

İÇ DENETÇİ PERFORMANSININ ÖLÇÜMÜNE YÖNELİK BİR MODEL ÖNERİSİ

(A MODEL PROPOSAL FOR MEASUREMENT OF INTERNAL AUDITOR PERFORMANCE)

Murat GÖRMEN*

ÖZ

Bu çalışma, kurum faaliyetlerinin geliştirilmesi ve hesap verme konusunda sorumluluk üstlenen iç denetçilerin kendi performanslarının ölçümüne yönelik olarak hazırlanmıştır. İç denetçiler kurumlarına sağladıkları katma değer kadar örgütlerinde yer edinirler. Kurum süreçlerine değer katmayı ve geliştirmeyi hedefleyen iç denetçiler çalışmalarında monotonluğa kapılmamalı ve sürekli gelişim göstermelidir. Üst yönetimin iç denetimden beklentilerinin artması, iç denetimin mali ve mali olmayan tüm alanlarda çalışması ve denetimlerde artık çağdaş denetim araç, yöntem ve yaklaşımlarının uygulanma ihtiyacı, iç denetçi

yetkinliğini ve performansını akıllara getirmektedir. Bu kapsamda iç denetçilerin performansının ölçümü için çeşitli yöntemlerin tespit edilmesi gerekmektedir. Bu makalede de iç denetçilerin performansının ölçümüne yönelik bir model geliştirilerek uygulamaya yönelik açıklamalarda bulunmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İç Denetçi, Performans, Uygulama Rehberi, Ölçek, Aşama.

JEL Kodları: M14,M40

ABSTRACT

This study is designed to measure the performance of the internal auditors who take responsibility for the development of corporate activities and accountability. Internal auditors take place in their organizations as much as the value added they provide to their institutions. Internal auditors aiming to add and improve the processes of the institution should not be monotonous in their work and should show continuous improvement. Increasing the expectations of senior management from internal audit, the need for the implementation of internal audit in all financial and non-financial areas and the necessity of applying contemporary audit tools, methods and approaches in audits now brings to mind

the internal auditor competence and performance. In this context, it is necessary to determine various methods for measuring the performance of internal auditors. In this article, a model for measuring the performance of internal auditors is developed and explanations are made for implementation.

Keywords: Internal Auditor, Performance, Implementation Guide, Scale, Stage.

JEL Classification: M14,M40

* İç Denetçi, Milli Savunma Bakanlığı, İç Denetim Birimi Başkanlığı, Ankara, Orcid Id: 0000-0002-8120-1562, murat.gormen.2014@hotmail.com, Yazı Gönderim Tarihi: 20.02.2019, Yazı Kabul Tarihi: 24.04.2019.

1. GİRİŞ

Uluslararası İç Denetim Enstitüsünün tanımına göre İç Denetim; organizasyonun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacıyla güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir (IIA, 2004). İç Denetim Enstitüsü, değer katma kavramını, kurumun risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirmek olarak tanımlamaktadır (IIA, 2017). Uluslararası İç Denetim Enstitüsü tarafından yukarıda ifade edilen İç Denetim tanımından da anlaşılacağı üzere İç Denetim rutin çalışmaları içermemeli, sürekli gelişim göstermelidir. Bu kapsamda iç denetçiler, dinamik bir çalışma ve gelişim temposu içerisinde sürekli olarak gelişime açık, yenilikçi ve hesap verebilir bir misyonla görevlerini ifa etme bilincinde olmalıdır.

21. Yüzyılda bilgi teknolojilerinin gelişmesi ile birlikte insanlar tarafından sistemler sorgulanır hale gelmiş ve katılımcı, şeffaf, hesap verilebilir bir yönetim anlayışına geçilmiştir. Hesap verme konusunda üst yönetimin etkili bir aracı olan iç denetimden kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olması beklenmektedir. (Görmen, 2017, s. 978)

İç denetçiler, iş süreçlerini optimize etmek, iyileştirmek ve daha iyi iş performansı elde etmek amacıyla kurumun risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmeye, geliştirmeye ve tavsiyeler sunmaya yönelik denetim ve danışmanlık hizmetlerini gerçekleştirmekte ve bu sayede iç denetim faaliyeti kuruma değer katmaktadır. Bununla birlikte kurum faaliyetlerine değer katılması için öncelikle iç denetim faaliyetinin ve iç denetçilerin güvenilirliğinin sağlanması gerekmektedir. İç denetçilerin güvenilirliklerinin sağlanması ise istenilen kalite düzeyinde iş yapmaları ile gerçekleşir ki bunun da sürekli ölçülmesi gerekmektedir. Başka bir deyişle, kuruma değer katabilmek için yapılan işlerin ve iç denetçilerin kalitesi önemli bir faktördür. İç denetçilerin performansını ölçecek bir modelin geliştirilmesi, gerek iç denetim faaliyetlerinin ve gerekse iç denetçilerin gelişimini sağlayacaktır. Yöneticilerin çoğunun, karar alma sürecinde iç denetimin verdiği tavsiyelerden faydalanmak istemesi iç denetimin değerini daha belirgin hale getirmektedir. İşlerin daha etkin ve verimli yürütülmesi ya da iç kontrol sistemine işlerlik sağlama kapsamında iç denetim tarafından yapılan tavsiyeler yöneticilerin daha doğru kararlar

alabilmesine yardımcı olacaktır. Kurumda bir risk kültürü oluşturmak ve risk yönetim sürecini işler hale getirmek yöneticilerin üzerinde durması gereken önceliklerindedir ve iç denetimin katkısı bu noktada başlamaktadır. Bu açıklamalardan hareketle İç denetçilerin kurum kültürüne risk yönetiminin yerleşmesi için çaba sarf etmeleri gerekmektedir.

Üst yönetimin iç denetimden daha fazla sorumluluk almasını beklemesi ile denetimin çalışma alanının genişlemesi ve beraberinde çağdaş denetim yaklaşımlarının uygulanma ihtiyacı, iç denetçi yetkinliğini ön plana çıkarmaktadır. İç denetim standartları da iç denetim yöneticisinin iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayacak bir kalite güvence geliştirme programı hazırlama görevi olduğunu ve iç denetimin etkinliğini de değerlendirmek zorunda olduğunu belirtmektedir. İç denetim yöneticisi, tipik olarak iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmek amacıyla yönelik ölçütler geliştirir. İç denetim yöneticisinin bu amaçla kullanabileceği araçlar arasında münferit olarak iç denetçilerin yıllık performans değerlendirmelerini yapmak da vardır.

Performans gelişimi ve hesap verme konusunda sorumluluk üstlenen İç Denetim Birimleri iç denetçi performanslarının ölçülmesini de sağlamalıdır. Türkçe yazın incelendiğinde iç denetçilerin performanslarını ölçmeye yönelik bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Bu çalışmanın, iç denetçi performansının nasıl ölçülebileceğine ilişkin bir model önerisi sunarak literatüre katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir.

Araştırma metodolojisi konu ile ilgili literatürün taranması ve temel hususların irdelenmesini içermektedir. Bu çalışma, İç Denetçilerin performansının değerlendirilmesi ile ilgili literatürün taranarak bir modelin geliştirilmesine odaklanmıştır. İlk kısımda İç Denetçilerin performans ölçümünün önemi vurgulanmış, konuyla ilgili literatür taramasına ve detaylı bilgiye yer verilmiş, diğer bölümde ise bir model önerisi yapılmıştır.

2. PERFORMANS ÖLÇÜMÜ

Türkçe yazında iç denetçilerin performansının ölçümüne yönelik yapılmış bir çalışmaya rastlanılmamıştır. Yabancı yazın incelendiğinde ise bu konuyla ilgili yapılmış çalışmalar mevcuttur ve müteakip maddelerde bu çalışmalara değinilecektir.

2.1. Performans Değerlendirme ve İç Denetçi Performansı

İç denetim, geçmişte yaşanan büyük usulsüzlüklerin neticesinde bir finansal denetim görevi ile başlamakla birlikte, zaman içerisinde risk yönetimi, hedeflerin önceliklendirilmesi, operasyonların basitleştirilmesi, hissedar değerinin korunması gibi birçok fonksiyonu barındıran bir göreve dönüşmüş ve iç denetimden beklenen rol ve sorumluluklar artmıştır (Emby, Etherington, 1996). Bu beklentileri karşılamak için, güçlendirilmiş ve etkili iç denetim departmanlarına ihtiyaç duyulmuştur. Bu noktada sorgulanması gereken husus “iç denetim fonksiyonunun, ortaya çıkan değişim ve risk ortamına cevap verebilecek yetenek ve araçlara sahip iç denetçilere sahip” olup olmadığıdır. İç denetçiler, kurumun risk yönetimi ve kontrol çerçevesinin yeterliliği ve etkinliği konusunda objektif bir güvence sağlamak için performans sergilemeli ve iç denetim yöneticisi de iç denetçilerin bu konudaki verimliliğini ve etkinliğini tespit etmelidir. Performans değerlendirmelerinin tarafsız ve etkili bir şekilde yapılması, verimli bir çalışma ortamı oluşturulması için gereklidir.

Hizmet kalitesi, her başarılı kurumun en önemli hedeflerinden biridir ve kalitede en önemli paydaş çalışanlardır. Çalışanların ne kadar iyi performans gösterdiğini belirlemek için ise çalışmalarını ve başarılarını değerlendirmek gerekir. İç denetçiler de buna dâhildir. Denetim kalitesi büyük ölçüde denetimi yapan kişilere bağlı olduğu için, iç denetim birim başkanını (İDY) ve denetim gözetim sorumlusu (DGS) denetim ekibinin kurumun riskli alanlarını ele almak için gerekli beceri ve deneyimi gösterip göstermediğini ve suiistimal risklerini de içerecek şekilde denetimin başında detaylı bir risk analizi yapıp yapmadıklarını değerlendirmelidir.

İç denetim birimi, etik ilkelere saygı duyan, mesleki standartlara ve yasal gerekliliklere uygun denetim faaliyetlerini gerçekleştirebilecek ve kaliteli raporlar yayınlayabilecek yeteri kadar yetkin eğitimli personele sahip olmalı ve bunu garanti edecek kurallar, politikalar ve prosedürler belirlemelidir. Bu prosedürler çalışanların performansını, yeteneklerini, mesleki gelişimlerini ve ihtiyaç değerlendirmesini içermelidir. Bu, iç denetim birimince çalışma kalitesinin etkin bir şekilde kontrol edilmesini sağlayacaktır.

Kalite, hiç kimse bakmadığında da işini doğru yapmaktır. Profesyonel kişiler olarak, iç denetçiler, kaliteli hizmetler sunmayı hedeflemelidirler. Kalite, denetim görevi esnasında azami mesleki özen ve dikkati göstermek suretiyle denetim ekibi tarafından sağlanmalı ayrıca kalite kontrolleri ve denetim gözetimi, İç Denetim Tanımına, Etik Kurallarına, Standartlara ve düzenlenmiş prosedürlere uyumu sağlamak amacıyla, denetim görevleri esnasında sürekli olarak yürütülmelidir.

Denetime hazırlık kapsamında iç denetçi denetim konusunu tüm yönleriyle detaylı olarak analiz etmelidir. Dahası, denetçi kurum mevzuatına, denetim konusyla ilgili mevzuata ve var ise son değişikliklere hâkim olmalıdır.

Denetlenen ile iç denetçi arasındaki sık ve açık iletişim, denetçilerin denetim kapsamında sorumluluklarını yerine getirmesi için ihtiyaç duyacağı bilgileri edinmesi için esastır. Ayrıca iç denetçi, önemli hususlar ortaya çıktıkça denetim yöneticileriyle (iç denetim birim başkanı, denetim gözetim sorumlusu) iletişim kursa da, iç denetim birim başkanı ve denetim gözetim sorumlusunun denetim döngüsünün aşamaları hakkında tam bir anlayışa sahip olmasını sağlamak için bunlar ile yeterince sık görüşmelidir. Denetim sonucu hazırlanacak olan rapor da etkin iletişimin bir ölçüsüdür. Sonuç olarak iletişim kalitesi iç denetçinin performansını değerlendirmek için fırsatlar sağlar.

Performans, görev çerçevesinde önceden belirlenen ölçütleri karşılayacak biçimde, görevin yerine getirilmesi ve amacın gerçekleştirilmesi yönünde ortaya konan mal, hizmet ya da düşünce (Pugh, 1991). Aldakhilallah ve Parante (2002, s. 40)'ye göre performans değerlendirme, bir işgörenin yapmakla yükümlü olduğu görevindeki etkinliği ve yeterliliği hakkında bilgi veren ve bu doğrultuda gösterdiği performansını ölçmeye imkân sağlayan bir süreç olarak tanımlanabilir.

Örgüt amaçlarını gerçekleştirmede ve amaçlara bireysel katkıların neler olduğunu belirlemede performans değerlendirmesi son derece önemlidir (Ludeman, 2000, s. 46). Yapılan değerlendirme sayesinde, örgütler içerisinde çok yönlü iletişim tesis edilerek kişisel gelişim sağlanmakta ve örgütsel gelişime katkıda bulunmaktadır (Bayram, 2006: 48). Kurumlar performans değerlendirme ölçütlerini hedeflerine ulaşıp

ulaşmadıklarını kontrol etmek ve değerlendirmek için kullanılmaktadırlar (Ghalayani ve Noble, 1996, s. 63).

Performans değerlendirmenin iki temel amacı vardır. Bunlardan ilki personelin iş performansı hakkında bilgi edinmektir. Bu bilgi yönetsel kararların alınmasında etkili olacaktır. İkinci amaç ise personele geri beslemenin yapılarak gelişiminin sağlanmasıdır. (Palmer, 1993, s. 9)

2.2. İç Denetçi Performansının Ölçüm Çalışmaları ve Literatür İncelemesi

İç denetçilerin performansının sürekli izlenmesi ve değerlendirilmesi denetim bazında kaliteli sonuçların elde edilmesini sağlar. Performansın ölçülmesi, görevlerin planlanması, yürütülmesi ve raporların hazırlanmasında uygulanan iş adımlarının oluşturulacak belli kriterlere göre değerlendirilmesini içerir.

Standartlara uygun bir iç denetim için iyi eğitilmiş ve yetenekli iç denetçilerin olması gerekir. İç denetçilerin verimliliklerini belirlemek ve kendi gelişimlerini sağlamak amacıyla değerlendirilmeleri gerekir. İç denetçilerin değerlendirilmesi için çeşitli yöntemler kullanılabilir ve bu kurumdan kuruma değişebilir. Bu noktada en büyük sorun, adil ve tarafsız değerlendirmenin başarılmasıdır.

İç denetçilerin performansının ölçümü Türkçe yazında araştırmacılar tarafından ele alınmış bir konu değildir ve bu alan iç denetçileri değerlendirmeye yönelik bir yapı oluşturmak için daha fazla çaba beklemektedir. (Görmen, 2017, s. 983) Yabancı yazın incelendiğinde ise bu konuyla ilgili yapılan çalışmalardan biri IIA Research Foundation tarafından yayımlanan Essentials: An Internal Audit Operations Manual isimli kaynakta yer almakta ve iç denetim biriminin kendi hedeflerine ulaşmasını sağlamanın koşullarından birinin iç denetçilerin performanslarının değerlendirilmesi olduğu belirtilmektedir. (Thomas, 2008). Larkin ve Schweikart (1992), iç denetimde başarılı denetçi performansı ile ilişkili önemli faktörleri belirlemiştir. Bir başka çalışmada I. Karnet ve V. Rajkovic (2007) bilgisayar destekli çok amaçlı hiyerarşik model kullanarak iç denetçilerin performanslarını değerlendirmiştir. CBOK (2015) araştırmasında İç Denetim

Yöneticisinin performans değerlendirmesinin kim tarafından yapılması üzerinde durulmaktadır.

Sawyer'ın (2003) iç denetim kitabında iç denetim birimlerinin kalitesi için iç denetçilerin değerlendirilmesi gerektiği vurgulanmaktadır. Bir başka çalışmada ise iç denetçi seçiminde kullanılması tavsiye edilen çok aşamalı karar destek modelinden bahsedilmektedir. (Seol ve Sarkis, 2005). Bamber ve arkadaşları (2014) çalışmalarında iç denetçilerin performansını ölçmeye yönelik araştırmaların sınırlı sayıda yapıldığını ve son zamanlarda yapılan çalışmaların daha çok inceleme ve değerlendirme yöntemlerinin etkilerini ölçmeye yönelik olduğunu belirtmişlerdir.

Kaplan ve Reckers çalışmalarında iç denetim yöneticilerinin birçok kontrol sorunuyla karşı karşıya olduğunu ve bunlardan en önemlisinin iç denetçi davranışlarıyla ilgili kararlar vermek olduğunu belirtmiştir (Kaplan ve Reckers, 1985, s. 480). Miller v.dğr. (2006, s. 138) çalışmalarında iç denetçi performansının, denetçilerin deneyim düzeyiyle büyük ölçüde ilgili olduğunu ve iç denetçilerin performans değerlendirmelerini yaparken deneyimli denetçilerin (DGS), demoralizasyona yol açabilecek adil olmayan değerlendirme süreçlerine dikkat etmeleri gerektiğini belirtmişlerdir. Nehme de (2017, s. 221) çalışmasında denetim firmalarında kullanılan performans değerlendirmelerinin etkisini araştırmakta ve mesleki niteliklerin büyük denetim firmalarında terfi için fazla bir ağırlığa sahip olduğunu vurgulamaktadır.

İç denetim standartları ve etik kuralları da mesleki yeterlilik kriterlerinden bahsetmektedir. İç denetçilerin temel görevlerden biri, sürekli mesleki gelişim ve düzenli denetim faaliyetleriyle kendi yetkinliklerini geliştirmek ve iyileştirmektir. Kalıcı gelişme, bilgi, beceri ve kişisel özelliklerin sürdürülmesi ve artırılması ile ilgilidir. Gelişim daha fazla iş deneyimi ya da eğitim gibi yollarla sağlanabilir. İç denetçiler mesleki gelişimlerini ve yetkinliklerini kanıtlamalıdır. Bunu sağlamak için de performanslarının sürekli ölçülmesi gerekmektedir.

İç denetçilerin performansının ölçülmesine ilişkin hususlara Uluslararası Mesleki Uygulamalar Çerçevesi denetim standartlarında yer verilmemesine rağmen uygulama rehberi içerisinde değinilmektedir (IIA, 2018):

Standart 1100 – Bağımsızlık ve Objektiflik

Bu sebeple, İDY'nin iç denetim performans değerlendirme ve ücretlendirme sistemini tasarlararken ayrıntılı düşünmesi ve kullanılan ölçümlerin iç denetçilerin objektifliğine zarar verme ihtimalinin olup olmadığını dikkate alması gerekir. İdeal olarak, değerlendirme süreci iç denetçinin performansını, denetim sonuçlarını ve müşteri geribildirim ölçümlerini dengeler.

Standart 1120 – Bireysel Objektiflik

Performans ve ücretlendirme uygulamalarının bir kişinin objektifliğini önemli ölçüde ve olumsuz yönde etkileyebileceği yaygın şekilde anlaşılmaktadır. Örneğin, bir iç denetçinin performans değerlendirmesi, maaşı veya ikramiyesi müşteri memnuniyet anketlerine bağlı olarak belirleniyorsa, bu iç denetçi müşterinin düşük bir memnuniyet notu vermesine neden olabilecek olumsuz sonuçları raporlamak konusunda tereddüt edebilir.

Standart 1210 – Yeterlilik

İDY, iç denetim faaliyetinin yetkinliğini artırmak amacıyla iç denetçilerin mesleki gelişimini teşvik edecektir; bu teşvik, görev başı eğitim, mesleki konferanslara ve seminerlere katılım ya da mesleki sertifikaları almaya teşvik etmek şeklinde olabilir. İDY, iç denetçilerin performansını düzenli olarak gözden geçirerek eğitim ihtiyaçlarını daha iyi anlayabilir ve bireyleri geliştirmek üzere geribildirimde bulunabilir.

Standart 1230 – Sürekli Mesleki Gelişim

Tipik olarak, iç denetçi bu planı iç denetim yöneticisiyle (İDY) tartışabilir ve ikisi mesleki gelişim planını iç denetçinin performansına ilişkin olarak yönetici değerlendirmeleri, müşteri anketleri ve yıllık performans gözden geçirme çalışmalarının bünyesine dâhil edilebilecek ölçütler (yani, temel performans göstergeleri) geliştirmek için temel alma konusunda anlaşabilirler.

Standart 2000 – İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetinin Standart 2000'e uyumu sağlama konusundaki etkinliğini de değerlendirmek zorundadır. İç denetim yöneticisi, tipik olarak iç denetim faaliyetinin etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmek amacıyla yönelik ölçütler geliştirir. İç denetim yöneticisinin bu amaçla kullanabileceği araçlar arasında, denetim-sonrası anket

çalışmaları yoluyla geribildirim toplamak, münferit iç denetçilerin yıllık performans değerlendirmelerini yapmak, kalite güvence ve iyileştirme programını uygulamak ve kurumun iç denetim faaliyetini sektördeki çağdaş iç denetim gruplarıyla kıyaslamak (benchmarking) gibi araçlar da sayılabilir.

Standart 2030 – Kaynak Yönetimi

Verimli çalışma saatleri kavramı, genellikle, ücretli izin, eğitimde geçirilen süre ve idari görevlerde geçirilen süre gibi faktörleri kapsamaz. İç denetim faaliyetinin kolektif bilgi birikimi, becerileri ve diğer yetkinlikleri hakkında bilgi edinmek için, İDY, varsa detaylı beceri değerlendirmesini gözden geçirebilir ya da çalışanların performans değerlendirmelerinden veya denetim-sonrası anketlerinden elde ettiği bilgileri toplayabilir.

2.3. Performans Ölçüm Modelleri

Literatürde, insan kaynaklarını değerlendirmek ve yönetmek için geliştirilmiş birçok farklı model vardır. Alternatif Sıralama Yöntemi, Adam Adama Kıyaslama Yöntemi, Grafik Değerlendirme Ölçekleri Yöntemi, Kritik Olay Değerlendirmesi Yöntemi, Kompozisyon (Essay) Yöntemi, Doğrudan İndeks Yöntemi, 360 Derece Performans Değerlendirme Yöntemi, Öz değerlendirme Yöntemi, Yerde İnceleme ve Gözlem Yöntemi kullanılan modellerden bazılarıdır. Bazı modeller belirli mesleklere uygulanan bağımsız modellerdir; örneğin, öğretmenlerin kalitesini değerlendiren modeller gibi (Oblak, and Jereb, 2007). Başka bir model grubu içinde, kişilerin iş performansını etkileyen davranışları ölçmeye yönelik taksonomiler geliştirilmiştir (Carpenter v.dğr., 2005). Harris (1994), puanlama sisteminin performans üzerindeki etkisini tanımlamıştır. Her kurumun kullandığı yöntem, o organizasyonun kültürüne ve gereksinimlerine bağlı olarak farklılıklar gösterebilir (Palmer, 1993, s. 52). Bu çalışmada grafik değerlendirme ölçekleri yöntemi temel alınmıştır.

2.3.1. Grafik Değerlendirme Ölçekleri Yöntemi

En eski ve en çok kullanılan performans değerlendirme yöntemidir. Değerlendirmeciye, değerlendirmesini yapacağı her ast için birer form verilir. Değerlendi-

rici formda yer alan kriterlere göre değerlendirmesini yapar (Aldemir v.dğr., 2004, s. 305). Grafik değerlendirme ölçekleri yöntemi, belirli bir işin başarı ile yürütülmesi bakımından en önemli görülen niteliklerin bir ölçek üzerinde, en kötünden en iyiye veya en iyiden en kötüye doğru derecelenmesi esasına dayanır (Bingöl, 1996, s. 225).

Bu ölçekler, ölçtükleri performans boyutlarına göre değişiklik göstermektedir. Grafik derecelendirme ölçekleri geliştirilirken ilk önce iş analizi yoluyla önemli bulunan performans boyutlarında, işin kalitesi, işin miktarı, iş bilgisi, işe devam, disiplin veya kişilik özellikleri, güvenilirlik, çalışkanlık, iletişim, dürüstlük biçiminde belirlenir ve daha sonra boyutlar kendi içinde “yetersiz” “yeterli”, ve “mükemmel” gibi bir derecelendirmeyle belirtilir. Değerleyiciler, ölçekte belirlenen boyutlar açısından işgörenin nitelik ve davranışlarının hangi derece içine girdiğini saptayarak değerlendirmeyi yapar. Ayrıca her derecenin bir puan değeri bulunduğundan, değerlendirme sonucu işaretlenen derece puanlarının toplanmasıyla başarı puanı bulunur (Helvacı, 2002, s. 163).

Grafik değerlendirme ölçekleri iş performansı hakkında değerlendirmeler yaparak, terfi, tayin, teşvik primi gibi yönetsel kararların süratli bir şekilde alınmasını sağlar. Bu yöntemde eksik yönler ise performansla ilgili yapıcı katkıları ve derinlemesine değerlendirmeyi içermemesi, değerlendiricinin yargılarına bağlı kalınması olarak ifade edilmiştir (Palmer, 1993, s. 41).

Performans değerlendirmenin iki temel amacı vardır. Bunlardan ilki personelin bilgi edinmektir. Bu bilgi yönetsel kararların alınmasında etkili olacaktır. İkinci amaç ise personele geri beslemenin yapılarak gelişiminin sağlanmasıdır (Palmer, 1993, s. 9).

3. İÇ DENETÇİLERİN PERFORMANSLARININ DEĞERLENDİRİLMESİNE YÖNELİK MODEL ÖNERİSİ

Kişisel performans değerlendirmesi üzerine yapılan çalışmaların kapsamlı bir literatürü olmasına rağmen, iç denetçi performansını değerlendirecek uygulanabilir bir model Türkçe yazında bulunamamıştır. Böyle

bir modelin, kişisel ve mesleki hedefleri olan geniş bir yetkinlik, bilgi ve tecrübe sahibi olma ile karakterize edilen iç denetçiler içinde düşünülmesi gerekir.

Gerçekleştirilen iç denetimlere yönelik değerlendirmeler, gelecekte yapılacak denetimlerin daha kaliteli olması ve iç denetçi gelişimini sağlamak için son derece önemlidir. Her iç denetçinin performansı kurum kültürüne uygun olarak değişen periyotlarda ölçülmelidir. Değerlendirme iç denetçilerin güçlü ve zayıf yönleri ile geliştirilmesi gereken alanları ortaya koymalı, kendilerini geliştirme fırsatı yaratmalıdır. Ayrıca değerlendirme; terfi, ödül, ceza veya sertifika derecelendirmesi için de bir referans olacaktır.

İç denetçilerin performans değerlendirmesindeki performans faktörleri; kişisel özellikler, teknik bilgi ve donanım, denetim uygulama becerileri, yönetim becerileri, iletişim becerileri ve talimatları uygulama olarak sıralanabilir. Değerlendirme kapsamına dürüstlük, yetkinlik, profesyonel özen, titizlik, objektiflik, bağımsızlık, tarafsızlık, kalite, sürekli gelişim, etkili iletişim, öngörü, proaktiflik gibi kişisel özellikler de dâhil edilmelidir. Bu model ve modeldeki tüm kriterler konuyla ilgili yabancı yazındaki makalelerden esinlenerek tamamen iç denetim tecrübesi çerçevesinde oluşturulmuştur.

İç denetçilerin değerlendirilmesinin denetim programındaki prosedürlere uygun olarak planlanması, oluşturulması ve kaydedilmesi gerekir ve böylece değerlendirmenin nesneliği, tutarlılığı ve dürüstlüğü kanıtlanır. Değerlendirme süreci, denetçilerin becerilerinin daha fazla iyileştirilmesine yönelik olmalıdır. İç denetçilerin değerlendirmesi **iki aşamalıdır**:

- *Her bir denetim sonunda değerlendirme*: Bu aşamada o denetimle ilgili kriterlere uyuma yönelik değerlendirme yapılarak bir sonraki denetimde bu hususlara dikkat edip etmediğinin alt yapısı hazırlanır.
- *Yıl sonunda genel değerlendirme*: Her denetim sonunda yapılan denetimler konsolide edilerek denetçilerin performansı incelenir ve böylece denetçilerin bilgi ve becerilerini geliştirip geliştirmedikleri tespit edilir. Kişisel özellikler de bu değerlendirmede dikkate alınır.

Gerek yıl sonu gerekse de her denetim sonrası yapılan performans değerlendirmeleri iç denetçilerle pay-

laşılır ve gerekli geri beslemeyi yapması sağlanır. Tek taraflı yapılan değerlendirmelerin hiçbir geliştirici etkisi yoktur. Her bölümde yer alan sorular denetim gözetim sorumlusu tarafından her bir iç denetçi için ayrı ayrı cevaplandırılır, kendileriyle ve iç denetim birim başkanı ile paylaşılır. Denetim birim başkanı denetim gözetim sorumlusunun her bir iç denetçi için oluşturduğu cevaplara aynen katılabilir ya da kendisi ayrı bir değerlendirmede bulunabilir. Birim başkanı denetim gözetim sorumluları için de ayrıca bu değerlendirmeleri yapar.

Her denetim sonrasında yapılan değerlendirmeler yıl sonu yapılacak değerlendirmeler için bir alt yapı oluşturur. İç denetçinin ve denetim gözetim sorumlularının değerlendirilmesi 5'li ölçek üzerinden (1- Geliştirilmeli 2- Normal 3- İyi 4- Çok İyi 5- Örnek Seviyede) iç denetim birimi başkanı (İBB) ve denetim gözetim sorumlusu (DGS) tarafından yapılır. Tüm sorular eşit ağırlıkta değerlendirilir ve 1 en düşük notu 5 en yüksek notu temsil eder. Sorulara verilen tüm cevapların aritmetik ortalaması alınarak söz konusu denetim görevi için bir değerlendirme notuna ulaşılır. Birim başkanı ve DGS'nin değerlendirmeleri farklı ise bu notlarında aritmetik ortalaması alınır. Yıl sonunda yapılan değerlendirmelerde her bir denetim eşit ağırlıkta olacak şekilde bu denetim sonu notlarının aritmetik ortalamasının %70'i ile yıllık performans değerlendirmesi aritmetik ortalamasının %30'unun toplamı o denetçinin yıllık genel performans değerlendirme puanını oluşturur. Kusuratlara tam sayıya yuvarlanarak değerlendirme yapılır. Örneğin bu yıl sonu toplam 4, 52 ise bu 5 olarak 4,48 ise 4 olarak değerlendirilir. 5 puanlı bir derecelendirme sisteminde 1 puan söz konusu iç denetçinin performansının beklenenin çok altında olduğunu, 3 puan beklenen seviyede olduğunu, 5 puan ise beklenen seviyenin çok üzerinde olduğunu ifade eder. 1 ve 5 puanların verilmesi durumlarında bu notun neden verildiğini kanıtlayacak yazılı belge zorunlu olmalıdır. Tablo 1'de örnek bir iç denetçi Tablo 2'de örnek bir denetim gözetim sorumlusu değerlendirme formuna yer verilmiştir. Denetim sonrası yapılacak bu performans değerlendirmelerinin psikolojik ve teknik avantaj ve dezavantajları göz önünde tutulmalıdır. Performans değerlendirmelerinde yer alacak bölümler:

1. Bölüm: Denetim gereksinimlerinin karşılanması için gerekli kişisel özelliklerin tanımlanması.

Bu adımda IIA'nın belirlediği Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesinde yer alan "İç Denetimde Mesleki Uygulamalar için Ana Prensipler" madde başlıklarının bir kısmı uyarlanarak kullanılmıştır. Uyarlanan madde başlıkları: Dürüstlük, yetkinlik, profesyonel özen, titizlik, objektiflik, bağımsızlık, tarafsızlık, kalite, sürekli gelişim, etkili iletişim, öngörü, proaktifliktir. Bu bölüm sadece yılsonu değerlendirmesinde doldurulur.

2. Bölüm: Teknik bilgi ve donanımın tanımlanması.

Bu adımda İç denetim ile ilgili, çalışılan kurumun tabii olduğu, denetim konusu ile ilgili mevzuatın bilinmesine ve iç denetime yönelik yapılan kurum içi ve kurum dışı çalışmalara katkıda bulunma ya da makale yazmaya yönelik başlıklar kullanılmıştır.

3. Bölüm: Denetim uygulama becerilerinin tanımlanması.

Bu adımda o dönemde icra edilen iç denetim konusuna yönelik ön çalışmadan denetim raporunun hazırlanması ve yayımlanmasına kadar olan sürecin hedeflendiği gibi gerçekleşip gerçekleşmediğine yönelik başlıklar kullanılmıştır.

4. Bölüm: Denetim yönetimi becerilerinin tanımlanması.

Bu adımda saha çalışmasında denetlenen birimleri yönlendirebilmeye, etkin bir şekilde iletişim ve müzakere yapabilmeye ve disiplinli çalışabilmeye yönelik başlıklar kullanılmıştır.

5. Bölüm: İletişim becerilerinin tanımlanması.

Bu adımda denetlenenlerle, ekip içi ve denetim gözetim sorumlusu ile uyumlu çalışabilmeye yönelik başlıklar kullanılmıştır.

6. Bölüm: Bireysel değerlendirmenin yapılması.

Bu adımda performansı değerlendirilen iç denetçiyle yukarıda bahsedilen hususlar paylaşılarak, kendisini geliştirmesi ya da eğitimini alması gereken alanlar tespit edilir.

Performans değerlendirmeleri sadece icra edilmekte olan iç denetim faaliyetine yönelik ve o faaliyet ile ilgili olur. Denetim Gözetim Sorumlusu olarak görevlendirilen iç denetçi tarafından her bir iç denetçi için ayrı

ayrı, tarafsız, adil ve yeterli bir değerlendirme yapılıır. Beklenen düzeyin altında/üstünde performans gösteren iç denetçilerin farklılıkları da değerlendirmeye yansıtılır ve “Bireysel Değerlendirme Konuları” bölümünde açıklanır. Gerektiğinde yapılan değerlendirmeyi kanıtlayacak bilgi/belgeler formlara eklenir ve İç Denetim Birimi Başkanına iletilir. İç Denetim Birimi Başkanı, değerlendirmeleri inceledikten sonra kendi değerlendirmesini yapar ve bu değerlendirmeler ilgili iç denetçi ile paylaşılır. Değerlendirilen iç denetçide kendi görüşünü belirterek bu kayıt altına alınır.

Denetim Gözetim Sorumlusu olarak görevlendirilen iç denetçinin performans değerlendirmesi İç Denetim Birimi Başkanı tarafından yapılır ve benzer yol izlenir (Tablo 2). Bu değerlendirmede iç denetçi değerlendirmesinden farklı olarak “denetim birimi yöneticilik becerileri” adı altında ilave bir bölüm daha vardır. Bu bölümde liderlik yapabilme, motive edebilme, teknik ve idari yardım sağlama ve birim başkanlığına hazır

olmaya, üst yöneticilerle iletişim kurabilmeyi değerlendirmeye yönelik sorular vardır.

Değerlendirmede; ilgili tüm iç denetim mevzuatına aynen uyan, faaliyetlerini tam zamanında tamamlayan, kendinden beklenen görevleri beklendiği gibi yerine getiren, asgari nitelikleri taşıyan bir iç denetçinin alması gereken puan”3” olur. Denetim testlerinin zamanında ve gerektiği gibi gerçekleştirilememesi, gerçekleştirilemeyen/etkin bir şekilde uygulanamayan testlerin olması, bu testlerin Denetim Gözetim Sorumlusunun yönlendirmesi ile tamamlanması gibi durumlarda “Çalışma planı ve görev iş programını gerektiği gibi gerçekleştirebilme becerisi” puanı 3’ün altına iner. Söz konusu testlerin planlanandan daha etkin, detaylı ve geniş kapsamlı bir şekilde gerçekleştirilmesi halinde puan 3’ün üzerine çıkar. Değerlendirme puanlarının beklenenden yüksek/düşük verilmesi halinde (1 ve 5 puan için) bunun nedenleri dokümanite edilir.

Tablo 1. İç Denetçi Performans Değerlendirme Formu Örneği

Değerlendirilenin Adı Soyadı:			
Değerlendirilenin Unvanı:			
Değerlendirme Tarihi:			
DEĞERLENDİRME KRİTERİ		DEĞERLENDİRME PUANI (1-5) 1- Geliştirilmeli 2- Normal 3- İyi 4- Çok İyi 5- Örnek Seviyede	AÇIKLAMALAR
A. KİŞİSEL ÖZELLİKLER (BİRİNCİ BÖLÜM) BU BÖLÜM SADECE YIL SONU DEĞERLENDİRMESİNDE DOLDURULACAKTIR.			
1.	Dürüstlük, güvenilirlik		
2.	Profesyonel özen gösterebilme		
3.	Titizlik ve çalışkanlık		
4.	Objektiflik		
5.	Bağımsızlık, tarafsızlık		
6.	Grup çalışmasına yatkın, uyumlu olabilme		
7.	Öngörülü		
8.	Kararlı ve tutarlı olabilme		
9.	Talimatları yerine getirme ve kurallara uyum.		

B. TEKNİK BİLGİ VE DONANIM (İKİNCİ BÖLÜM)			
TAM NOT ALMAYAN PERSONELE EKSİK OLAN HUSUSLAR TEBLİĞ EDİLEREK PLANLI OLARAK KENDİSİNİ GELİŞTİRMESİ SAĞLANACAKTIR.			
10.	İç denetim standartlarını bilme ve uygulama becerisi		İç Denetçi tarafından hazırlanan Rapor'un incelenmesi
11.	Kendi unvanına yönelik iş tanımı da dahil olmak üzere iç denetim yönetmeliği, iç denetim rehberleri ve iç denetim birimini ilgilendiren diğer düzenlemeleri bilme ve çalışmalarında uygulayabilme becerisi		
12.	Yaptığı denetim/danışmanlık kapsamında kurumun ana politikalarını, göreve yönelik prosedürleri ve diğer önemli kurum içi mevzuat ve düzenlemeleri bilme ve çalışmalarında uygulayabilme becerisi		
13.	İç denetime yönelik yapılan kurum içi ve kurum dışı çalışmalara katkıda bulunma		
14.	Ulusal/uluslararası hakemli/hakemsiz dergilerde ve kurum içinde yayımlanan basılı yayımda iç denetime yönelik makale/yazı yayınlama becerisi		
C. DENETİM UYGULAMA BECERİLERİ (ÜÇÜNCÜ BÖLÜM)			
15.	Görev Süre Planına uyum		
16.	Denetim için gerekli ön incelemeleri öngörülen kalitede yapabilme becerisi		*İlgili birim/kişiler ile mülakat *Denetim konusuna yönelik mevzuat/ yayınlara incelenmesi *Kurum içi ve kurum dışı paydaşların belirlenmesi, * Denetlenen birimden alınan bilgi ve belgelerin incelenmesi
17.	Risk ve kontrol değerlendirmesini gerektiği gibi yapabilme becerisi		
18.	Testleri uygulayabilme		
19.	Çalışma kâğıtlarını eksiksiz ve yeterli hazırlayabilme ve denetim bulgusunu destekleme becerisi.		
20.	Bulgularda yazdığı önerilerle belirlenmiş olan nedenleri karşılayabilme becerisi		
21.	Bulguların hazırlanmasında; doğruluk, tarafsızlık, açıklık, kısalık (özlülük), yapıcılık ve tamlik ilkelerine uyum becerisi		
22.	Denetim sonuçlarını yeterli denetim bulguları ile destekleme becerisi		
23.	Raporları, tam, doğru, yapıcı, zamanında ve tarafsız hazırlama becerisi		
24.	Hazırladığı önerilerle kuruma kaynak tasarrufu, arttırılan gelir miktarı ve hizmet kalitesi vb. hususları kazandırma becerisi		
25.	Eylem planlarının uygulanmasını (İzleme) takip etme ve İç denetim bulgularının izleme becerisi		

Ç. DENETİM YÖNETİMİ BECERİLERİ (DÖRDÜNCÜ BÖLÜM)			
26.	Organize olabilme ve disiplinli çalışabilme becerisi		
27.	Saha çalışmasında denetlenen birimleri yönlendirebilme becerisi		
28.	Açılış ve kapanış toplantılarını etkin bir şekilde (iletişim ve müzakere) yapabilme becerisi		
29.	Denetim bulgularına yönelik geliştirilen önerileri ilgili yöneticilerle tartışabilme becerisi		
30.	Denetim sürecinin akışı hakkında DGS yi doğru ve tam bilgi ile bilgilendirme becerisi		
D. İLETİŞİM BECERİLERİ (BEŞİNCİ BÖLÜM)			
31.	Denetim sırasında denetlenen birim yönetici ve çalışanları ile etkili bir iletişim oluşturabilme becerisi		
32.	Denetim ekibi içinde etkili bir iletişim oluşturabilme becerisi		
33.	DGS dahil olmak üzere, ve iç denetim birimi başkanı ile etkili bir iletişimi kurabilme becerisi		
34.	Etkili sunum hazırlayabilme ve bunu açık, öz ve anlaşılır bir şekilde sunabilme becerisi		
BİREYSEL DEĞERLENDİRME KONULARI (ALTINCI BÖLÜM)		BU BÖLÜMDE PUANLAMA YAPILMAYACAKTIR. Yukarıda bahsi geçen değerlendirme konuları kapsamında eksik görüldüğü değerlendirilen hususlar iç denetçi ile paylaşılacak ve kendini geliştirmesi yönünde planlama yapılacaktır.	
35.	Değerlendirilenin en kuvvetli yanları nelerdir?		
36.	Değerlendirilenin kendisini geliştirmesi gereken alanlar hangileridir?		
37.	İç denetçinin mesleki gelişimini sürdürmesi ve performansını artırması için hangi ilave deneyim ve eğitime ihtiyaçları vardır?		
38.	Gerek teknik bilgi ve donanım gerekse nitelikler yönüyle değerlendirilen bir sonraki sertifikasyon derecesine terfi ettirmeye hazır mıdır?		
DGS Değerlendirmesi:			
Değerlendirme Notu:			
Birim Başkanı Değerlendirmesi:			
Değerlendirme Notu:			
DEĞERLENDİRİLENİN GÖRÜŞÜ:			

Tablo 2. DGS Performans Değerlendirme Formu Örneği

Değerlendirilenin Adı Soyadı:			
Değerlendirilenin Unvanı:			
Değerlendirme Tarihi:			
DEĞERLENDİRME KRİTERİ		DEĞERLENDİRME PUANI (1-5) 1- Geliştirilmeli 2- Normal 3- İyi 4- Çok İyi 5- Örnek Seviyede	AÇIKLAMALAR
A. KİŞİSEL ÖZELLİKLER (BİRİNCİ BÖLÜM) BU BÖLÜM SADECE YIL SONU DEĞERLENDİRMESİNDE DOLDURULACAKTIR.			
1.	Dürüstlük, Güvenilirlik		
2.	Profesyonel özen gösterebilme		
3.	Titizlik ve çalışkanlık		
4.	Objektiflik		
5.	Bağımsızlık, tarafsızlık		
6.	Grup çalışmasına yatkın, Uyumlu olabilme		
7.	Öngörülü		
8.	Kararlı ve tutarlı olabilme		
9.	Talimatları yerine getirme ve kurallara uyum.		
B. TEKNİK BİLGİ VE DONANIM (İKİNCİ BÖLÜM) TAM NOT ALMAYAN PERSONELE EKŞİK OLAN HUSUSLAR TEBLİĞ EDİLEREK PLANLI OLARAK KENDİSİNİ GELİŞTİRMESİ SAĞLANACAKTIR.			
10.	İç denetim standartlarını bilme ve uygulama becerisi		
11.	Kendi unvanına yönelik iş tanımı da dahil olmak üzere iç denetim yönetmeliği, iç denetim rehberleri ve iç denetim birimini ilgilendiren diğer düzenlemeleri bilme ve çalışmalarında uygulayabilme becerisi		
12.	Yaptığı denetim/danışmanlık kapsamında kurumun ana politikalarını, göreve yönelik prosedürleri ve diğer önemli kurum içi mevzuat ve düzenlemeleri bilme ve çalışmalarında uygulayabilme becerisi		
13.	İç denetime yönelik yapılan kurum içi ve kurum dışı çalışmalara katkıda bulunma		
14.	Ulusal/uluslararası hakemli/hakemsiz dergilerde ve kurum içinde yayımlanan basılı yayımda iç denetime yönelik makale/yazı yayımlatma becerisi		
C. DENETİM YÖNETİMİ BECERİLERİ (ÜÇÜNCÜ BÖLÜM)			
15.	Görev iş programında belirlenen denetim testlerinin denetim amaçlarının gerçekleştirilmesi için yeterli olmasını sağlama becerisi		
16.	Görev iş programında yer alan testlerin uygulanıp uygulanmadığı ve denetim sonuçlarına dayanak teşkil eden bilgilerin kayıtlı hale getirilip getirilmediğini kontrol becerisi		
17.	Uygun test tekniklerinin kullanılıp kullanılmadığını kontrol becerisi		
18.	Denetim sonucunda ortaya konulan tespit ilgili kanıtların yeterli olup olmadığını kontrol ve yetersiz ise bunlarla ilgili olarak ilave inceleme yaptırma becerisi		
19.	Görev süre planını zamanında hazırlama becerisi		

20.	İcra edilen faaliyetlerin süre planına uygunluğunu takip ve düzeltme becerisi		
21.	Çalışma planında mevcut testlere ilişkin zamanında görevlendirme yapma becerisi		
22.	Denetim ekibi ile birlikte denetim bulgularına yönelik önerileri değerlendirme		
23.	Çalışma kağıtlarını(bulgu formları dahil) eksiksiz ve yeterli kontrol edebilme becerisi		
24.	Açılış, Kapanış toplantı yazıları gibi bildirimleri zamanında ve doğru yazabilme becerisi		
25.	Raporları, zamanında, tam, doğru, yapıcı ve tarafsız hazırlandığının kontrolü becerisi		
26.	Tüm verilerin zamanında İÇDEN e girilmesini sağlama becerisi		
27.	Eylem planlarının uygulanmasını (İzleme) takip etme ve İç denetim bulgularının izleme becerisi		
28.	Organize etme ve disiplinli çalıştırabilme becerisi		
D. İLETİŞİM BECERİLERİ (DÖRDÜNCÜ BÖLÜM)			
29.	Denetim sırasında denetlenen birim yönetici ve çalışanları ile etkili bir iletişim oluşturabilme becerisi		
30.	Denetim ekibi içinde etkili bir iletişim oluşturabilme becerisi		
31.	İç denetim birimi başkanı ile etkili bir iletişimi kurabilme becerisi		
E. LİDERLİK VE YÖNETİCİLİK BECERİLERİ (BEŞİNCİ BÖLÜM)			
32.	Ekibini ve etrafındakileri motive edebilme becerisi		
33.	Kısa zamanda doğru karar alabilme ve uygulayabilme becerisi		
34.	Ast ve üstlerinin beğeni ve takdirini kazanabilme becerisi		
35.	Görevli iç denetçilerin ihtiyaç duyduğu teknik ve idari desteği sağlayabilme becerisi		
36.	Üst yönetici ve üst düzey yöneticiler ile iletişim kurabilme becerisi		
BİREYSEL DEĞERLENDİRME KONULARI (ALTINCI BÖLÜM)		BU BÖLÜMDE PUANLAMA YAPILMAYACAKTIR. Yukarıda bahsi geçen değerlendirme konuları kapsamında eksik görüldüğü değerlendirilen hususlar iç denetçi ile paylaşılacak ve kendini geliştirmesi yönünde planlama yapılacaktır.	
37.	Değerlendirilenin en kuvvetli yanları nelerdir?		
38.	Değerlendirilenin kendisini geliştirmesi gereken alanlar hangileridir?		
39.	DGS'nin mesleki gelişimini sürdürmesi ve performansını artırması için hangi ilave deneyim ve eğitime ihtiyaçları vardır?		
40.	Gerek teknik bilgi ve donanım gerekse nitelikler yönüyle değerlendirilen bir sonraki göreve terfi ettirilmeye hazır mıdır?		
Birim Başkanı Değerlendirmesi:			
Değerlendirme Notu:			
DEĞERLENDİRİLENİN GÖRÜŞÜ:			

4. SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Bu çalışmanın amacı, iç denetçilerin performansının nasıl ölçülebileceğine ilişkin bir model önerisi sunarak literatüre katkı sağlamaktır. Bu çalışma sonucunda iç denetçilerin performansını ölçmeye yönelik çeşitli kriterleri içeren bir model ortaya koyulmuştur.

Çalışanların yenilikleri takip etmeleri, kendilerini geliştirmeleri ve kaliteli hizmet sunabilmeleri açısından performansları değerlendirilmelidir. Bu kapsamda iç denetçiler için değer yaratma konusundaki çalışmalarının ölçümü ve hedeflerini ne ölçüde gerçekleştirdiklerinin tespiti için metotların bulunması önemli bir konudur. Bu çalışma ile iç denetçi performansını ölçmeye yönelik çeşitli kriterleri içeren bir model ortaya koyulmuştur.

Bu modeli kullanarak iç denetçilerin, tespit edilen kriterlere göre performansları ölçülebilecek ve geliştirilmesi gereken alanlara ağırlık verilebilecektir. Ancak bu gösterge ve kriterlerin her kurumunun örgüt kültürü ve yönetsel amaçlarına göre revize edilmesi gerekebileceği de bir gerçektir. Bu çalışma, iç denetçilerin etkililiğini, etkinliğini artırma ve geliştirilmesi gereken yanlarını ortaya koyması ve karar alma süreçlerini iyileştirmesi gibi nedenlerle önemli katkılar sunmaktadır.

Bu çalışma sonuçlarının, performansın gelişimi ve hesap verme konusunda sorumluluk üstlenen iç denetçilerin kendi performanslarının ölçümünü ele alan ulusal yazındaki ilk çalışma olması sebebiyle yazına katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir. Gelecekte yapılacak çalışmalarda, iç denetçilerin performanslarının ölçülmesine yönelik farklı modellerin kullanılmasının veya bu modele ilave performans kriterlerinin tespitinin alana katkı sağlayacağı, daha gerçekçi ve objektif performans ölçümlerine fırsat sağlayacağı değerlendirilmektedir.

İç denetçilerin değerlendirilmesi, denetçinin kendini geliştirmesi, ödüllendirilmesi ya da başarısızlığının kanıtlanması için önemlidir. İç denetçilerin etkinlik değerlendirmesi için çeşitli modeller olabilir. Bu makalede örnek bir model geliştirilmiştir. Her model gibi bu model de yaşayan bir organizma gibi gelişmeye ve değişmeye açıktır. Her kurum kendisine en uygun performans değerlendirme modeli geliştirebilir, bu modelde istediği kriterleri seçebilir, yılda bir ya da her denetim sonunda ölçüm yapılabilir veya bu de-

ğerlendirmeleri istediği ağırlıkta tespit edebilir. İç denetçilik mesleğinin başındakiler için teknik bilgi beceriye ve denetimi uygulamaya yönelik kriterler daha önemli iken, sertifika derecesi yükseldikçe liderlik ve yöneticiliğe yönelik kriterler daha fazla ağırlık kazanabilir. Nitekim DGS'yi ölçen kriterler bu modelde de farklılaştırılmıştır.

Performans değerlendirmesi iç denetçiler için önemlidir. Meslek hayatının ilk yıllarındaki iç denetçiler kendini geliştirmek, eksik yönlerini bilip bunu telafi etmek isteyeceklerdir. Bu nedenle şeffaf, tarafsız, adil ve eğitici bir değerlendirme yapılmalıdır. Değerlendirme iç denetçiyle bire bir, karşılıklı görüşme yoluyla olmalı, iç denetçinin güçlü ve zayıf yönleri kendine açıklanmalıdır. Eleştiriler yapıcı üslupla yapılmalı ve şahsi bilgilerin korunmasına özen gösterilmelidir. Tüm DGS'ler değerlendirmelerinde objektif olmalı, DGS'ler için notu bol notu kıt tartışması yapılmamalıdır. Değerlendirmelerde rutine girilmemeli yani geçmiş dönemlerde iyi not alan iç denetçiye yine iyidir diyip değerlendirme yapmadan not verilmemelidir. Performans değerlendirmesi yaparken kriterlere verilecek notlarda adaletli olunmalıdır. Örneğin zamanında denetimi bitiren iç denetçiye zamanı etkin kullanmak kriterinden düşük not verilmemelidir.

Geliştirilen bu performans değerlendirme modeli kullanılarak, denetim prosedürlerinin kapsamlı bir şekilde uygulanmasının sağlanabileceği ve uzun vadede hem iç denetçilerin performansı hem de iç denetimin performansı üzerinde olumlu bir etki oluşturabileceği değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- Aldakhlallah, A. K. & Parante, D. H. (2002). Redesigning a square peg: total quality management performance appraisals. *Total Quality Management*, 13(1), 39-51.
- Aldemir, C., Ataoğlu, A., & Budak G. (2004). İnsan kaynakları yönetimi (5. Baskı). İzmir: Fakülteler Kitabevi.
- Bamber, E.M., Payne, E.A. & Ramsay, R.J. (2014). *The effect of alternative methods of review on auditors' accountability and performance* (Working paper). University of Georgia, University of Louisville, and University of Kentucky.
- Bayram, L. (2006). Geleneksel performans değerlendirme yöntemlerine yeni bir alternatif: 360 derece performans değerlendirme. *Sayıştay Dergisi*, 62, 47-65.

- Bingöl, D. (1996), *Personel yönetimi* (2. Baskı). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Carpenter T. D., Wisecarver M. M., Deagle E. A., Mendini K. G. & Rumsey M. G. (2005). Special forces interpersonal performance assessment system. Arlington, VA: *U.S. Army Research Institute for the Behavioral and Social Sciences*.
- Emby, C. & Etherington, L.D. (1996). Performance evaluation of auditors: role perceptions of superiors and subordinates. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 15(2), 99-109.
- Ghalayını, A. M. & J. S. Noble (1996). The changing basis of performance measurement. *International Journal of Operations and Production Management*, 16(8), 63-80.
- Görmen, M. (2017). Kamuda İç denetim performansının ölçümünde bir model önerisi: dengeli başarı göstergesi (DBG) yaklaşımı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(3), 975-997.
- Harris M. M. (1994). Rater motivation in the performance appraisal context: A theoretical framework, *Journal of Management*, 20(4), 737-756.
- Helvacı, M. A. (2002). Performans yönetimi sürecinde performans değerlendirmenin önemi. *Ankara Üniversitesi Eğitim Bilimleri Fakültesi Dergisi*, 35(1-2), 155-169.
- IIA (2004). Definition of Internal Auditing, *The Institute of Internal Auditors*. Altamonte Springs, FL.
- IIA (2017). International Standards for the Practice of the Profession of Internal Auditing.
- IIA (2018). International Standards for the Practice of the Profession of Internal Auditing.
- IIA (2015). Common Body Of Knowledge (CBOK). Available at: <http://www.theia.org/bookstore/product/charesteric-of-an-internal-audit-activity>.
- Kaplan, S.E. & Reckers, P.M.J. (1985). An examination of auditor performance evaluation. *Accounting Review*, 60(3), 477-487.
- Karnet I., & Rajkovic V. (2007). A computer supported multi-attribute hierarchical model for evaluating auditors' work, *M.S. thesis*. Maribor: University of Maribor, Kranj: Faculty of Organizational Sciences.
- Larkin J. M. & Schweikart J. A. (1992). A performance model for staff internal auditors: Implications for personnel management. *Mid- American Journal of Business*, 7(2), 19-24.
- Ludeman, K.(2000). How To Conduct Self Directed 360. *Training and Development*, 54(7), 44-47.
- Miller, C. L. Fedor, D. B. & Ramsay, R. J. (2006). Effects of discussion of audit reviews on auditors' motivation and performance. *Behavioral Research in Accounting*, 18(1), 135-146.
- Nehme, R. (2017). Performance evaluation of auditors: a constructive or a destructive tool of audit output. *Managerial Auditing Journal*, 32(2), 215-231.
- Oblak, I., Jereb, E. (2007). A computer-supported multi-attribute hierarchical model for supporting assessment of teachers' achievement at work. *M.S. thesis*. Maribor: University of Maribor, Faculty of Organizational Sciences.
- Pugh, D. (1991). *Organizational behaviour* (ss.7-8). Londra: Prentice Hall International (UK) Ltd.
- Palmer, J. M. (1993). Performans değerlendirmeleri. *American Management Association*, (Birinci Baskı) Rota Yayın, 9-73.
- Sawyer L. B., Dittenhofer M. A., & Scheiner J. H. (2003). *Sawyer's internal auditing*. (5th edition) The practice of modern internal auditing, Altamonte Springs, FL: Institute of Internal Auditors.
- Seol I., & Sarkis J. (2005). A multi-attribute model for internal auditor selection. *Managerial Auditing Journal*, 20(8/9), 876-892.
- Thomas Archie R. (2008). *Essentials: An internal audit operations manual*. IIA Research Foundation.