

# İÇ DENETİMDE YENİ BİR YAKLAŞIM: ÇEVİK DENETİM

## Makale Bilgileri

Geliş Tarihi : 29.06.2023  
Kabul Tarihi : 18.08.2023  
Türü : İnceleme Makalesi  
DOI Numarası : 10.55322/mdbakis.1321012

Arş. Gör. Ömer Orbay ÇETİN\*

## Bibliyografik Bilgiler

Çetin, Ö., O. (2024). "İç Denetimde Yeni Bir Yaklaşım: Çevik Denetim" *Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi* (Yıl: 2024, Sayı : 71, Sayfa : 201-216) <https://doi.org/10.55322/mdbakis.1321012>

## ÖZ

İlk ortaya çıktığında bir yazılım programı olarak ele alınan çeviklik kavramı, zaman içinde pek çok sektörde kendine yer edinmiştir. Farklı sektörlerdeki işletmeler, birtakım iş modelleri ve iş süreçleri içerisinde çevik anlayışı göz önünde bulundurmaya başlamışlardır. Çevik yaklaşımı temel alan çevik denetim, mevcut iç denetim fonksiyonlarına göre denetim sürecinde daha esnek olmayı, denetim paydaşları arasında iletişimde sürekliliği, denetim aşamalarında daha hızlı olmayı ve ortaya çıkabilecek risklere karşı daha çabuk yanıt vermeyi mümkün kılmaktadır. İç denetimin çeviklik anlayışının benimsenerek dönüşümü sonrası, çevik denetim kavramı pratikte de daha çok uygulanan bir denetim türü olacaktır. Çalışmada, iç denetim ve çeviklik kavramının kısa şekilde tanıtımından sonra çevik denetim, iç denetim ve çevik denetim arasındaki farklılıklar, iç denetimin çevik dönüşümü ve iç denetimde çevik uygulamalar açıklanmaya çalışılmıştır. Literatürde hakkında az sayıda çalışma bulunan çevik denetimle alakalı değerlendirmelerde bulunularak ileride bu konuya ilişkin yapılacak çalışmalara ışık tutmak ve literatüre katkı sunmak amaçlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Çevik Denetim, Çevik Yaklaşım, Çeviklik, İç Denetim

**Jel Kodları:** M40, M42

\* Afyon Kocatepe Üniversitesi, Bolvadin Uygulamalı Bilimler Fakültesi, Muhasebe ve Finans Yönetimi Anabilim Dalı, Muhasebe ve Finans Yönetimi Bölümü, omerocetin@aku.edu.tr, ORCID: 0000-0002-6909-7248

**A NEW APPROACH TO INTERNAL AUDIT: AGILE AUDIT****ABSTRACT**

The concept of agility, which was considered as a software program when it first emerged, has gained a place in many sectors over time. Businesses in different sectors have started to consider agile approach in some business models and business processes. Agile audit, which is based on the agile approach, makes it possible to be more flexible in the audit process compared to existing internal audit functions, to ensure continuity in communication between audit stakeholders, to be faster in audit stages and to respond more quickly to emerging risks. After the transformation of internal audit by adopting the agility approach, the concept of agile auditing will be a type of auditing that is applied more in practice. In this study, after a brief introduction of the concept of internal audit and agility, agile auditing, the differences between internal audit and agile auditing, the agile transformation of internal audit and agile practices in internal audit are explained. It is aimed to shed light on future studies on this subject and to contribute to the literature by making evaluations about agile auditing, which has few studies in the literature.

**Keywords:** Agile Audit, Agile Approach, Agility, Internal Audit

**Jel Classification:** M40, M42

**1. GİRİŞ**

İşletmelerin muhasebeye konu olan işlemlerine ilişkin güvence sağlamayı ve işletmelerin sahip olduğu varlıklarını korumayı temel alan işlevlerin yer aldığı iç denetim, özellikle küresel ticaretin kapsamının genişlemesi, teknolojiye yaşanan gelişmeler ve işletmeler arası rekabet koşullarının sürekli olarak değişmesi sonrasında değişim yaşamalıdır. Değişmeyen tek şeyin değişimin kendisi olduğu düşüncesinden yola çıkarak iç denetimin küçük çaplı değişimler yaşasa da hala geleneksel olarak işlevlerini yerine getirdiğini söylemek mümkündür (Speklé vd., 2007: s. 102).

Zaman içerisinde yalnızca muhasebeye konu işlemlere ilişkin güvence verme ve işletme varlıklarını koruma gibi temel işlevlerden sıyrılan iç denetimde, işletmelerin yeni beklentilerine cevap verebilecek fonksiyonların oluşması ihtiyacı doğmuştur (Görmen & Korkmaz, 2022: s. 98). Geleneksel iç denetim fonksiyonlarına kıyasla daha hızlı, risklerin tespitinde daha başarılı, denetim paydaşları arasındaki iletişimi etkili ve sürekli kılabilen, denetim sürecindeki masrafları azaltan ve dış etkenler karşısında hızlı bir şekilde değişim gösterebilen yeni bir anlayış gereksinimi ortaya çıkmıştır (Demir vd., 2018: s. 89). Çevik yaklaşımı temel alan çevik denetim, tam bu noktada önemini her geçen gün artıran ve iç denetime yavaş yavaş entegre olan bir denetim türü olarak karşımıza çıkmaktadır.

Günümüzde kavramsal olarak yaşadığı değişimlerden sonra iç denetimin tanımında yeni tanımlamalar ortaya çıkmıştır. İç denetim, işletmelerin hem finansal hem de finansal olmayan işlemlerine yönelik makul bir güvence sağlayan, zorlaşan küresel rekabet koşullarında işletmelerin başarısını yükseltmek

için süreçlerde iyileştirmeler yapmayı kolaylaştıran ve işletme varlıklarının korunması konusunda daha fazla risk odaklı bir gözetim sistemi olarak ifade edilmektedir (Rainborn vd., 2017: s. 12). Bahsedilen tüm bu ihtiyaçlara uygun olan çevik denetim, çevik yaklaşım temelinde iç denetimin işlevlerini çevik dönüşüme sokmakta ve güçlendirmektedir. Çevik yaklaşım, karmaşık bir yapıda olan iç denetimin sadeleşmesine, iç denetim işlevlerinin yerine getirilmesinde verimliliğin artmasına, zamandan tasarruf elde edilmesine, denetim maliyetlerinin azalmasına, risk odaklı bir yaklaşımın benimsenmesine ve süreçlerin çevikleşmesine fayda sağlayacak ve yeni bir denetim türü olan çevik denetimin gelecekte daha fazla uygulanmasına sebep olacaktır.

Çalışmada, öncelikle geleneksel iç denetim özetlenmiş ve ardından çeviklik kavramına yer verilmiştir. Daha sonra çevik denetimin ne ifade ettiği, geleneksel iç denetim ve çevik denetim arasındaki farklılıklar, iç denetimde yaşanan çevik dönüşüm ve iç denetimde çevik uygulamalar açıklanmaya çalışılmıştır. Yapılan literatür taraması sonrasında çevik yaklaşımı temel alan denetimle veya çevik denetimle ilgili oldukça az sayıda çalışmaya ulaşılmıştır. Çalışmada literatürdeki eksikliğin doldurulması konusunda katkı sunmak ve iç denetim ile çevik denetim ilişkisiyle alakalı değerlendirmelerde bulunularak gelecek dönemde bu konuya ilişkin yapılacak çalışmalara öncülük etmek amaçlanmıştır.

## 2. LİTERATÜR TARAMASI

Çeviklik kavramına ve çevik denetime ilişkin literatür taraması ayrı ayrı tablolar halinde özetlenmiştir. Tablo 1’de çeviklik kavramına ilişkin literatür özetlenmiştir.

**Tablo 1: Çeviklik Kavramına İlişkin Literatür Taraması**

Yazar	Yıl	Bulgular
Gibbons	2015	Çeviklik, ilgili firma(lar) kapsamında bütüncül bir değişimi kapsamaktadır. Bu değişim; eylemler, beceriler, yapı süreçleri, firma kültürü, zihniyet gibi olgular üzerinden sürdürülmektedir.
Newmark, Dickey & Wilcox	2018	Çeviklik, gelişmiş çalışma performansı, müşteri memnuniyeti, kalite gibi sonuçları olan dış ve iç uyum süreçlerini sağlayan bir olgudur. Temel önermesi, sürdürülebilirliği sağlamak için değişime, değişen olgulara kuruluşların uyum sağlaması gerektiğidir.
Romano	2019	İş sektörlerinin zamanla değişmesi ve bu değişimlerin beraberinde dönüşümleri getirmesi belirsizlik, risk gibi olumsuz nitelikli durumları ortaya çıkarabilmektedir. Söz konusu sorunlarla baş edebilmek, uyum süreçlerini kolaylaştırabilmek adına çözüm üreten çeviklik, başarılı olma sürecinde yardımcı olmaktadır.
Walker	2022	Çeviklik, şirketlere paydaşlarıyla etkileşim ve iletişim halinde olma zorunluluğu hissettiren, süreçleri mikro ölçekli ilerletmeyi hedefleyen uygulamalar dizisini kapsamaktadır. Devam eden etkileşim süreçlerinin beraberinde de şirketlerin değişiklikleri gerçekleştirmesi, riskleri değerlendirmesi, çözüm süreçlerini oluşturması gerekmektedir.

Tablo 2’de çevik denetime ilişkin literatür özeti yer almaktadır. Çevik denetim konusu yeni bir konu olması sebebiyle literatür taramasında çok fazla rastlanılmamıştır.

**Tablo 2: Çevik Denetime İlişkin Literatür Taraması**

Yazar	Yıl	Bulgular
Deloitte	2017	Çevik denetim, paydaşların mevcut veya oluşabilecek ihtiyaçlarına odaklanarak uyum sağlamakta, denetim döngülerine hız kazandırmakta ve oluşturacağı içgörülerle boşa çaba harcanmasını engelleyecek niteliklere sahiptir.
Subramanian vd.	2018	Denetimin bütün aşamalarında güven ve anlayışın görünür hale gelmesini sağlamayı hedefleyen bir ekip çalışmasını kapsamaktadır.
Romano	2019	Bazı kuruluşların uyum sağlama süreçlerinde ve daha esnek hale gelebilmeleri noktasında rol üstlenen çevik denetim, iç denetimin dönüştürülmesi noktasında bir çözüm niteliği taşımaktadır. Kuruluşa yönetim süreçlerinde güvence sağlayarak; risk azaltma, kontrol sağlayabilme, iş süreçlerini ve uygulamalarını iyileştirme hususlarında da önemli katkılar sunmaktadır.
Berger	2020	Çevik denetimin geleneksel denetim süreçlerine karşı farklı bir alternatif olarak ele alındığı çalışmada, çevik denetimin sektörde ne yapıldığının haricinde nasıl yapıldığına ve varsa yapılması gereken değişikliklere odaklandığı sonucuna varılmıştır.
Joshi	2021	İlerleme süreçlerinde sağladığı şeffaflık ve görünürlük özelinde düşünüldüğünde çevik denetim, iç denetim yaklaşımlarından daha fazla disiplin gerektirmektedir. Sektör içindeki beklentilerde değişiklikler oluşturma, değişiklik ve taleplere cevaplar verme yeteneği bu kapsamda yer almaktadır.
Lyons	2022	Çevik denetim, süreç içinde süreklilik anlayışıyla iletişimin ve etkileşimin var olması gerektiğini savunmaktadır.

### 3. İÇ DENETİM

Denetim türlerinden birisi olan iç denetim, yerine getirdiği işlevler açısından işletmeler için vazgeçilmez bir fonksiyondur. İç denetimin ne ifade ettiğine, önemine, amaçlarına ve işlevlerine bu kısımda yer verilmiştir.

### 3.1. İç denetimin tanımı ve önemi

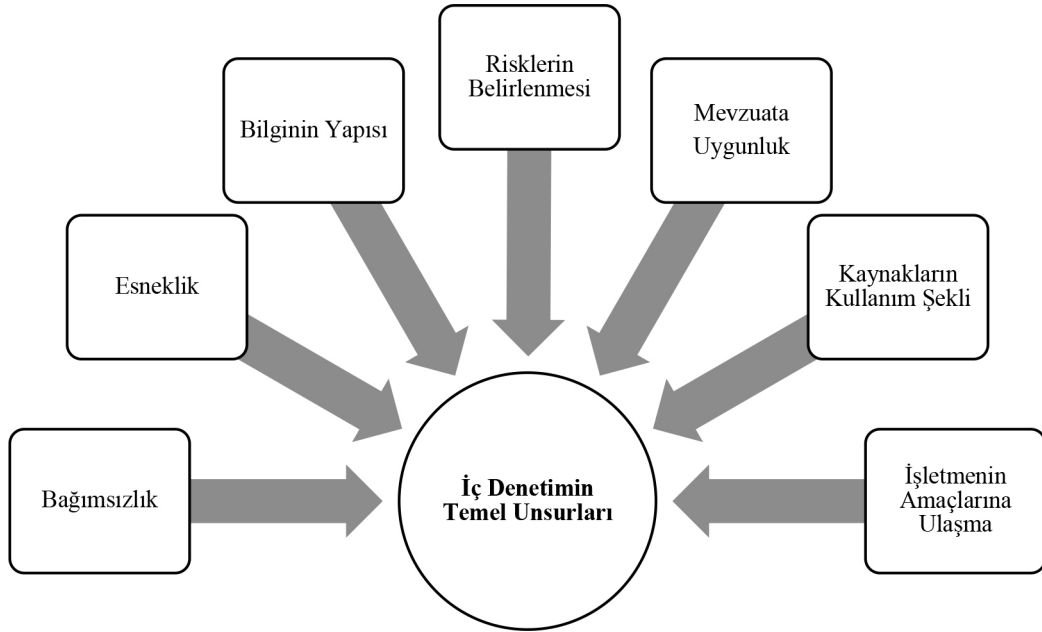
İç denetim fonksiyonu kavramsal olarak ilk ortaya çıktığında, işletmelerin gerçekleştirdiği muhasebe işlemlerine yönelik güvence sağlanması ve işletmelerin sahip olduğu varlıkların korunması temeline dayanan işlevlere sahip olmuştur (Speklé vd., 2007: ss. 102-103).

Küresel ticaret ağının gelişmesi, teknolojik ilerlemeler ve işletmeler arası artan rekabet gibi değişiklikler sonrası iç denetim fonksiyonuna ait işlevlerin de gelişim gösterme gereksinimi kaçınılmaz olmuştur. Sadece muhasebe işlemlerine ilişkin güvence verme ve varlıkların korunması işlevlerinden sıyrılan iç denetim fonksiyonu, işletmelerin beklentilerinde yaşanan hızlı değişikliklere uyum sağlayabilmek için risk odaklı, dış etkenlere karşı hızlı aksiyon alabilen ve işletmelerin sürekliliğini sağlamada yardımcı olan bir fonksiyon haline dönüşmüştür (Görmen & Korkmaz, 2022: s. 98).

Kavramsal olarak yaşadığı değişikliklerden sonra günümüzde iç denetimin tanımı da değişim göstermiştir. İç denetim, işletmelerin gerçekleştirdiği finansal ve finansal olmayan işlemlere ilişkin makul bir güvence veren, küresel rekabet ortamında işletmelerin başarısını artırmak için faaliyetlere ilişkin süreçlerde iyileştirme yapılmasına yardımcı olan ve işletmenin sahip olduğu varlıkların korunmasında etkin bir rolü olan risk odaklı bir gözetim sistemidir (Rainborn vd., 2017: s. 12).

Bu tanımdan yola çıkarak aşağıdakilerin iç denetimin kapsamına girdiğini söylemek mümkündür (Koç, 2022: s. 108):

- İşletme bünyesinde varsa iç kontrol yapısının incelenmesi ve düzenlenmesi, yoksa iç kontrol sisteminin oluşturulması,
- Risk odaklı yapının bir bütün olarak iç denetimde kullanılması,
- Finansal ve finansal olmayan işletmenin gerçekleştirdiği tüm işlemlerin incelenmesi,
- İşletmenin muhasebeye konu olan tüm unsurlarının makul bir güvence verebilmek adına doğruluk ve güvenilirlik bakımından incelenmesi,
- İşletmenin faaliyetlerinin yasal düzenlemelere, mevzuat vb. prosedürlere uygun olup olmadığının değerlendirilmesi.



**Şekil 1. İç Denetimin Temel Unsurları**

**Kaynak:** (Sabuncu, 2017: 165)

Şekil 1’de etkin bir iç denetimin söz konusu olabilmesi için gerekli olan temel unsurlar yer almaktadır. Bağımsızlık ve esneklik (işlemlerde sınırsız erişime sahip olabilme) bunların başında gelirken, işletmeden elde edilen bilginin yapısı (doğruluğu ve güvenilirliği), risklerin önceden belirlenmesi, mevzuat vb. yasal düzenlemelere uygunluk, kaynakların kullanım şekli ve işletmelerin daha önce belirlediği amaçlarına ulaşma da bu temel unsurlar arasında yer almaktadır. İç denetim sürecinin sonunda başarılı olabilmesi, bu temel unsurların etkin bir şekilde var olması ve iç denetim mekanizmasına dahil edilmesiyle mümkün olacaktır.

İşletmelerin sürekli değişen çevresel ve ekonomik koşullara uyum sağlayabilmesi, teknolojik gelişmeler doğrultusunda tedbirler alması, küresel rekabette uluslararası işletmeler arasında öne çıkabilmesi, güncellenen ve yenilenen yasal düzenlemelere göre faaliyetlerini sürdürebilmesi için etkin bir iç denetim sistemi oluşturması oldukça önemli bir ihtiyaçtır (Demir vd., 2018: s. 89). İç denetimin yapıldığı işletme veya kurumun yürüttüğü faaliyetlerin yasal düzenlemelere uygunluğu ve muhasebeye konu işlemlerinin güvenilirliği hakkında farklı bir bakış açısına sahip olabilme ve tarafsız bir değerlendirme yapabileme imkânına ancak etkin ve etkili bir iç denetim sisteminin var olmasıyla ulaşılabilir.

### **3.2. İç denetimin amaçları ve işlevleri**

İç denetim mekanizmasının iç denetim sürecinin sonunda gerçekleşmesini beklediği amaçları aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Koç, 2022: ss. 110-111):

- İşletme veya kurum içindeki hataların tespit edilmesi, önlenmesi ve giderilmesi,
- Kaynak tüketiminin verimli olmasına yönelik çeşitli performans değerlendirmelerinin yapılması,
- Varlıkların korunması,
- Finansal tablolarda yer alan bilgilerin doğruluğunun ve güvenilirliğinin incelenmesi,
- İç denetim sürecinin sonunda denetime konu olan işletme ya da kuruluşa maddi olarak tasarruf sağlanması,
- İşletme veya kurumlara yönelik verimlilik, etkinlik ve etkililik gibi kavramlar hakkında iyileştirici tavsiyeler ve raporlar sunulması,
- İşletme veya kurumun yürüttüğü faaliyetlerin, faaliyetleriyle ilgili yasal düzenlemelere olan uygunluğunun denetlenmesi,
- Dijitalleşen denetleme ve raporlama ortamında işletme veya kuruma ait bilgilerin korunması.

İç denetim, makul bir güvence sağlama ve danışmanlık hizmeti verme temeline dayanan iki işleve sahiptir. Bu işlevlerin kapsamı aşağıdaki gibidir (Şentürk, 2021: ss. 168-169):

*Güvence Sağlama:* Literatürde iç denetimin en temel işlevi olarak ele alınan güvence sağlama işlevi, iç denetime konu olan işletme veya kuruma ilişkin tüm süreç, finansal ya da finansal olmayan işlem, riskler ve operasyonel faaliyetlerle ilgili uyum kontrolü, hedeflerin gözden geçirilmesi ve makul bir güvence sağlama görevlerini yerine getirmektedir.

*Danışmanlık Hizmeti Verme:* İç denetimin diğer temel işlevlerinden olan danışmanlık hizmeti verme işlevi ise yukarıda bahsedilen güvence sağlama işlevinin görevlerini yerine getirmesine yardımcı olan ve görevlerini yerine getirirken yürütülen süreçlerin iyileştirilmesinde rol oynayan bir işlev olarak bilinmektedir.

#### **4. İÇ DENETİMDE ÇEVİKLİK VE ÇEVİK DENETİM**

Günümüzde sektörler arasında önemi giderek artan çeviklik kavramıyla birlikte işletmeler iş modellerinde de çevik yaklaşımı benimsemeye başlamıştır. Çevik yaklaşımın işletmeler arasında öneminin ve kullanımının artması sonrasında çevik iş modelleri ortaya çıkmıştır. Çevik iş modellerinin çeşitliliğindeki artışla beraber denetim alanında da çevik bir yaklaşımın gerekliliği ortaya çıkmıştır. Çevik denetim yaklaşımı, denetim alanında yeni kullanılmaya başlanan ve beraberinde pek çok avantajı getiren bir yaklaşımdır.

##### **4.1. Çeviklik kavramı**

Çeviklik kavramı, tahmin edilemez değişikliklerin ve kesintisiz bir rekabetin olduğu koşullarda verimli ve kârlı şekilde çalışmaya devam edebilme yeteneği olarak ifade edilebilir. İş modellerinde hızlı bir şekilde değişiklik yapmak, değişen çevre koşullarına uyum sağlamak, sürekli olarak güncellenen yasal düzenlemelere karşı aksiyon almak, tahmin edilemeyen olayların yaşanması durumunda bile müşteri memnuniyetini sağlamak, koşullar ne olursa olsun kaliteden ödün vermemek ve kârlılığını korumak gibi

işletme veya kurumlar için oldukça önemli konularda önceden belirlenmiş hedeflere ulaşabilmek çeviklik kavramı sayesinde mümkün olmaktadır (Ustasüleyman, 2008: s. 162).

Küresel ticaret hacminin büyümesi, işletmeler arasındaki rekabette zorlukların artması, risklerin çeşitlenmesi ve diğer belirsizlikler gibi durumlara karşı çeviklik, işletmeler için her geçen gün önemini artıran bir kavramdır. Özellikle son on yılda daha yaygın bir hale gelen ve çeviklik kavramının gelişimiyle ortaya çıkan çevik iş modelleri, işletmeler arasında kullanımı giderek artan yeni iş modelleri olarak göze çarpmaktadır (Gencer & Kayacan, 2017: s. 340).



Şekil 2. Çevik Manifestonun 12 Prensibi

Kaynak: (Ertekin, 2021: 5)

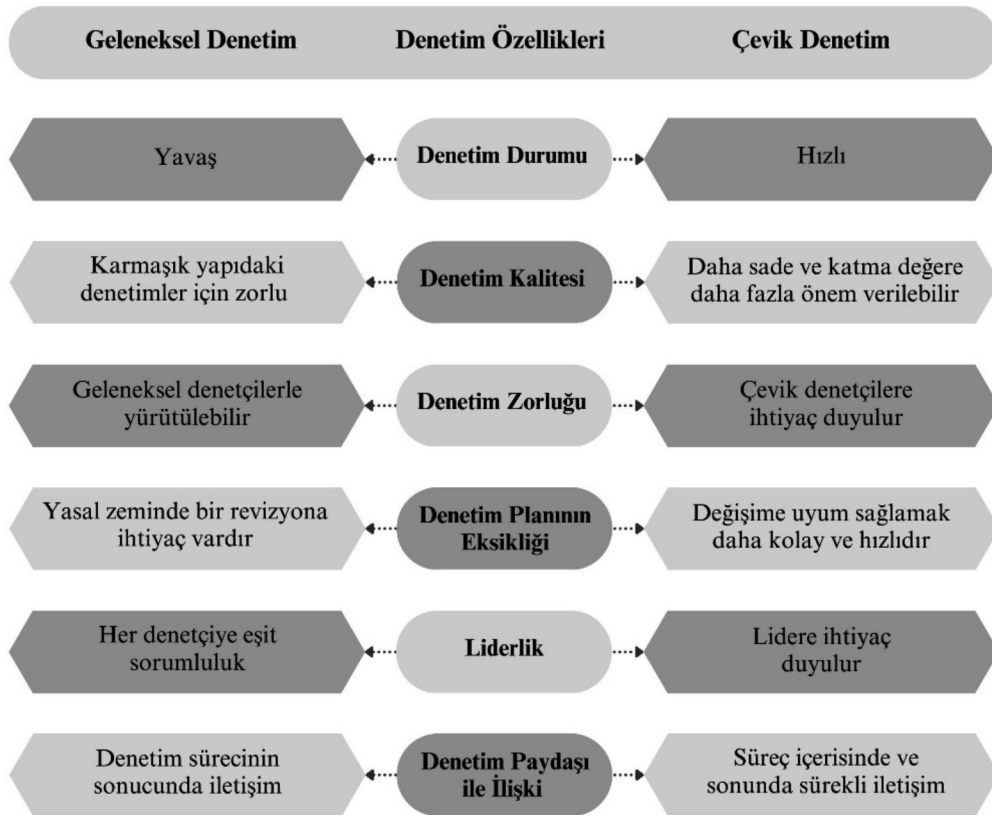
İlk kez 2001 yılında Amerika'da pek çok yazılımcının bir araya gelerek mesleklerini daha ileriye taşımak ve gelişimini sağlamak amacıyla yaptıkları çalışma sonucu Çevik Manifesto yayınlanmıştır. Günümüzdeki çeviklik anlayışının da çıkış noktası olan bu manifesto temelinde 12 prensibi barındırmaktadır. Şekil 2'de bu manifestonun temellendirdiği 12 prensip görülmektedir.



## 4.2. Çevik denetim anlayışı ve önemi

Literatürde yer alan bazı çalışmalarda yeni bir denetim türü olarak ele alınsa da aslında yeni bir denetim anlayışı olarak ele alınması gereken çevik denetim anlayışı, günümüzde hızla değişen rekabet ortamı ve değişen koşullara uyum sağlamak isteyen işletmelerin göz önünde bulundurması ve denetim süreçlerine dahil etmesi gereken bir anlayıştır. Çevik denetim anlayışı, karmaşık bir yapıya sahip olan iç denetimin temel işlevlerini yerine getirme konusunda verimliliğin artmasına, herhangi bir sonuca ulaşması güç olan unsurların ayrışmasına ve iç denetimin tüm süreçlerinde zamandan tasarruf sağlanmasına sebep olmaktadır. Çevik denetim anlayışıyla hareket edecek iç denetçiler, geleneksel iç denetimden farklı olarak ilk aşamada denetime konu olan işletme açısından en riskli alanları belirleyerek bu alanlar üzerinde çalışmaya odaklı olacaklardır (Spiros, 2017: ss. 1-2).

Geleneksel iç denetime kıyasla çevik denetim, sürekli değişiklik gösteren dış etkenlere, dijital teknolojilere ve rekabet ortamına çok daha hızlı bir şekilde uyum sağlanmasına yardımcı olmaktadır. Çevik denetim anlayışının sağladığı bu fayda ile birlikte denetimin kalitesi ve denetime tabi olan işletmenin memnuniyeti de artmaktadır (Newmark vd., 2018: s. 18).



Şekil 3. Geleneksel Denetim ve Çevik Denetim Arasındaki Farklılıklar

Kaynak: (Ertekin, 2021: 11)

Buradan yola çıkarak çevik denetimin hem denetime tabi işletmelere hem de denetim şirketlerine karşılaşılabileceği risklere, krizlere ve belirsizliklere karşın hızlı bir şekilde aksiyon gösterme, denetim süreçlerini şekillendirme ve denetim kalitesini iyileştirme gibi yetenekler kazandırarak her iki taraf için de denetimin sağladığı faydaları artırdığını söylemek mümkündür. Şekil 3'te geleneksel denetim ve çevik denetim arasındaki farklılıklar gösterilmiştir.

İç denetim alanında dikkat edilmesi gereken en önemli husus, değişimin sürekli ve çok hızlı olmasıdır. Dijital teknolojilerdeki ilerlemeler, bilgi teknolojilerindeki yenilikler, iş modelleri ve süreçleri ile yasal düzenlemeler hızla değişim göstermektedir. Çevik denetim, iç denetim birimlerinin bu kadar hızlı değişim gösteren faktörlere karşı aynı hızla uyum sağlayabilmesini mümkün kılmaktadır. Yaklaşık 20 sene önce bir yazılım programı olarak ortaya çıkan ve buna yönelik geliştirilen çevik yaklaşım, son birkaç yıldır iç denetim alanında oldukça sık rastlanır bir hale gelmiştir. 2018 yılında IIA (Uluslararası İç Denetim Enstitüsü- The Institute of Internal Auditors) tarafından 600'den fazla katılımcıyla yapılan bir araştırmaya göre katılımcıların üçte ikisinin çevik yaklaşımın iç denetim birimlerinin geleceği için oldukça kritik ve önemli olduğu sonucuna varılmıştır (Ağdeniz & Çetin, 2021: ss. 62-63).

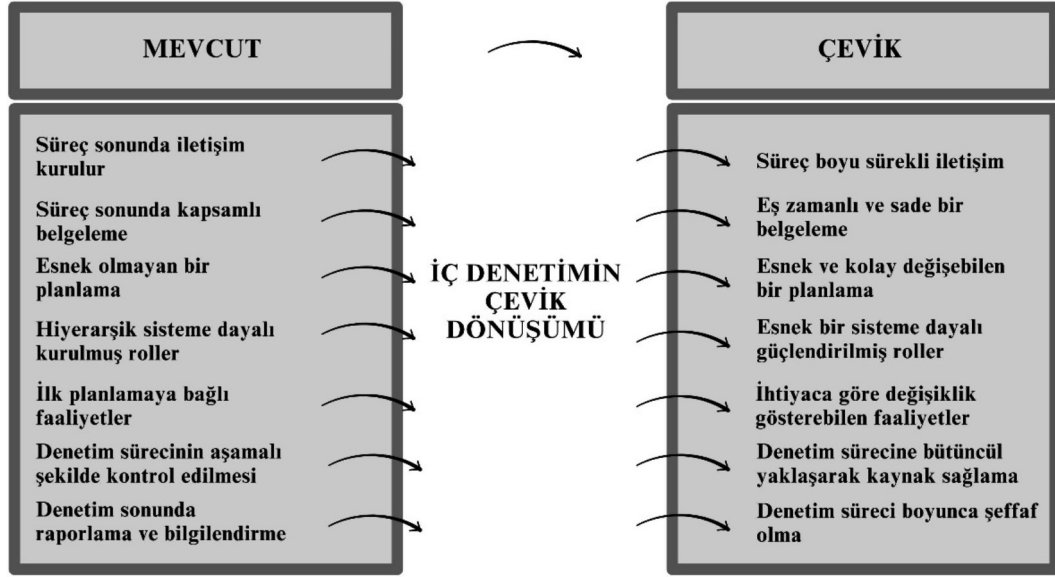
### 4.3. İç denetimde çevik dönüşüm

Çevik denetim, birtakım konularda iç denetim süreçlerinin yerini alabilecek veya iç denetim birimlerinin görevlerini geliştirebilecek özelliklere sahiptir. Bu özellikler için aşağıdakiler örnek verilebilir (Beerbaum, 2020: ss. 13-14):

- Çevik denetim, iç denetim birimlerinden farklı olarak üçlü hat modelinde yer alan üç hattı ayrı değil ve bir bütün olarak değerlendirerek tamamlanmamış bir denetime izin vermez.
- Çevik denetim, bilgi teknolojilerini iç denetime göre çok daha sık kullanır ve bu sebeple süreçlerin hızlı olmasında ve kontrol edilmesinde bir adım öndedir. Çevik denetimde hibrit sistem kullanılması mümkündür ve bu pek çok farklı avantajı da beraberinde getirmektedir.
- Çevik denetimle birlikte iç denetime ilişkin risklerin tespiti ve çözüm üretilme süreci hızlanır.
- Çevik denetimle birlikte az ve öz sayıda denetim ekipleri oluşturularak iç denetime göre ekipler arası uyumsuzluk seviyesi azaltılır ve süreçler daha organize şekilde devam eder.
- Çevik denetimle birlikte denetim sürecinde yaşanan kopukluklar azalır ve tüm sürece ilişkin daha başarılı bir organizasyon söz konusudur.
- Pek çok alanda hiyerarşik (klasik) organizasyonların çevik organizasyonlara doğru evrilmesi sonrasında iç denetimde de çevik anlayış önem kazanmalı ve iç denetim birimleri çevikliği süreçlerine entegre etmelidir.

İç denetim süreçlerinin yukarıda da görüldüğü üzere çeviklikten daha fazla faydalanması ve birimlerine çevikliği daha fazla dahil etmesi gerekmektedir. Mevcut iç denetim süreçleri, risklerin tespitinden bütçelemeye, denetim ekiplerinin birbirlerine olan uyumunun artmasından üç hatlı modelin bir bütün olarak değerlendirilmesine ve iç denetim süreçlerinde bilgi teknolojilerinden daha fazla faydalanılması-

na kadar çevikliğe ihtiyaç duyduğu görülmektedir (Newmark vd., 2018: s. A19). Şekil 4'te iç denetimin birtakım özelliklerine yönelik yaşadığı çevik dönüşüm görülmektedir.



**Şekil 4. İç Denetimin Çevik Dönüşümü**

**Kaynak:** (Ertekin, 2021: 10)

Çevik yaklaşımın iç denetim birimlerince anlaşılması, benimsenmesi ve süreçlerine dahil edilmesi bir anda gerçekleşebilecek bir durum olmadığından çevik denetime kademeli bir geçiş en doğru yaklaşım olacaktır. Bilgi teknolojileri odaklı, süreçlerin organizasyonunda başarılı, yenilikçi ve aynı zamanda bütüncül bir anlayışa sahip olan çevik denetim, iç denetimin kavramının gelecekte dönüşerek yerini alacağı ve çok daha sık kullanılan bir denetim türü olacaktır.

#### 4.4. Çeviklik kavramında iç denetim uygulamaları

İç denetimin geleneksel özellikleri ve görevleri değişen iş modelleri ve süreçleriyle daha uyumlu olabilmek için çeviklik anlayışını benimsemelidir. İç denetim, halen Uluslararası İç Denetim Standartlarına uygun şekilde denetim yaparken, günümüze uygun esnekliği ve hızı yakalamak adına çeviklik kavramını mutlaka yapısına dahil etmeli ve değerlendirmelidir.

Çeviklik, mevcut iç denetim yapılarına göre çok daha fazla sayıda risk üzerinde hızlı bir şekilde güven veren, paydaşlarla sürekli iletişim içerisinde olarak talebe daha uygun ve verimli raporlar hazırlayan, daha az kaynak kullanarak denetim bütçesinde avantaj sağlayan ve yapılan planlamalarda hem taktiksel hem de stratejik olarak esneklik sağlayabilen ve değişimi mümkün kılan modernize edilmiş bir iç denetim yapısı sunmaktadır (Baloğlu, 2019: s. 30).

Dört büyük denetim firmasından biri olan Pricewaterhouse Coopers tarafından 2017 yılında yayınlanan bir rapordaki araştırmaya göre çevik dönüşümü gerçekleştirmiş paydaşların yüzde 88'i çevik anlayışa sahip iç denetim fonksiyonlarının işletmelere katma değer sağladığı yönünde görüş bildirmiştir (Pricewaterhouse Coopers, 2017: s. 10). Çevik manifestoda yer alan 12 temel prensiple birlikte, çeviklik yaklaşımının iç denetim birimlerine entegre edilmesi sonrasında çevik denetimin, iç denetim süreçlerine katma değer sağlayacağını söylemek mümkündür. İç denetim uygulamalarının çevik yaklaşım kapsamında yeniden şekillendirilmesi ve düzenlenmesi, çok daha etkin ve etkili denetim süreçlerinin yaşanacağını göstermektedir.

## 5. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

İç denetim fonksiyonları, değişen şartlara hızlı bir biçimde uyum sağlama konusunda yetersiz kalmaktadır. Daha keskin ve esnek olmayan bir planlamaya sahip olan, ancak denetim sürecinin sonunda paydaşlarla iletişime önem veren, risklerin tespitinde yavaş kalan, ani değişkenlik gösteren durumlar karşısında süreçlerini güncelleyemeyen, süreçler arasında kopukluk yaşatan ve iç denetim ekipleri arasında organizasyon eksikliğine neden olan iç denetimin, günümüz şartlarına göre yenilenmesi gerekmektedir.

Geleneksel iç denetimde eksiklikler yaşanan işlevlerin tamamına modern ve verimliliği artıracak yenilikler getiren çevik yaklaşım, birden iç denetimin yerine geçmesi mümkün olmasa da adım adım iç denetim fonksiyonlarına entegre olmalıdır. Pek çok sektörde işletmeler, iş süreçleri ve iş modellerine çeviklik anlayışını benimseye başlamışken iç denetim alanının da kendisini çevik yaklaşımla birlikte yenilemesi kaçınılmazdır. Çevik yaklaşımla temellendirilen çevik denetim, farklı sorunları ve eksiklikleri bünyesinde barındıran iç denetime alternatif bir denetim türü olarak önem taşımaktadır. Hız, zamandan tasarruf, maliyet kontrolü, risklerin tespiti ve azaltılması, sürekli iletişim, denetim ekipleri arasındaki organizasyonun kalitesinin artırılması, esnek planlama, ani durumlar karşısında değişkenlik gösterebilme gibi birçok avantajı da beraberinde getiren çevik denetim, halihazırda iç denetçilik görevini icra eden denetçiler ve denetim firmaları tarafından göz ardı edilemez bir yeniliktir. Çevik yaklaşım ve çevik denetimle ilgili aşağıdaki adımların atılmasını önermek doğru olacaktır:

- Çevik anlayışı benimsemek için bireysel ve kurumsal eğitimler alınmalıdır.
- İç denetim sürecini çevik denetimle modernize etmek için geleneksel iç denetim işlevleri yerine adım adım çevik denetim işlevlerini entegre ederek denemeler yapılmalıdır.
- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TÜRMOB) ve Temel Eğitim ve Staj Merkezi (TESMER) gibi kurumlar tarafından çevik denetimle alakalı eğitimler verilmeli ve gerekirse konuyla ilgili olan kişi veya işletmeler için bu eğitimler zorunlu tutulmalıdır.
- Çevik denetim kavramı teorik olarak literatürde az sayıda çalışmada var olsa da uygulama konusundaki yetersizliklerin önüne geçmek için çevik simülasyonlar uygulanmalıdır.
- Ülkemizin önde gelen muhasebe alanına ilişkin sempozyum ve kongrelerde mutlaka çevik yaklaşım ve çevik denetime ilişkin başlıklara yer verilmelidir.

Çevik yaklaşımı ve çevik denetimi, iç denetim süreçlerine dahil etmek isteyen iç denetçiler veya işletmeler bu alanda hem bireysel hem de kurumsal olarak eğitim alarak kendilerini yenilemelidirler. Teknolojik gelişmeler, küresel ticaret ağının gelişmesi, risk çeşitlerinin artması ve hızlı karar verme gerekliliği gibi pek çok kaçınılmaz değişim karşısında iç denetim alanı da yenilenmeli, modernize edilmeli ve çevik denetime önem verilmelidir.

**KAYNAKÇA**

- Ağdeniz, Ş. & Çetin, C. (2021). Uzaktan iç denetim ve uzaktan iç denetimin sınırlılıkları. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, 23(Özel Sayı), ÖS58–ÖS80. <https://doi.org/10.31460/mbdd.831324>
- Baloğlu, G. (2019). İç denetim için çeviklik: Türk finans sektöründeki bir işletme üzerinde inceleme. *Muhasebe Enstitüsü Dergisi*, 60. Doi: 10.26650/MED.2019490243
- Beerbaum, D. (2020). Transforming to agile audit: A case study research. *The Journal of Applied Research*, 1-18. Doi: 10.2139/ssrn.3824285
- Berger, L. (2020). Agile internal audit: How to audit at the speed of risk. <https://blog.protiviti.com/2020/01/27/agile-internal-audit-how-to-audit-at-the-speed-of-risk/>, 16.05.2023.
- Deloitte. (2017). Becoming agile A guide to elevating internal audit's performance and value. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uk/Documents/finance/deloitte-uk-understanding-agile-ia.pdf>, 16.05.2023.
- Demir, M., Ülker, Y., & Arslan, Ö. (2018). İç kontrol, iç denetim ve bağımsız denetim ilişkisi. *Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(5), 82-104.
- Ertekin, C. (2021, Ocak). Çevik denetim el kitabı. IT Governance Turkey. [https://www.academia.edu/45120667/Agile\\_Auditing](https://www.academia.edu/45120667/Agile_Auditing)
- Gencer, C. & Kayacan, A. (2017). Yazılım proje yönetimi: Şelale modeli ve çevik yöntemlerin karşılaştırılması. *Bilişim Teknolojileri Dergisi*, 10(3), 335-352. 10.17671/gazibtd.331054
- Gibbons, P. (2015). *The science of successful organizational change: how leaders set strategy, change behavior, and create an agile culture*. Upper Saddle River, NJ: Pearson Education LTD.
- Görmen, M. & Korkmaz, G. (2022). Kurumsal sürdürülebilirlik için sürdürülebilir iç denetim: Geleceğin iç denetim fonksiyonu. *Denetim Dergisi*, 13(25), 94-115.
- Joshi, P. L. (2021). A review of agile internal auditing: retrospective and prospective, *Journal of Smart Business and Technology (IJSBT)*, 9(2).
- Koç, S. (2022). İşletmelerde iç denetim ve iç kontrol yapısı etkileşimi. *İşletme (The Business Journal)*, 3(1), 105-120.
- Lyons, R. (2022). Is agile auditing a sure thing for internal audit. ISACA.
- Newmark, R., Dickey, G., & Wilcox, E. (2018). Agility in audit: Could scrum improve the audit process?. *Current Issues in Auditing*, 12(1). 10.2308/ciia-52148
- Pricewaterhouse Coopers. (2017). Staying the course toward true north: Navigating disruption. <https://www.pwc.com/id/en/publications/assurance/state-of-the-internal-audit-profession-2017-april-2017.pdf>, 15.05.2023.
- Rainborn, C., Butler, J. B., Martin, K., & Pizzini, M. (2017). The internal audit function: A prerequisite for good governance. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 28(2), 10-21. 10.1002/jcaf.22246
- Romano, J. (2019). Agile auditing, transforming internal audit to add greater value. Baker Tilly. <https://www.bakertilly.com/insights/the-agile-internal-audit-journey-series-part-i--transforming-internal-audit-to-add-greater-value>, 15.05.2023
- Sabuncu, B. (2017). İşletmelerde iç denetim ve iç kontrol ilişkisi. *C.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 18(2), 161-174.
- Speklé F., Van Elten, H., & Kruijs, A. (2007). Sourcing of internal auditing: An empirical study. *Erasmus School of Economics*, 18, 102-124.
- Spiros, A. (2017). Agility audit. *ISACA Journal*, 2, 1-9.

Subramanian, A., Krishnamachariar, P. K., Gupta, M., & Sharman, R. (2018). Auditing an agile development operations ecosystem. *International Journal of Risk and Contingency Management*, 7(4), 90-110. <https://doi.org/10.4018/ijrcm.2018100105>

Şentürk, Ö. (2021). Türkiye’de iç denetim faaliyetlerinde dijital dönüşüm ve dijital dönüşümün önemi. *TİDE AcademIA Research*, 3(2), 157-186.

Ustasüleyman, T. (2008). Çevikliğin işletme performansına etkisine yönelik yapısal bir model önerisi. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 10(2), 161-178.

Walker, P. L. (2022). Enabling organizational agility in an age of speed and disruption. <https://www.coso.org/Shared%20Documents/Enabling-Organizational-Agility-in-an-Age-of-Speed-and-Disruption.pdf>, 15.05.2023.

