vaatte bulunma ve yetersiz hizmet verme riski altındadır ve “her şeyin ehli” ve “hiçbir şeyin ustası” olarak görülme riskiyle karşı karşıyadır.¹²
4. Refah: İş yoksa, (iç) denetim de yoktur. İç denetim, hizmet verdiği özel kurum veya kamu kuruluşunun genel değer önerisine^c atkıda bulunmanın yollarını aramalıdır.
5. İnsanlar: Tüm farkı yaratan insanlardır. İnsanlar teknolojileri uygularlar. İç denetçiler robot değildir. Meslektaşları ve müşterileri de öyle. İş, birlikte çalışan insanlarla ilgilidir.¹³

4. Gözlem Sonuçları

Beş P'nin her birini takip eden bölümlerde daha derinlemesine tartışacağız.

4.1. Gezegen

ÇSY artık sadece “sahip olunması güzel” bir şey değil. Bazıları tarafından göz ardı edilse bile bu zorlu görev gerçektir ve ortadan kalkmayacaktır. ÇSY toplum, şirketler ve iç denetçiler için bir “Yap ya da Öl” meselesi haline gelmiştir.

ÇSY ölçümleri, yatırımcılar ve özel sermaye şirketleri tarafından karar alma sürecine resmi olarak dahil edilmiştir.¹⁴ Birçok özel sermaye şirketi BM Sorumlu Yatırım İlkele-

12 Lenz, R. (2013) doktora tezinde bu riske üç kez atıfta bulunuyor, sayfalar 35, 110, ve 191

13 Daha fazla okuma önerisi: Gert Vercaeren (2021) Humanizing Strategy: How to Master Emotions, Values and Beliefs When You Execute Plans

14 Pagnamenta (2021), Blog yazısı 29 Eylül 2021

ri'ne (UNPRI) imza atmıştır: 100 trilyon ABD dolarının üzerinde varlık yönetilmektedir ve 3.000'den fazla varlık yöneticisi bu ilkelere imza atmıştır. Ayrıca, AB yakın zamanda yatırımları sürdürülebilir faaliyetlere yönlendirmek için ÇSY açıklamasını zorunlu hale getirmeye karar vermiştir.

İç denetçilerin, iç denetimin ÇSY tartışmalarında tatmin edici bir şekilde yer alıp almadığını kendilerine eleştirel bir şekilde sormaları gerekir. Biz böyle olduğunu düşünmüyoruz çünkü bunu destekleyecek çok az kanıtımız var. Çevre ile ilgili olarak, on yıl önce Ridley ve diğerleri (2011), iç denetimin sürdürülebilirlik politikalarının, uygulamalarının ve önlemlerinin raporlanması konusunda paydaşlara gerekli bağımsız güvenceyi sağlamadığı sonucuna varmışlardır. Yazarlar, iç denetimin bunu yapabilecek potansiyele sahip olduğunu, ancak iç denetimin bu rolde küresel olarak yeterince teşvik edilmediğini düşünmektedirler. On yıl sonra, iç denetim ve sürdürülebilirlik hakkında yazan akademisyenlerin sayısı giderek artmaktadır. Bununla birlikte, örneğin DeSimone ve diğerleri (2021), *“giderek artan sayıda kurum sürdürülebilirlik faaliyetlerinde bulunurken, bu faaliyetlerin güvence altına alınması nispeten yenidir”* sonucuna varırken, uygulamada hala sınırlı bir alaka görmektedir.

Daha fazlası ve daha iyisi gereklidir- İlgili olmak ve ilgili kalmak için. ÇSY'deki Ç, şirketlerin stratejik kararlarını halihazırda etkileyen ve gelecekte de giderek daha fazla etkileyecek olan iklim değişikliği tehdidiyle doğrudan ilişkilidir. İç denetçilerin, stratejik ve operasyonel çevresel hedefler konusunda yönetime gerekli güvenceyi sağlayan önemli ve saygın oyuncular haline gelmelerine açık bir ihtiyaç vardır. İç denetimin tam da bunu yaptığı durumlar olsa da, genel olarak meslek bu fırsatı kaçırıyor.

Belki de bunun nedeni iç denetimin misyon tanımında Ç'nin eksik olmasıdır:

“İç Denetimin misyonu, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek için tasarlanmış bağımsız, objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyeti sağlamaktır. İç Denetim, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek için sistematik ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olmayı amaçlar.”¹⁵

15 UMUÇ (2017)

IIA Global-İç Denetçiler Enstitüsü'nün misyon beyanında, UMUÇ'un diğer bölümlerinde ve raporlar ile diğer destekleyici materyallerde Çevreyi dikkate almasının zamanının geldiğine inanıyoruz.

ÇSY'deki S, yani sosyal, aynı zamanda İD ile de bağlantılıdır. Yeni İş mega eğilimi, gelecekte bir şirketin meşruiyetinin kârdan daha fazlasına bağlı olacağını ima etmektedir. Bir şirketin yatırımları ve yetenekli çalışanları çekmek için topluma daha geniş bir değerle nasıl katkıda bulunduğunu göstermesi gerekecektir. Bu genel şirket markalaşması stratejik ve operasyonel bir görev olup, yönetimin hedeflere ulaşıldığına ve dış raporlamanın doğru olduğuna dair güvenceye ihtiyacı olacaktır. İD bu güvenceyi sağlamak için iyi bir konumdadır ancak bu alanda nispeten az şey yapılmaktadır.

Nihayet, ÇSY'deki Y ile ilgili olarak; yönetim, uzun bir süredir iç denetimin *ne olması* gerektiğinin özünü oluşturmaktadır. Lenz (2013) şu sonuca varmaktadır: *"IIA, iç denetimin kurumsal yönetişimin bir ayağı olduğunu iddia ederken, bazı kilit paydaşları onun değerini sorgulamaktadır. IIA'nın sağladığına inandığı değer ile bazı müşterileri tarafından algılanan değer arasında bir uyumsuzluk vardır."* Lenz (2013) iç denetimin etkinliğini *"kurumsal yönetişimin kalitesini olumlu yönde etkileyerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı olan risk temelli bir kavram"* olarak tanımlamaktadır. Neredeyse on yıl sonra, kurumsal yönetişimin kalitesini olumlu yönde etkilemeyi, iç denetimin değer önerisini sabitlemek için hâlâ umut verici bir yol olarak görüyoruz.

İç denetim, yönetim alanında daha fazla katma değer sağlama potansiyeline sahiptir. Oxford Brookes Üniversitesi'nde Kurumsal Yönetim Fahri Profesörü olan Laura Spira, Temmuz 2021'de şu sonuca varmıştır: *"Y kısmı nadiren ele alınmaktadır ve iç denetimin uygulamada önemli olması gereken yer de burasıdır."*¹⁶ Biz de bu sonuca tamamen katılıyoruz.

Sonuç olarak, ÇSY'nin İD'nin iş dünyasına ve topluma değer sağlaması ya da teorik olarak ifade etmek gerekirse, iç denetimin mesleki yetki alanı (Abbott, 1988) veya ana fikri olması için büyük bir potansiyel sunduğuna inanıyoruz.

16 LinkedIn, Fahri Prof. Laura Spira ile diyalog, 16 July 2021, IIA İskandinavya'da 08 Ekim 2021 tarihinde yapılacak sunumu hazırlarken, <https://www.linkedin.com/in/laura-spiraa9268a5>

4.2. Kamu

İç denetimin etkinliğini etkileyen mikro ve makro faktörler vardır.¹⁷ Mikro faktörler arasında kurum, iç denetim kaynakları, süreçler ve ilişkiler yer alır. Lenz (2013) mikro faktörlerin, özellikle de iç denetimin kilit paydaşlarla, yani üst yönetim ve yönetim kuruluyla ilişkilerinin üstünlüğünü vurgularken, makro faktörlerin de önemli olduğunu belirtmektedir.

Lenz ve Hahn (2015) *makro faktörler* olarak kuralcı (normatif), taklitçi ve zorlayıcı güçlere atıfta bulunmaktadır:

- *Kuralcı güçler* etkilerini IIA (2017) tarafından sağlanan Uluslararası Mesleki Uygulamalar Çerçevesi (UMUÇ) ile uyum derecesi aracılığıyla göstermektedir.
- *Taklitçi güçler*, kuruluşların kendilerini başarılı ve meşru kabul edilen benzer kuruluş türlerini model alma eğiliminde oldukları olgusuna atıfta bulunur.
- **Zorlayıcı güçler** yasalara, standartlara ve diğer bağlayıcı düzenlemelere uyumla ilgilidir.

Kurumsal teoriye dayanan diğer İD araştırmaları, bu güçlerin İD'yi nasıl şekillendirdiğini göstermektedir. Örneğin, Arena ve diğerleri (2006) ile Arena ve Jeppesen (2010) düzenleyici bağlamın (zorlayıcı güç) İD'nin gelişimi üzerinde nasıl güçlü bir etkiye sahip olabileceğini göstermekte ve Brierley ve diğerleri (2001) ile El-Sayed Ebaid (2011) gibi akademisyenler ise İD'nin zorlayıcı güce uyum sağlayarak meşruiyet kazanabileceğini savunmaktadır.

Düzenleme (Mevzuat), özellikle daha az olgunlaşmış ortamlarda, iç denetimin meşruiyetinin artırılmasında etkili olabilir. Şu anda, düzenleyici kurumlar, borsaya kote şirketler için bile, genellikle etkin bir iç denetim fonksiyonu talep etmemekte ve bunu zorunlu kılmamaktadır. Bununla birlikte, istisnalar da vardır. New York Menkul Kıymetler Borsası

17 Lenz, R. ve Hahn, U. (2015)

(NYSE) listeleme kuralları bir iç denetim fonksiyonunun varlığını zorunlu kılar (NYSE Bölüm 303A.07) ancak bu fonksiyonun büyüklüğü ve niteliği belirtilmez ve NYSE bu fonksiyonun etkinliğine değinmez.¹⁸ Benzer şekilde, Danimarka'da 125'ten fazla çalışanı olan bankalarda iç denetim fonksiyonu zorunludur ancak fonksiyona ayrılacak kaynaklar yönetim kurulunun kararına bırakılmıştır. Sonuç olarak, bir kişiden oluşan iç denetim birimlerine çok sık rastlanmaktadır. Bu durum da yönetim kurulunun şirkete katabileceği değerden ziyade mevzuata uymak için bir iç denetim birimine sahip olduğunun açık bir işaretidir.

Bu nedenle, iç denetim fonksiyonlarının (belirli türdeki) kurumlarda olmazsa olmaz olarak kabul edilmesini talep eden düzenlemeler iç denetimin meşruiyetini artırabilirken, düzenlemenin önemli olması için yönetim kurullarının da iç denetim fonksiyonunun sağlayabileceği değeri anlaması gerekecektir. Buna göre, biz şu savları öne sürüyoruz:

- a. Mevzuat düzenleyicileri, iç denetimin toplum için nasıl bir değer olduğunu **anlamamaktadırlar**.
- b. Mevzuat düzenleyicileri, iç denetimin IIA tanımına göre yaptığı işlerin çeşitliliğini **anlamamaktadır**.
- c. Yönetim kurulu üyeleri, iç denetimin şirketlerine nasıl değer katabileceğini **anlamamaktadır**.

İç denetimi teşvik etmek için, mevzuat düzenleyicileri ve yönetim kurullarını etkileyerek iç denetimin değer önerilerine ilişkin farkındalığı ve takdiri artırmanın çok önemli olduğuna inanıyoruz.

Bu bağlamda, IIA Avusturya'yı¹⁹ 29 Eylül 2021 tarihinde düzenledikleri ilk basın toplantısı için kutluyoruz. Bu, diğer IIA şubelerinin de takip etmesini teşvik edeceğimiz bir örnek-

18 Lenz, R. (2013), page 31

19 Avusturya'daki kuruluşlarda İç Denetim hakkında çalışma: "Interne Revision: Großer Handlungsbedarf bei IT-Sicherheit, Gender-Pay-Gap, politischer Einflussnahme und Korruptionsvermeidung", https://presse.skills.at/News_Detail.aspx?id=140884&menuid=25063

tir. IIA Avusturya, 126 karar verici, CEO, C-seviye yönetici olmak üzere 326 katılımcının yer aldığı bir anketin sonuçlarını sundu:

- Şaşırtıcı sonuçlardan biri, bu karar vericilerin % 26'sının iç denetimin yaptığı işin değerini görmemeleri, daha da kötüsü, iç denetimin ne yaptığı hakkında hiçbir fikirlerinin olmamasıydı.
- Bir diğer çarpıcı nokta ise katılımcıların % 75'inin iç denetimin belirli türdeki kurumlarda (büyüklük vb. faktörlere bağlı olarak) zorunlu hale getirilmesini önermesidir.

Her iki anket sonucu da birçok paydaşın iç denetimin değerini görmediği ve iç denetimin ne yaptığını anlamadığı yönündeki hipotezlerimizi güçlendirmektedir.

Bu nedenle, iç denetim mesleğinin, IIA'nın birçok şubesi tarafından hâlihazırda yapılan mesleği savunmaya yönelik aktif destek çalışmalarını sürdürmesi ve geliştirmesi gerekmektedir, böylece ana paydaşlar iç denetimin değer önerisini daha iyi anlayabilirler. **Özellikle, paydaşların iç denetimin dış denetimden ne kadar farklı olduğunu anlamaları gerekir.** Böyle bir anlayış, iç denetimin ve IIA'nın Uluslararası Mesleki Uygulamalar Çerçevesinin tanıtımı ve dolayısıyla iç denetim fonksiyonunun zorunlu olması gerektiği yönündeki savlar için birer ön koşuldur.

Norman Marks²⁰ 8 Ekim 2021'deki sunumun ardından iç denetimin mevzuat düzenleyici kurumlar tarafından neden zorunlu tutulmadığı sorusu üzerine düşündü. Ona göre bunun nedeni, iç denetimin *“sadece hata ve suistimalleri önlemeye odaklanmamasıdır-ve bu iyi bir şeydir.”* Kendisi ayrıca *“mevzuat düzenleyicileri yatırımcıların parasını geliştirmeye değil korumaya odaklanmıştır”* diye devam etti. Biz de aynı fikirdeyiz ve iç denetimin zorunlu hale getirildiği birçok durumda, mevzuat düzenleyicilerinin iç denetimin ya finansal denetime odaklanarak ya da finansal raporlama süreciyle doğrudan ilgili iç kontrolleri denetleyerek dış denetimle birlikte çalışmasında ısrar ettiklerini gözlemliyoruz. Ancak bunun sonucu olarak iç denetim, hemşirelerin doktorlara tabi olması gibi dış denetime tabi hale gelmiştir

20 LinkedIn, Norman Marks'ın (Dünya çapında tanınan risk yönetimi ve iç denetim fikir lideri) yorumu, 10 Ekim 2021.

(Arena ve Jeppesen, 2010). Bu senaryoda, dış denetim iç denetimin çalışmaları ve bilgi tabanı üzerinde tam kontrole sahip olacak ve iç denetimin dış denetimle eşit şartlarda profesyonelleşmesi zorlaşacaktır. Ayrıca, iç denetim camiasında ve iç denetim uygulayıcıları arasında iç denetimin uygun odağı konusunda bir fikir birliği yoktur. İç denetim farklı zamanlarda farklı insanlar için farklı anlamlar ifade etmektedir. **İç denetim dünyasında çok geniş bir uygulama yelpazesi vardır.** Bazı iç denetim fonksiyonları haklı olarak kendilerini dünya standartlarında görürken, diğerleri temel uygulamaları bile uygulamamakta ve gerekli şartlara dahi sahip bulunmamaktadır (Lenz vd., 2014).

IIA'nın iç denetim tanımı geniştir ve çok çeşitli uygulamaları kapsayacak şekilde tasarlanmıştır ancak bu çeşitlilik tam da iç denetimin mevzuat düzenleyicileri ile yönetim kurulları gibi kilit paydaşlar nezdinde tanıtılmasını zorlaştıran şeydir. Bununla birlikte, tanımı daraltmak birçok iç denetim fonksiyonun kurumlarına değer katmak için izledikleri yöntemlere karışmak anlamına gelebilir ve meslek içinde anlaşmazlıklara neden olacaktır. Böyle bir durumda, zorunlu iç denetimin faydalarını görebilmek için dahili baskı bedelini ödemek gerekir. İç denetimin tanımı daraltılmalı ve iç denetimin kurumlar ve toplum için nasıl değer yaratabileceği ikna edici bir şekilde açıklanmalı, UMUÇ daha spesifik ve uyulması zorunlu hale getirilmeli, uyum izlenmeli ve sapmalara yaptırım uygulanmalıdır. Ancak o zaman iç denetim hizmetlerinin yasal olarak tanınmasını talep edebilir.

4.3. Meslek

Bir önceki bölümdeki tartışmada, yasal tanınmanın ve zorunlu iç denetimin, açık ve genel olarak anlaşılmalı ve kabul edilmiş bir Benzersiz Satış Teklifi veya meslekler sosyolojisinin “yetki alanı” dediği şeyi gerektirdiği belirtilmişti (Abbott, 1988). Eğer iç denetim mesleki tanınma istiyorsa, mesleği yaptığı işle ilişkilendirebilecek bir bilgi tabanına ihtiyaç duyacaktır. Başka bir deyişle, **iç denetim bilgi birikiminin olması gerekir-iç denetim için meşru ve müstakil ve iç denetimin toplum için mesleki tanınmayı gerektirecek kadar neden değerli olduğunu açıklayan bilgi birikimi.** Bununla birlikte, meslekler genellikle bir yetki alanı için diğer mesleklerle rekabet ederler. İç denetimin ana rakibi dış denetimdir. Dolayısıyla iç denetimin yetki alanını ele geçirmek ve dış denetime tabi olmaktan kaçınmak için iç denetimin bilgi tabanını mali denetimden farklılaştırması gerekir (Arena & Jeppesen,

2010). Mesleki bir yetki alanı yaratma ve sürdürme süreci dengeleyici bir eylemdir çünkü tam bir amaç netliği ile muğlak bir kavram arasında (kolay hedef/iyi savunma) ve çok az ile çok fazla içerik arasında (profesyonelleşmeye değmez/meşrulaştırılması imkansız) (Abbott, 1988, s. 52, 103) git gel yaşanabilir.²¹

Belirttiğimiz üzere, iç denetimin halihazırda böyle farklı bir yetki alanına sahip olduğuna inanmıyoruz. İç denetimin tanımı basitçe çok geniştir. Bu durum zaman içinde birçok yazarın iç denetimin “her şeyin ehli” ve “hiçbir şeyin ustası” bir meslek haline geldiği ve hiçbir disiplinde uzmanlaşma bulunmamasının aslında meslek tanımının bir antitezi haline gelebileceği risklerine dikkat çekmesine yol açmıştır (Lenz vd., 2018; Van Peurse, 2004).²²

Kendisini dış denetimden ayıran özelliklere odaklanması için iç denetimin uygulama çeşitliliğini azaltması gerektiğine inanıyoruz, örneğin iç denetim bir kurumun yönetim süreçlerine katılma yeteneğine odaklanabilir ki dış denetim bağımsızlık nedenleriyle bu konuya giremez. Ayrıca, iç denetimin yetki alanı hakkında anlatacak daha ilgi çekici ve cezbedici bir fikri ve hikâyesi olması gerektiğine inanıyoruz. Bu konu için zorlayıcı bir metafor kullanılmasını öneriyoruz çünkü metaforlar deneyimleri bir bağlamdan diğerine aktararak anlamayı kolaylaştırır (Lakoff & Johnson, 1980). Bu yüzden, İç Denetimin değer önermesini açıklamak için “**Yönetişim Bahçivani**” metaforunu kullanmayı öneriyoruz:

- **Yönetişim**, tanım olarak “*Kurumun hedeflerine ulaşmasına yönelik faaliyetlerini bilgilendirmek, yönlendirmek, yönetmek ve izlemek için yönetim kurulu tarafından uygulanan süreçler ve yapılar bütünüdür*” (Anderson vd., 2017, Bölüm 3) ve iç denetimin “ana fikri” için mükemmel bir seçimdir. Yönetişim, ÇSY’nin Ç ve S’sini içermesi gerektiğini önerdiğimiz bir şemsiye terimdir. Biz yönetişimi iç denetimin temel alanı olarak görüyoruz ve bu kavram aşırı vaatte bulunmaktan ve eksik hizmet vermekten kaçınmayı sağlıyor. İç denetimin önerilen “ana fikri” olarak yönetişim geniş bir alanı kapsar. Bu kavram çok soyut olmadığı gibi çok az içeriğe de sahip değildir. Bu durum tam da iç denetim için önerilen odak noktasını ortaya koymaktadır.

21 Lenz, R. (2013), s. 36

22 Lenz, R. (2013), s. 35-36

- **Bahçıvan** metaforu, Sarens ve diğerlerinin (2016) “*daha çok çiftçi gibi olmalıyız*”²³ şeklindeki önceki çalışmasına dayanmaktadır ve iç denetçiyi doğaya saygılı, hava ve toprak koşulları göz önüne alındığında bitkilerin büyümesi için doğru ortamı yaratmaya özen gösteren biri olarak görmektedir. İç denetçiler tohumları ekmeli, bitkileri gübrelemeli, sulamalı ve beslemeli, hava durumunu sürekli kontrol etmeli ve bitki yetiştirmeyi buna göre ayarlamalı, ara sıra yabancı otları ayıklamalı, tüm bunları sabırlı ve alçakgönüllü ama aynı zamanda sonuç ve ürün odaklı olarak yapmalıdır. İç denetçiler dolaylı olarak çalışırlar ve bu nedenle etkileri de başkaları üzerinden olur. İç denetçileri bahçıvanlar olarak görmenin, iç denetimi konumlandırmak için umut verici bir metafor olduğunu ve iç denetimin değer önerisini güçlendirebileceğini düşünüyoruz.



23 Yazarlar, iç denetçileri çiftçiler olarak görmenin, iç denetimi konumlandırmak ve değer önerisini güçlendirmek için umut verici bir metafor olduğunu öne sürmektedirler.

IIA İskandinavya'nın 70. yıldönümü, iç denetimi Yönetişim Bahçvanı olarak tanıtmak için altın değerinde bir andı. **Yıldönümü sunumu ve bu makale ile birlikte, önerilen bu çapa terimin, yani *Yönetişim Bahçvanı* teriminin iç denetim camiasında tartışıldığını görmek istiyoruz.** Bahçvanlık, iç denetimin rolünün kurumlarda etkin yönetişimin geliştirilmesinde olumlu bir etkiye sahip olduğunu ve bunun da kurum ve paydaşları için değerli olacağını öne sürmektedir.

Örneğin, iç denetçilerden gelen takdir edici geri bildirimlerden keyif alıyoruz²⁴: *“Buna bayıldım. ‘Yönetişim Bahçvanı’ iç denetimin değer önerisini güçlendirebileceği konumu göstermek için çok uygun bir metafor. Bahçvanlığın sonucu, doğanın (faaliyet gösterdiğimiz ortam) ve terbiyenin (bakım, koruma, besleme ve destekleme şeklimiz) güzel bir karışımıdır.”*

Yönetişim Bahçvanları olarak İç Denetim nasıl cezbedici bir fikir haline getirilebilir?

Belirli niteliklerin baş harflerinden oluşan SUCCESS^d modeli bu konuda bize yardımcı olabilir. Heath ve Heath (2008) çok satan kitaplarında neden bazı fikirlerin hayatta kaldığını ve diğerlerinin kaybolup gittiğini araştırmıştır. Onların SUCCESS modelini denetim dünyasına uygularsak eğer Basit (*Simple*), Beklenmedik (*Unexpected*), Somut (*Concrete*), İnanırdıcı (*Credible*), Duygusal (*Emotional*) ve/veya Hikaye anlatan (*tell Stories*) cezbedici fikirleri bulmamız mümkün olabilir. Bu niteliklerden bir teki bile bir fikrin cezbedici olması için yeterli olabilir.²⁵ Biz buna “Vahşi okyanusta sörf yapmayı” (Surfing in the wild ocean) temsil eden bir başka büyük “S” harfi ekledik. Önerilen Yönetişim Bahçvanı²⁶ metaforu ve konsepti gelecekte iç denetimin değer önermesini sağlamlaştırmaya yardımcı olan böyle cezbedici bir fikir haline gelebilir:

BASİT (Simple): Bu metaforu anlamak ve hatırlamak kolaydır. Yönetişim, uzun bir süredir iç denetimin merkezinde yer almaktadır. Bahçvanlık, iç denetçilerin ancak dolaylı olarak etkili olabileceği gerçeğini kabul eder çünkü bitkiler koşullar elverişli olduğunda kendi kendilerine büyürler. Bu metafor, bir bahçvanın ne yaptığına dair ortak bir anlayıştan yararlanır ve bu anlayışı iç denetime aktarır.

24 Bhavani Jais'in (Associate Vice President and Head - Internal Audit & SOX at Infosys), LinkedIn yorumu, 23 Ocak 2022

25 Lenz (2017a) and (Lenz, 2017b)

26 Sarens, G., Lenz, R. & Decaux, L. (2016), çiftçi metaforunu inşa ederken

BEKLENMEYEN (Unexpected): Bahçıvan gerçekliğe ve gerçek dünyadaki beklenmedik hava koşullarına maruz kaldığında sağlıklı bir alçakgönüllülük düzeyi sergilediği için kasıtlı olarak Yönetişim *Muhafızı* değil Yönetişim *Bahçıvanı* metaforunu öneriyoruz. Bahçıvan metaforu alçakgönüllülüğün temelini oluşturur. Bahçıvanlar doğaya, içinde yaşadıkları çevreye karşı son derece saygılıdırlar. Benzer şekilde, iç denetçilerin de içinde faaliyet gösterdikleri kurumun geri kalanına karşı saygılı olmaları tavsiye edilir. Daha naif bir Bahçıvan metaforu ile iç denetimi bilinçli olarak her şeyi bilen değil sürekli öğrenen ve her şeyi öğrenen olarak konumlandırıyoruz.

SOMUT (Concrete): Yönetişim çok geniş bir alanı kapsar, çok soyut değildir ve çok az içeriğe de sahip değildir. Tam olarak doğru boyuttadır yani iç denetim için tavsiye edilen odak noktasıdır.

İNANDIRICI (Credible): Yönetişim, iç denetimin çok uzun süredir üzerinde çalıştığı, deneyim ve itibar kazandığı bir alandır.

DUYGUSAL (Emotional): Metafor olarak bahçıvanlık, iç denetimin hataları bulmakla meşgul olduğu ve denetçilerin gri, donuk, fasulye sayıcıları gibi algılandığı olumsuz intibayı yumuşatır. Bahçıvanlık, herkesin keyif alabileceği, takdir edebileceği, anında ve gözle görülür sonuçlar yaratır. Araştırmalar, bunun sağlığınız için bile faydalı olduğunu göstermektedir (Soga vd., 2017). Dolayısıyla, Yönetişim Bahçıvanı duygusal olarak olumlu bir çağrışıma sahiptir. Bahçıvanlar olarak iç denetçiler de empatiye işaret etmelidir. Denetim müşterileri, iç denetçilerin hata bulmak yerine ileriye dönük kolektif iyileştirmeye odaklandıklarını görerek kendilerini davet edilmiş ve güvende hissetmelidir. Güven ilişkisi geliştirmek için doğru zihniyete sahip olmak çok önemlidir. Olumsuz klişeleri devam ettirecekleri için “yakaladım seni” tipi bireylerden sakınmak gerekir. İç denetime nasıl yaklaşılacağına insani yönleri kritik önem taşır. “Davetkâr bir kişilik” empati gösteren, hızlı güvene dayalı bir ilişki kurabilen ve geliştirebilen bir kişiliktir (Garyn, 2021).²⁷

HİKAYELER (tell Stories): İç denetçiler, gerçek dünyanın sert gerçekliğine, ağır ve

27 Garyn (2021). blogunda Lenz R alıntı yaparak empati hakkında konuşurken.

beklenmedik hava koşullarına maruz kaldıklarında yapıcı bir alçakgönüllülük sergilerler. Bizler bütüncül bir bakış açısına sahibizdir. Bitkilerin yetiştiği veya yitip gittiği koşulları önemseriz, işlevsel siloların arasına bakarız, daha hızlı büyümesi için otları çekemeyeceğimizi biliriz ve içinde yaşadığımız dünyayı ve şartları daha iyi anlamak için sorgulayıcı bir yaklaşım uygularız.

Vahşi Okyanusta SÖRF Yapmak: İç denetçilere ilişkin mini tipolojimiz üç farklı tipi birbirinden ayırmaktadır: Tip 1: Kenarda duran, Tip 2: Sakin bir havuzda yüzen ve Tip 3: Vahşi okyanusta sörf yapan. Modern denetçilerin artık havuzun (kurumun) kenarında durduğu ve neredeyse hiç ıslanmadığı dönemler geride kaldı. Modern denetçiler vahşi okyanusa dalmış durumdalar. Başka bir deyişle modern denetçiler de günümüz iş dünyasının bir parçası artık. İç denetim mesleğinin geçerlilik kazanması için, **İstikrarsızlık (Volatility), Belirsizlik (Uncertainty), Karmaşıklık (Complexity) ve Muğlaklık (Ambiguity)** ile karakterize edilen İBKM dünyasında daha fazla 3. tip denetçiye, daha fazla öncüye ve yenilikçiye ihtiyacı vardır.²⁸ Bu tiplerin şartlara bağlı olarak statik değil dinamik olduğu fikri daha fazla incelenmeye değerdir. Muhtemelen bu, daha ileri araştırmalar için bir başlangıç noktası olacaktır (Lenz, 2021).

4.4. Refah

İç Denetim ve güçlü kontroller kendi başlarına amaç değildir. İç denetim ve kontroller bir amaca yönelik araçlardır ve bu amaç bir kurumun yönetişimini iyileştirmektir. Mario Andretti'ye (İtalyan asıllı Amerikalı yarış pilotu) göre:

“Eğer her şey kontrol altında görünüyorsa, yeterince hızlı gitmiyorsunuz demektir.”²⁹

Chambers (2016) haklı olarak iç denetimin bir arabadaki frenlerden daha fazlası olduğunu, navigasyon sisteminin bir parçası olduğunu belirtmektedir. Tamamen katılıyoruz, iç denetim kurumun genel stratejisine hizmet etmelidir. **Eğer bir kurum kârlı olmadığı için başarısız olmuşsa, iç denetim de başarısız demektir.**

²⁸ Lenz (2017a) ve (Lenz, 2017b)

²⁹ 11 Ekim 2021 tarihinde erişilmiştir, https://www.brainyquote.com/quotes/mario_andretti_109743

Kamu sektöründeki iç denetçiler kamu refahını korur ve geliştirir. Özel sektördeki iç denetçiler ise basitçe *özel* refahı korur ve geliştirir. Özel sektörde gerçekten önemli olan şeyleri denetlerken, yönetim, strateji, operasyonlar ve iş modeli hayati önem taşır. Bazı iç denetim birimleri, iç denetimin değerini ortaya koyarken, meşruiyetlerini, kâr hanesine yaptıkları katkılarla, sabit tasarruflarla veya likiditenin güvence altına alınmasına yardımcı olmakla gerekçelendirirler. Bu, iç denetimin önerilen özünden bir sapma olsa da, bunda yanlış bir şey yoktur. Kriz zamanlarında, örneğin Mart-Nisan 2020'de Avrupa'da COVID-19 krizi patlak verdiğinde, bu makalenin ilk yazarı olan bir İç Denetim Yöneticisi, CEO tarafından kriz boyunca operasyonel nakit akışlarını güvence altına almaya ve iyileştirmeye yardımcı olan Nakit Kraldır projesinin küresel proje lideri rolünü üstlenmeye davet edildi.³⁰ Önemli bir proje çünkü likidite yetersizliği şirketlerin çöküşünün başlıca nedenlerinden biridir.

Değer katmak, örneğin iç denetim fonksiyonunun rolünün bir parçası olarak geçici olarak Nakit Kraldır proje lideri olmak, gerçek bir vaka örneği olarak hizmet edecektir. Yönetişim arenasında değer göstermenin birçok yolu vardır. İç denetçiler genellikle iyi eğitilmişlerdir, hizmet ettikleri kurumu iyi tanırlar ve sıkıntılı zamanlarda gerçek yardımcıları olarak ortaya çıkabilirler.

4.5. İnsanlar

Vercaeren (2021), stratejileri ve kuruluşları insanileştirmenin değerini ortaya koymaktadır. Tüm stratejiler nihayetinde insanlarla ilgilidir. **Tüm farkı insanlar yaratır.** İnsanlar en önemli şeydir. *“Değerler, inançlar ve duyguların insan motivasyonu üzerinde kanıtlanmış bir etkisi vardır ve bu nedenle odak noktamızı, kararlarımızı ve eylemlerimizi etkiler”* (Vercaeren, 2021, s. 12). **Değişim insanlarla başlar.** İç denetçiler esnek kalmalı, bilinmeyen geleceğe uyum sağlamalı ve öğrenmeye devam etmelidir.

30 Basın Bülteni SAF-HOLLAND SE, 25 Mart 2021: “İşletme faaliyetlerinden elde edilen net nakit akışı 2020 mali yılında 137,9 milyon Avro ile bir önceki yılın karşılaştırılabilir dönemi olan 90,5 milyon Avro seviyesinin %52,4 üzerinde gerçekleşmiştir. Bu artış temel olarak net işletme sermayesi yönetiminin olumlu katkısından kaynaklanmaktadır. Nisan 2020'de başlatılan Nakit Kraldır projesi bu konuda önemli bir rol oynamıştır. Sonuç olarak, tüm bölgelerde vadesi geçmiş alacakların sürdürülebilir bir şekilde azaltılması ve stokların yönetiminin iyileştirilmesi mümkün olmuştur.”

Bize göre, iç denetim her şeyden önce bir insan işidir ve öyle kalacaktır. İletişim becerileri, özellikle de mesleğin kökeni olan dinleme becerileri de dâhil olmak üzere, insani beceriler başarının anahtarıdır.³¹ “*Dinlemek, başkalarına en kıt, en değerli hediyemizi yani dikkatimizi sunmanın bir yoludur. Onları ve hedeflerini önemseyeceğimizi bir kez gösterdiğimizde, bizi dinlemeye daha istekli olurlar*” diye özetliyor Grant (2021, s. 159-160).

Bununla birlikte, iş ortamı daha da dijitalleştikçe iç denetçilerin denetim analitiği ve süreç madenciliği gibi yeni teknolojileri kullanmaları gerekecektir. Betti ve Sarens (2020) iş ortamının dijitalleşmesinin iç denetim fonksiyonunda ihtiyaç duyulan becerileri değiştirdiği sonucuna varırken, Li ve diğerleri (2018) iç denetçiler tarafından denetim analitiği kullanımının beklentilerin altında olduğu sonucuna vararak, istatistik ve teknoloji alanındaki uzmanlığın denetim analitiğinin benimsenmesi için önemli bir ön koşul olduğuna işaret etmektedir.

Dolayısıyla, insanların öneminin çok büyük olduğunu kabul etmişken, dijitalleşme ve sürdürülebilirlik mega eğilimlerine hazırlanmak için iç denetçilerin **eğitim ve alıştırma**larını daha da geliştirmenin yollarını düşünmemiz gerekiyor. IIA ile dünya genelindeki üniversiteler arasında artan işbirliği bunu başarmanın önemli bir yolu olabilir. IIA Global’in, yürüttüğü Akademik İlişkiler Programını³² bu açıdan tekrar değerlendirmesi yerinde olacaktır. Böylelikle IIA’nın üniversitelerden öğrenebilecekleri, üniversitelerin IIA’dan öğrenebilecekleri kadar gerekli hale gelecektir. Programın bir parçası olarak, uygulamacıların öğretim görevlerini üstlenmeleri veya mezuniyetten hemen sonra iç denetime doğru kariyer yolunu açmak için ilgilenen öğrencilere ders vermeleri yoluyla İD’nin farkındalığı artırılabilir. Aksi takdirde iç denetim karar aşamasındakiler için genellikle göz ardı edilen bir kariyer yolu olur. İç denetim camiasının, uygulamadaki çoğulculuğu en iyi şekilde yansıtmak için daha çekici ve çeşitli kariyer modellerini kullanarak daha esnek olması avantaj sağlar.

31 Lenz, R. (2013, p. 3): “Latince ‘audire’ kelimesi İngilizce’de ‘duymak’ anlamına gelmektedir. Ridley’in (2008, 293) belirttiği gibi, “doğru sorular her zaman etkili iç denetimin anahtarı olacaktır. Doğru dinleme de öyle!” İnsanların iki kulağı ve bir ağız olduğu gerçeğinin daha derin bir anlamı vardır (böylece konuştuğumuzdan iki kat daha fazla dinleyebiliriz). Bu özellikle iç denetçiler için iyi bir tavsiye olabilir.”

32 <https://global.theiia.org/edu-events/Pages/Academic-Relations.aspx>

Oyunlaştırmadan yararlanmak, “İç Denetim Oyunu” oynarken modern bir öğrenme yönteminden faydalanarak iç denetimin çekiciliğini artırmak için bir başka fırsattır (Foerschler ve Lenz, 2020).³³ İBKM (İstikrarsız, Beklenmedik, Karmaşık ve Muğlak) bir dünyada yaşıyoruz. İç denetçiler geleneksel olarak karmaşıklıklarla başa çıkma ve **NE OLDUĞU-NU** tespit etmek için bunları çözme konularında iyi olmuşlardır. Bu hala önemlidir ancak iç denetim uygulayıcıları aynı zamanda **NE OLABİLİR** sorusunu da ele alarak etkili olmak isterler. Dogmatik değil pragmatik olmak gerçekten de yardımcı olur. Ancak, modern, hızlı ve iç içe geçmiş dünyamızda **NE OLDUĞU** ve **NE OLABİLECEĞİ** artık modern iç denetçi için yeterli değildir. **NE OLURSA** tipi sorulara, yani senaryo düşünmeye ve ileriye bakmaya daha aşina olmaya başlamalıyız. Etkileşimli karmaşıklıkla başa çıkma ve davranışları etkileme konusunda nasıl daha iyi olacağımızı öğrenmeliyiz, oyunlaştırma tam olarak bununla ilgilidir. Etkileşimli oyun modu, deneyim kazanmak için mükemmel fırsatlar sunar ve böylece katılımcıların etkileşimli karmaşıklıkla başa çıkma becerilerini geliştirir.

İş dünyası ve iç denetim, özünde insanların birlikte ve başarılı bir şekilde çalışmasıyla ilgilidir. Bunu gerçekleştirirken insan becerileri çok önemlidir ve öyle kalacaktır. Bazı iç denetim görevleri robotlar tarafından otomatikleştirilebilir ancak kanıtların eleştirel bir şekilde değerlendirilmesi ve sonuçların iletilmesi gibi temel konular otomatikleştirilemez. Dolayısıyla, **İD sadece kısmen bilimdir (standartlaştırılmış prosedürler) aslan payı ise bir sanattır.** Kişiler arası beceriler ile iletişim ve dinleme iç denetçinin başarısı için kritik öneme sahiptir ve öyle kalacaktır.

5. Sonuç ve Eyleme Çağrı

İç denetimin talebi azalmakta olan bir meslek ve iş olacağı öngörülmektedir. Dünya Ekonomik Forumu'nun “*Mesleklerin Geleceği*” raporuna göre (Dünya Ekonomik Forumu, 2020), Muhasebe ve Denetim, talebi azalan işler listesinde 4. sırada yer almaktadır.³⁴ İç

33 Dominik Foerschler ve ARC Enstitüsü'ndeki ekibi Avrupa Denetim Şampiyonası'nı düzenledi 2021. Eylül ayındaki Büyük Finalin YouTube videosu 2021: <https://www.youtube.com/watch?v=GDXjjsIDnT8>

34 World Economic Forum (2020), Mesleklerin Geleceği Raporu 2020, sayfa 30, <https://www.weforum.org/reports/the-future-of-jobs-report-2020>

denetim yine bir yol ayrımındadır. Mikro düzeyde, kurum ve kuruluşlarda, paydaşlar iç denetimin katkısını giderek daha az değerli gördüğü takdirde bu beklenti makro düzeyde iç denetimin bir meslek olarak meşruiyetini ve geçerliliğini tehlikeye atar. Özünde, iç denetim mesleği son on yıllarda yeterince ilerleme kaydetmemiştir. Daha fazlasına ve daha iyisine ihtiyaç vardır.

Yönetişim Bahçivanı metaforunun kilit paydaşlar tarafından nasıl algılanabileceğine ilişkin daha fazla araştırmaya ihtiyaç olduğunu kabul etmekle birlikte bunun takip edilmeye değer olduğuna inanıyor ve makalemizi bir eylem çağrısıyla sonlandırıyoruz.

Bu makale, IIA Global-İç Denetçiler Enstitüsü ve akademi dünyası için iç denetimin gelecekteki rolünü, meşruiyetini, uygunluğunu ve kurumsal ve toplumsal önemini belirleyecek beş ana eylem ve odak alanı önermektedir. Bu makalenin amacı, iç denetimin iyileştirilmesi için beş somut yol öneren kapsamlı bir içerik sağlamaktır. Gelişmeyi hak eden beş yön gezegen, kamu, meslek, refah ve insanlardır. Nihayetinde, iç denetimi Yönetişim Bahçivanı olarak konumlandırmak hem mikro hem de makro düzeyde değer önerisini güçlendirmek için umut verici bir metafordur.

Bu makaleyi, çeşitli paydaşlar ve muhataplar için bir eylem çağrısı ile sonlandırıyoruz:

IIA Global-İç Denetçiler Enstitüsü liderliğinin, hem sunulan 5P'yi (Gezegen, Kamu, Meslek, Refah ve İnsanlar) hem de önerilen Yönetişim Bahçivanı konseptini, küresel iç denetim mesleği ve topluluğu için mevcut stratejik yöne katma değer sağlayıp sağlayamayacağını ve nasıl sağlayabileceğini belirlemek için gözden geçirmesini istiyoruz. 1 Şubat 2022 tarihinde, bu makalenin son redaksiyonuna paralel olarak, IIA Global, amaçlanan dönüşümün bir parçası olarak yeni bir marka ve web sitesi tanıttı. Yeni logonun yeşil arka planı, önerilen Yönetişim Bahçivanı metaforuna mükemmel bir şekilde uymaktadır.

Dünyanın dört bir yanındaki IIA şubelerinin, iç denetimin ne yaptığı ve ne yapabileceği konusunda kamuoyunu eğitmek ve etkilemek amacıyla aktif destek faaliyetlerine özel önem vermelerini istiyoruz. Bu, örneğin, iç denetimin potansiyeli hakkında ana dilde makaleler ve raporlar yazarak, yönetim kurulu üyelerinin eğitim programları üzerinde etkili

olmaya çalışarak, paydaşların iç denetim algısı hakkında yerel araştırmalar yaparak, yerel kurumsal yönetim çerçevelerinin oluşturulmasına katkıda bulunarak ve basın bültenleri ile konferanslar yoluyla haberler yayarak yapılabilir. Aktif destek çok önemlidir çünkü üçüncü tarafların algısı iç denetim mesleğinin kendi imajından daha ağır basar. Güzellik bakanının gözündedir.

Daha fazla **iç denetçinin**, biraz şairane bir şekilde ifade etmek gerekirse, vahşi okyanusta sörf yapan Tip 3 denetçi olmasını istiyoruz. İç denetçilerin öncüler olmalarını, kurum ve kuruluşları bilinmeyen bölgelere girerken, örneğin işletmeleri satın almak ve entegre etmek, muhtemelen yeni pazarlarda yeni ürünler piyasaya sürmek, BT mimarisini ve ilgili iş uygulamalarını yükseltmek vb., onlara katılmalarını istiyoruz. İç denetçilerin oyunlaştırmayı benimseyerek konfor alanlarını genişletmelerini ve sağlıklı bir rekabet dozuyla birlikte eğlenceli bir öğrenme yolu olarak bundan faydalanmalarını istiyoruz. Ayrıca, öğrencileri mezuniyet sonrası ilk kariyer yolu olarak iç denetimi düşünmeye teşvik etmek için daha fazla iç denetim uygulayıcısının akademiye gitmesini teşvik etmek istiyoruz. Şu anda, işletme yönetimi ile karşılaştırıldığında, denetim ve yönetim onların radarında pek yer almıyor, açıkça doldurulmayı bekleyen bir boşluk.

Son olarak, iç denetim mesleğinin daha iyiye gitmesi için, **Akademinin** metaforik Yönetişim Bahçivanı konseptinin bileşenlerini eleştirel bir şekilde analiz ettiğini, ana paydaşların bunu nasıl algıladıklarını ve iç denetimin metaforun sınırları dahilinde onlar için değer yaratmak amacıyla bu öncülü nasıl kullanabileceğini eleştirel bir şekilde araştırdığını görmek isteriz. Eleştirel araştırma aynı zamanda SP'nin her birinin ne ölçüde katkıda bulunabileceğini ve birbirleriyle ne kadar çatışabileceklerini veya etkileşimde bulunabileceklerini de ortaya koyabilir. Bu makale, araştırmacıları yenilikçi araştırma stratejilerini keşfetmeye ve yeni teorileri incelemeye teşvik etmenin yanı sıra diğer araştırma akımlarıyla çapraz düşünmeden faydalanmayı da amaçlamaktadır.

6. Teşekkür

Rainer, Ekim 2021'de İç Denetimin Geleceği hakkında konuşma fırsatı ve daveti için IIA İskandinavya'nın tüm bölümlerine minnettar ve teşekkür ediyor: IIA Danimarka, IIA Finlandiya, IIA İzlanda, IIA Norveç ve IIA İsveç.

Rainer, 08 Ekim 2021 tarihindeki sunumu hazırlarken yaptığı tartışmalar ve sağladığı katkılar için Thomas Braun, Barrie Enslin, Dr. Dominik Foerschler, Prof. Kim K. Jeppesen, Prof. Christopher Koch, Anthony Pugliese, Prof. Jeffrey Ridley ve Prof. Laura Spira.

Bu makaleyi hazırlarken, yazımızı düzelttiği için David Jackson'a teşekkür ederiz.

Makalemizi değerlendiren hakemlere yorum ve önerileri için, EDPACS Genel Yayın Yönetmeni Dan Swanson'a da bu fırsatı sunduğu için teşekkür ederiz.

Çıkar Çatışması:

Yazar herhangi bir çıkar çatışması olmadığını bildirmiştir.

Finansal Destek:

Yazar bu çalışma için herhangi bir finansal destek almamıştır.

Hakem Değerlendirmesi:

Dış Bağımsız

Notlar

- ^a. 5P modeli People (İnsanlar), Planet (Gezegen), Prosperity (Refah), Public (Kamu) ve Profession (Meslek) kavramlarının baş harflerine atıfta bulunmaktadır.
- ^b. Unique Selling Proposition (USP) bir şirketi, hizmeti, ürünü veya markayı rakiplerinden ayıran bir fayda veya özelliktir.
- ^c. Değer önerisi, müşteriler için çözülen bir sorun ya da karşılanan bir ihtiyaç sırasında, müşteriye sağlanan faydaların bütünüdür.
- ^d. İngilizcede “başarı” anlamına gelen SUCCESS, Simple (Basit), Unexpected (Beklenmedik), Concrete (Somut), Credible (İnandırıcı) ve Emotional and/or tell Stories (Duygusal ve/veya Hikaye anlatan) niteliklerinin baş harflerinden meydana gelmektedir. Son S ise yazarların önerdiği Surfing yani vahşi okyanusta sörf yapma niteliğine işaret etmektedir.

Kaynakça

Abbott, A. (1988). *The system of professions: An essay on the division of expert labour*. The University of Chicago Press. [Crossref], [Google Scholar]

Anderson, U. L. (2017). *Internal auditing: Assurance & advisory services* (4th ed.). The Internal Audit Foundation. [Google Scholar]

Arena, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2006). Internal audit in Italian organizations: A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, 21(3), 275–292. <https://doi.org/10.1108/02686900610653017> [Crossref], [Google Scholar]

Arena, M., & Jeppesen, K. K. (2010). The jurisdiction of internal auditing and the quest for professionalization: The danish case. *International Journal of Auditing*, 14(2), 111–129. doi:10.1111/j.1099-1123.2009.00408.x. [Crossref], [Google Scholar]

Betti, N., & Sarens, G. (2020). Understanding the internal audit function in a digitalised business environment. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 17(2), 197–216. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2019-0114> [Crossref], [Web of Science®], [Google Scholar]

Bierstaker, J., Janvrin, D., & Lowe, D. J. (2014). What factors influence auditors' use of computer-assisted audit techniques? *Advances in Accounting*. Elsevier, 30(1), 67–74. <https://doi.org/10.1016/J.ADIAC.2013.12.005> [Crossref], [Google Scholar]

Brierley, J. A., Hussein, M. E., & Gwilliam, D. R. (2001). The problems of establishing internal audit in the sudanese public sector. *International Journal of Auditing*, 5(1), 73–87. <https://doi.org/10.1111/1099-1123.00326> [Crossref], [Google Scholar]

Chambers, R. (2016). Internal audit: More than brakes, it's part of the navigation system. *Blog*. January 11. <https://iaonline.theiia.org/blogs/chambers/2016/Pages/Internal-Audit-More-Than-Brakes,-Its-Part-of-the-Navigation-System.aspx> [Google Scholar]

Chartered Institute of Internal Auditors. (2017). *Data analytics: Is it time to take the first step?* London. <https://www.iaa.org.uk/media/1689102/0906-iaa-data-analytics-5-4-17-v4.pdf> [Google Scholar]

DeSimone, S., D'Onza, G., & Sarens, G. (2021). Correlates of internal audit function involvement in sustainability audits. *Journal of Management and Governance*, 25(2), 561–591. <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09511-3> [Crossref], [Web of Science®], [Google Scholar]

El-Sayed Ebaid, I. (2011). Internal audit function: An exploratory study from Egyptian listed firms. *International Journal of Law and Management*, 53(2), 108–128. <https://doi.org/10.1108/17542431111119397> [Crossref], [Google Scholar]

Eulerich, M., Wagener, M., & Wood, D. (2021). Evidence on internal audit effectiveness from transitioning to remote audits because of COVID-19. *Working paper*. <https://ssrn.com/abstract=3774050> [Crossref], [Google Scholar]

Foerschler, D., & Lenz, R. (2020, December), The internal audit game. *Internal Auditor Magazine*, The Institute of Internal Auditors, US, Lake Mary, pp. 52–57 [Google Scholar]

Gabriel, M. (2020). *Moralischer Fortschritt in dunklen Zeiten: Universale Werte für das 21. Jahrhundert*, Ullstein. [Google Scholar]

Garyn, H. (2021). Six traits leading internal audit job candidates should possess. *Blog*, April 29 [Google Scholar]

Grant, A. (2021). *Think again: The power of knowing what you don't know*. Viking, an imprint of Penguin Random House LLC. [Google Scholar]

Heath, C., & Heath, D. (2008). *Made to stick: Why some ideas survive and others*. Random. [Google Scholar]

IIA. (2017). *International professional practices framework (IPPF)*. The Institute of Internal Auditors. [Google Scholar]

Lakoff, G., & Johnson, M. (1980). *Metaphors we live by*. The University of Chicago Press. [Crossref], [Google Scholar]

Lenz, R. (2013). *Insights into the effectiveness of internal audit: A multi-method and multi-perspective study* [Doctoral Thesis]. Louvain School of Management Research Institute. [Crossref], [Google Scholar]

Lenz, R. (2017a). Time is ripe to revolutionize the audit. *EDPACS*, 56(4), 19–22. <https://doi.org/10.1080/07366981.2017.1380479> [Taylor & Francis Online], [Google Scholar]

Lenz, R. (2017b). Presentation at the European Conference of the Institute of Internal Auditors (ECIIA) in Basel (Switzerland), SUCCEsS - Simple, Unexpected, Concrete, Credible, Emotional and Stories. https://drainerlenz.files.wordpress.com/2017/09/eciia-2017_dr-rainer-lenz_21-09-2017.pdf [Google Scholar]

Lenz, R. (2021, December). There are three types of internal auditors: Which one are you? *Blog in Internal Auditors 360*. <https://internalaudit360.com/there-are-three-types-of-internal-auditors-which-one-are-you/> [Google Scholar]

Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5–33. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072> [Crossref], [Web of Science®], [Google Scholar]

Lenz, R., Sarens, G., & D'Silva, K. (2014). Probing the discriminatory power of characteristics of internal audit functions: Sorting the wheat from the chaff. *International Journal of Auditing*, 18(2), 126–138. <https://doi.org/10.1111/ijau.12017> [Crossref], [Google Scholar]

Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018). In search of a measure of effectiveness for internal audit functions: An institutional perspective. *EDPACS*, 58(2), 1–36. <https://doi.org/10.1080/07366981.2018.1511324> [Taylor & Francis Online], [Google Scholar]

Li, H., Dai, J., Gershberg, T., & Vasarhelyi, M. A. (2018). Understanding usage and value of audit analytics for internal auditors: An organizational approach. *International Journal of Accounting Information Systems*, 28, 59–76–. doi:10.1016/j.accinf.2017.12.005 [Crossref], [Web of Science[®]], [Google Scholar]

Mahzan, N., & Lymer, A. (2014). Examining the adoption of computer-assisted audit tools and techniques: Cases of generalized audit software use by internal auditors. *Managerial Auditing Journal*, 29(4), 327–349. <https://doi.org/10.1108/MAJ-05-2013-0877> [Crossref], [Google Scholar]

Pagnamenta, R. (2021). No turning back as ESG changes the face of private equity. *Blog on*. September 29. <https://www.privateequitywire.co.uk/2021/09/29/306889/no-turning-back-esg-changes-face-private-equity> [Google Scholar]

Ridley, J. (2008). *Cutting edge internal auditing*. John Wiley & Sons, Ltd. [Google Scholar]

Ridley, J. (2021). On the frontlines: Internal audit's role in ESG. *Blog*. December 21. <https://iaonline.theiia.org/blogs/Your-Voices/2021/Pages/On-the-Frontlines-Internal-Audits-Role-in-ESG.aspx> [Google Scholar]

Ridley, J., D'Silva, K., & Szombathelyi, M. (2011). Sustainability assurance and internal auditing in emerging markets". *Corporate Governance*, 11(4), 475–488. <https://doi.org/10.1108/14720701111159299> [Crossref], [Google Scholar]

Sarens, G., Lenz, R., & Decaux, L. (2016). Insights into self-images of internal auditors. *EDPACS*, 54(4), 1–18. doi:10.1080/07366981.2016.1220226. [Taylor & Francis Online], [Google Scholar]

Soga, M., Gaston, K. J., & Yamaura, Y. (2017). Gardening is beneficial for health: A meta-analysis. *Preventive Medicine Reports*, 14(5) , 92–99. <https://doi.org/10.1016/j.pmedr.2016.11.007> [Crossref], [Google Scholar]

United Nations. (2015). *Transforming our world: The 2030 agenda for sustainable development*. <https://sdgs.un.org/2030agenda> [Google Scholar]

Van Peurse, K. A. (2004). Internal auditors' role and authority. New Zealand evidence. *Managerial Auditing Journal*, 19(3), 378–393. <https://doi.org/10.1108/02686900410524382> [Crossref], [Google Scholar]

Vercaeren, G. (2021). *Humanizing strategy: How to master emotions, values and beliefs when you execute plans*. Lannoo Campus. [Google Scholar]

World Economic Forum. (2020). *The future of jobs report 2020*, <https://www.weforum.org/reports/the-future-of-jobs-report-2020> [Google Scholar]

Özgeçmiş

Metin Seren AKINCI: Uluslararası Bankacılık ve Finans alanlarında yüksek lisansını Hong Kong'daki Lingnan Üniversitesi'nde tamamlamış olup, kendisi lisans diplomasını da İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Uluslararası İlişkiler Bölümü'nden almıştır. Bir Limak Holding ve IC İçtaş Holding iştiraki olan Yeniköy Kemerköy Elektrik Üretim ve Ticaret A.Ş.'de 2017 yılından bu yana iç denetim müdürü olarak çalışmaktadır. Bu pozisyondan önce Limak Holding ve Akbank T.A.Ş. firmalarında iç denetim ve teftiş bölümlerinde çalışmıştır. Bankacılık ve enerji sektörlerinde çok sayıda süreç ile inceleme ve soruşturma denetimleri gerçekleştirmiştir. Akbank T.A.Ş. firmasında çalışırken en iyi inceleme ve soruşturma müfettişi ödülüne de layık görülmüştür. CIA (Sertifikalı İç Denetçi) eğitimi, iç denetim, iç kontrol, yönetim ve risk yönetimi konularında ürettiği yazılı ve video formattaki içerikleri kendi web sitesinde, YouTube kanalında ve LinkedIn mecrasında yayınlamaktadır.