

İÇ DENETİMİN PANDEMİDEKİ ROLÜ VE COVID-19 PANDEMİSİNİN İÇ DENETİME ETKİSİ

Dr. Zehra FIRAT¹

Dr. Alaattin FIRAT²

ÖZET

Kurumlar varlıklarının devamlılığı esasına göre işleyiş gösterirler. Devamlılıklarının, diğer bir ifadeyle sürdürülebilirliklerinin tehlikeye girdiği durumlar, kurumlar için kriz durumudur. İşletmelerin bu durumlarla baş edebilmeleri için etkin ve katma değerli bir iç denetim faaliyetine sahip olmaları önemlidir. Bu çalışma günümüzün en kapsamlı krizi olan COVID-19 pandemisinin yönetim organları tarafından etkili şekilde yönetilebilmesi hususunda iç denetimin rolünü ve pandeminin iç denetim üzerindeki etkilerini yapılan araştırmalar çerçevesinde incelemiştir.

Yönetim kademeleri tarafından kriz anında alınan kararlar, genellikle durumu kurtarmaya yönelik, kısa vadeli ve tepkisel kararlardır. COVID 19 pandemi süreci kriz yönetimi hususunda farklı bir perspektifi ortaya çıkararak; genelde gözden kaçan ve füzuli maliyet olarak görülen **iş sürekliliği** ve **afete hazırlık programlarının** gerekliliğini göstermiştir. Kriz yönetimi ve pandemi planlamasının yeterli derecede ve etkin olup olmadığının, sürekli ve düzenli şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu değerlendirme; iç denetimin kapsamına alınarak, risk unsurlarının değerlendirmesi sonucu oluşturulan BCM (İş Sürekliliği Yönetimi) ve CM(Kriz Yönetimi) etkinliği ile ilgili danışmanlık ve güvence hizmeti vermesi şeklinde yapılır. Güvence görevlerini, BCM ve kriz yönetiminin etkin bir şekilde yürütüldüğünü doğrulamak amacıyla; danışmanlık hizmetlerini ise, yönetimin iş süreçlerine odaklanmasını sağlamak ve BCM'nin koordinasyonu sağlamasına yardımcı olmak amacıyla gerçekleştirir. Etkin bir yetenek yönetimi ve BT kullanım kabiliyeti ile iç denetim, risk algılarındaki değişime ayak uydurarak yönetimin gelecekteki riskleri öngörme ve yönetme kabiliyetini de değerlendirir.

Kriz yönetimi hususunda iç denetimin; *atıklık ve esneklik* özelliklerini kullanması bakımından **kriz esnasında**, *proaktiflik ve içgörü* özelliklerini kullanması bakımından ise **krizden önce** olmak üzere iki önemli role sahip olduğunu söylemek mümkündür. *Stratejik Ortak* vasfıyla kriz esnasında, yönetimin yanında işlerin devamlılığının sağlanmasına yardımcı olarak konumlanırken; *Güvenilir Danışman* vasfıyla krizden önce, krizlere karşı hazırlıklı olunması için, risk yönetimi ve iş sürekliliği yönetimi ile beraber önleyici ve koruyucu politikalar oluşturulması hususlarında rol almaktadır.

Sahip olduğu kurumsal bilgi ve yetkinlikler, iç denetimin bu değişim ve yeni normal diye adlandırılan çalışma düzeninde kurumsal uyumun sağlanmasına(güvence-tavsiye-tahmin) yardımcı olacaktır. Ancak kurumsal süreçlerdeki dönüşümün yanı sıra iç denetim için de bir dönüşüm söz konusudur. Güçlü dahili kontroller, güçlü veri yönetimi, güçlü analiz, yetkin ekip ve yenilikçi teknoloji özellikleri yeni normalde iç denetimin etkinliğini sağlayan ve iş sürekliliği, kriz yönetimi, siber güvenlik, veri yönetimi ve kültür riski gibi aktüel risklerin ve zorlukların üstesinden gelmesine ve yeni normale uyum sağlanmasına yardımcı olan özelliklerdir.

Anahtar Kelimeler: İç Denetim, Kriz Yönetimi, İş Sürekliliği Yönetimi, Covid-19, Pandemi

1.İÇ DENETİMİN KURUMSAL YÖNETİM İÇİNDEKİ ROLÜ

İş sahipleri ya da profesyonel yönetimi tercih eden kurumlarda yönetim kurulları, kurumsal yönetim gereği; alınan kararların uygulanmasını ve sonuçlarının izlenmesini yönetim kademelerine devrederler. Yönetim kademeleri tarafından kurumsal amaçlara ulaşılması amacıyla işletmenin faaliyetlerinin yönetilmesi, raporlanması ve izlenmesi,

¹ zehraguler@hotmail.com, ORCID ID:0000-0003-0551-2200

² alaattinfirat@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5759-8873

yönetişim süreçleridir. Yönetişimin başındaki yönetim kurulları, kurum içinde olup bitenlerle ve işleyişle ilgili pay sahiplerine hesap vermek ve bilgilendirme yapmak için, bağımsız ve tarafsız en doğru bilgiye sahip olmalıdır. Yönetim kurulları, kurumsal hedeflere yönelik stratejilere ve politikalara uygun iş süreçlerinin gerçekleştiğini teyit eden bir güvence elde etmekle sorumludur. Bu güvenceyi; risk yönetimi, uyum, iç kontroller, iç denetim ve bağımsız denetim sağlar.

Bu bağlamda belirtmek gerekir ki; iç denetim birimi kurum içindeki diğer birimlerden sorumluluk ve hesap verme açısından farklıdır. İç denetim; fonksiyonel(işlevsel) olarak yönetim organı olan yönetim kuruluna doğrudan bağlıdır. Bu statü, iç denetimin üst yönetim kademeleri tarafından güvenilir danışman- stratejik ortak olarak görülmesini sağlar.

1.1.İç Denetimin Tanımı ve Amacı

İç denetimin kurumsal yönetim ile arasındaki ilişkilere değinmeden önce bazı temel tanımlamalar yapmakta fayda vardır. Bu doğrultuda, IIA³' nın yapmış olduğu tanıma göre; "İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve tarafsız bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur."

İç denetimin kurum faaliyetlerini geliştirmek ve değer katmak olan temel amacı detaylandırılacak olursa; kurumların hedef ve amaçları doğrultusunda üst yönetim tarafından oluşturulmuş süreçlerin etkinliğinin ve yeterliliğinin incelenmesi, bu süreçlerin kurumsal politikalara uygunluğunun tespiti, finansal verilerin doğruluğunun ve güvenilirliğinin ortaya konması, varlıklarının kayıplara karşı korunması suretiyle yönetim kurulu ve üst yönetim kademelerinin sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmaktadır.

Misyonu "Risk temelli objektif güvence ve iç görüş sağlayarak kurumsal değeri korumak ve geliştirmek." olan iç denetim yukarıda sayılan amaçları gerçekleştirmek için risk esaslı, esnek, proaktif ve kurum içi sağlam iletişim becerilerine sahip olarak eşgüdüm sağlayıcı politikalarla hareket etmelidir.

Covid 19 pandemisi sürecindeki gibi kriz dönemlerinde iç denetimin önemi daha çok ortaya çıkmaktadır. İç denetim, kurumların ayakta kalabilme ve varlıklarını sürdürebilmesi bakımından önemli rol oynamaktadır. İç denetimin kuruma sağladığı katkılar aşağıdaki şekilde özetlenebilir:(Fırat, 2020, sa:16)

- Risk analiz sonuçlarına göre yapılan, zayıf alanlara yönelik ek kontrol önerileri ya da mevcut kontrollerin iyileştirilmesine yönelik öneriler sunarak iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmak,
- Yeniden yapılan risk değerlendirmeleri ve erken uyarı mekanizmaları ile risklerin fırsata dönüştürülmesi,
- Varlık kayıplarının engellenmesini sağlamak,
- Kurum içinde eşgüdüm sağlayarak iletişimi güçlendirmek, zaman ve emek kullanımında etkinlik sağlamak ve
- Siber güvenlikle ilgili riskleri değerlendirmek ve açıkları kapatmak için tavsiyelerde bulunmak.

³ Uluslararası İç Denetim Enstitüsü

1.2.İç Denetimin Yönetişim Süreçlerindeki Rolü

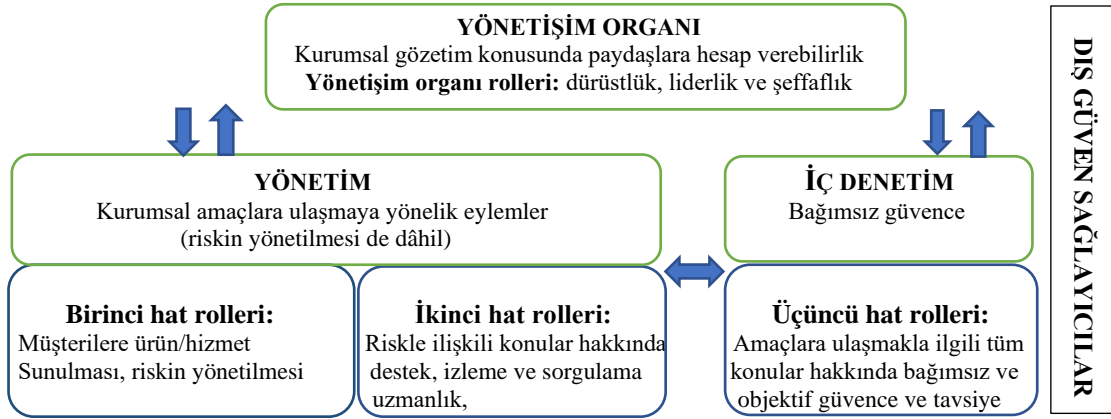
Kurum amaçlarının belirlenmesi, gerçekleştirilmesi ve performansın gözlemlenmesine dair izlenecek yolları ortaya koymak olarak tanımlanan yönetim süreci boyunca, yönetim kurullarının hesap verme ve şeffaflık sorumlulukları vardır. Yönetim kurulu, bu sorumlulukları gereği, ihtiyaç duyulan güvenceyi yukarıda bahsedilen birimlerden elde ederken aynı zamanda bu birimler arasında iletişimin ve eş güdümün de sağlanması gerekmektedir. Bütün bu yetkinliği karşılayan en uygun ve önemli model Üç Savunma Hattı modelidir. **Üçlü Hat Modeli** olarak Temmuz 2020’ de revize edilen bu model; kurumsal amaçların gerçekleştirilmesini, yönetişimin ve risk yönetiminin güçlü olmasını sağlayan yapıları ve sorumlulukları belirlemek, süreçleri tasarlamak konusunda kurumsal etkinliğe katkı sağlar. (IIA, Temmuz 2020)

Üç Savunma Hattı Modelinin revize edilmesinin nedeni, Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi’nde (UMUÇ) yer alan; “Risk bazlı objektif güvence sağlayarak, tavsiye ve iç görüşlerle kurumsal değeri korumak ve geliştirmek.” olarak tanımlanan iç denetim misyonuna uyumunu yitirmiş olması ve modelin adındaki savunma sözcüğünün meseleyi dar bir çerçeveye sokmasıdır. İç denetim sadece savunmaktan ibaret olmayıp; proaktiftir, ileriye görür, tavsiyelerde bulunur, danışmanlık yapar. Kurum içinde etkileşimi ve koordinasyonu sağlayan çok yönlü bir yönetişim aracıdır. Üçlü Hat Modeli, savunma ve yaratılan değeri korumaya dair sağladığı katkıların yanı sıra, risk yönetiminin hedeflere ulaşma ve değer yaratmaya yönelik katkılarına da odaklanmaktadır.

Yönetişim organı (yönetim kurulu), yönetim ve iç denetim olmak üzere 3 temel aktör arasındaki etkileşimi tanımlayan üçlü hat modeli; hesap verebilirlik, aksiyon alma, güvence ve tavsiye olarak belirtilen yönetişimin gerekli kıldığı ana unsurları da düzenler. Kilit rollerin tanımlanması, ana roller arasındaki ilişkilerin tarif edilmesi ve kurumsal uyumu temin etmek için eşgüdüm ve düzenin gerekliliği vurgulanmaktadır. Yeni model, yönetişimin temel bir unsuru olarak, kontroller de dâhil olmak üzere, risk cevaplarının yeterliliği ve etkinliği hakkındaki kritik güvence ihtiyacını güçlendirmektedir.

Özellikle küresel pandemi, teknolojik dönüşüm, artan ekonomik eşitsizlik, jeopolitik durum, küreselleşme, değişen çalışma koşulları, iklim değişikliği ve daha birçok nedenden dolayı önemli ve karmaşık hale gelen yönetişim sürecinde bu model büyük fayda sağlamaktadır. Yönetişim organlarının ve yönetimin, sürdürülebilirlik açısından sadece finansal riskleri değil, aynı zamanda çevresel, toplumsal, ekonomik ve yönetişim sorunlarını da düşünmesi gerekmektedir. Üçlü Hat Modeli kullanılarak en iyi şekilde yapılandırılan iç denetim, finans dışı bilgiler hakkında güvence vermek ve daha uzun vadeli perspektifler üzerine iç görüşler sunmak bakımından kurum içinde çok iyi konuma sahiptir.

Şekil 1: Revize Edilen Üçlü Savunma Hattı Model: Üçlü Hat Modeli



ANAHTAR: ↔ Hesap verebilirlik, raporlama - ↑ Yetki devri, yönlendirme, kaynaklar, gözetim
 ↓ Uyumlu hale getirme, iletişim, eşgüdüm, iş birliği

Yukarıdaki şekil 1 de gösterilen model, yönetimi üç esas unsuru şart koşan bir yapı olarak tarif etmektedir:

- 1- **Yönetişim organının**, gözetim için paydaşlara karşı hesap verebilirliği;
- 2- **Yönetimin** kurumsal amaçlara ulaşmaya yönelik aksiyonları (risk yönetimi de dâhil) ve
- 3- Misyonuna uygun olarak, sürekli gelişme ve iyileşme için, iç görü, güven ve teşvik sunmak adına bağımsız **bir iç denetim** fonksiyonu tarafından verilecek güvence ve tavsiye. (IIA Global Perspectives And Insights, 2021)

Yönetişim organı ve yönetim ilişkisi; Yönetişim organı, tipik olarak, kurumun vizyonunu, misyonunu, değerlerini ve risk iştahını tanımlayarak kurumun yönünü belirler. Ardından, kurumun amaçlarına ulaşma sorumluluğunu gerekli kaynaklarla birlikte yönetime devreder. Yönetim, yönetişim organına, planlanan, gerçekleşen ve beklenen sonuçların yanı sıra, risk ve riskin yönetimi hakkında raporlar da sunar.

Yönetim ve iç denetim ilişkisi; İç denetimin yönetimden bağımsız olması, onun işini planlarken ve yaparken engellemelerden ve taraflılıktan arınmış olmasını ve ihtiyaç duyduğu kişilere, kaynaklara ve bilgilere serbest erişim hakkına sahip olmasını temin eder. Yönetişim organına hesap verir. Bununla birlikte, bağımsızlık her şeyden soyutlanma anlamına gelmemektedir. İç denetimin çalışmasının anlamlı ve kurumun stratejik ve operasyonel gereksinimleriyle uyumlu olmasını garanti altına almak amacıyla iç denetim ile yönetim arasında düzenli bir etkileşim ve iletişim bulunmalıdır.

İç denetim yönetişim ilişkisi; İç denetim, yönetişim organına hesap verir. Birincil raporlama hattı (işlevsel raporlama) ile yönetişime bağlıdır. Kurumsal yönetim süreçlerine dair, iç denetim faaliyetinin rolü değerlendirildiğinde de süreçlerin iyileştirilmesi, insan kaynağının gelişimi, etkin kurumsal performans ve verimlilik yönetimi, etkin iletişim ağı, en iyi uygulamaların paylaşılması ve katma değer yaratılması hususları fark edilmektedir. (Uzun, 2009)

İç denetimin kurum içindeki rolleri aşağıda kısaca özetlenmektedir: (TIDE Academia Research, 2019(2))

Güvence Rolü;

- İşletmenin risk yönetimi fonksiyonu, BT, İK gibi ikinci rol hattında bulunan fonksiyonların etkinliğine dair uygunluk ve süreç denetimi yaparak güvence vermek
- Kontrol çerçevesini ve ilgili risk ve kontrolleri değerlendirmek
- Üst yönetime, risk yönetimi ile ilgili raporlar sunmak

Danışmanlık Rolü;

- Yönetişim-Risk-Uyuma ilişkin tavsiyeler vermek
- İç kontrol sisteminin tasarımı konusunda danışmanlık yapmak
- Yönetim sorumluluğu üstlenmeden nesnel gözlemcilik yapmak
- Eğitim desteği sunmak

Katılımcı Rolü;

- İşletmenin risk değerlendirme ve risk farkındalığı süreçlerine destek olmak
- Yönetişimi, risk yönetimini ve kontrolleri geliştirmek amacıyla projeler önermek
- Risk analizleri ve Kontrol Öz Değerlendirmeleri ile ilgili faaliyetleri koordine etmek değerlendirilmesini sağlamak
- Kontrollerin belgelendirilmesini sağlamak
- Risklerin tanımlanmasının yanında kontrolüne dair kalite güvence desteği sağlamak

2.KRİZ YÖNETİMİ VE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ

Kurumlar varlıklarının devamlılığı esasına göre işleyiş gösterirler. Devamlılıklarının, diğer bir ifadeyle sürdürülebilirliklerinin tehlikeye girdiği durumlar, kurumlar için kriz durumudur. Varlıklarını korumak için krizleri başarıyla yönetmek ve iş sürekliliğini sağlamak öncelikli hususlardır. İşletmeler bu hususlarda başarılı olabilmek için gereken etkinliğe, katma değerli bir iç denetim faaliyetine sahip olarak sağlayabilirler.

Kurumsal risk yönetimi ve onunla eşgüdümü olarak çalışan iç denetim mekanizması, yönetim kademelerine kriz yönetiminde stratejik kararlar alırken ve etkilerini izlerken önemli faydalar sağlar.

ISSN 2757-5519

SINCE 2015

2.1.Kriz Yönetimi ve İş Sürekliliği Programı

Krizlerin ortaya çıkışıyla birlikte; muhasebenin tüm bütçe tahminleri şüpheli hale gelir, tüketici taleplerinde dalgalanmalar olur ve tüm değerlemelerin revize edilmesi gerekli hale gelir. Kurumsal itibarın dahi bir gecede değişebildiği böyle dönemlerde yönetimin acil olarak ilgilenmesi gereken bir yığın husus bulunmaktadır. Bu durum günümüzde yaşanan pandemi krizi gibi, uzaktan çalışma imkânının olmadığı ve kilit çalışanların dâhi işe gelmediği zorlu zamanlarda ise daha da ürkütücü ve vahim bir hal alır. Covid 19 pandemisinin ortaya çıkardığı risklerin yanında kötü niyetle fırsat olarak değerlendirilen sosyal mühendislik (dezenformasyon- psikolojik manipülasyon...vb.), siber güvenlik gibi tali riskler de azımsanmayacak duruma gelmiştir. Kurumlar bu tali risklere karşı da savunma ve tepki protokolleri oluşturmalıdır. (IIA Bülten, Şubat 2020)

Yöneticiler mevcut planları güncellemek, olasılık düzeyine göre riskleri ve etkilerini tespit etmek ve bunlara karşı gösterilecek tepkileri belirlemek için çaba göstermektedirler. Ancak, krizlerin yarattığı yıpratıcı baskı ortamı, yöneticileri yanlışlık yapmaya ya da gözden kaçırmaya itebilir. Böyle zamanlarda iç denetim ve risk yönetimi faaliyetlerine önemli görevler düşmektedir. Risk yönetimi ve iç denetim birimleri

yönetimin, kuruma doğrudan ya da dolaylı etkisi olan tüm riskleri belirlemiş olduğuna ve risklere yanıtların uygunluğuna dair güvence vermelidirler. (IIA Tone at the Top, Nisan 2020)

Kriz anlarında yönetim kurulu ve üst yönetim yaşanan karmaşık durumu çözmeye odaklandıklarından gelecekte karşılaşılabilecek felaketlerle ilgili planlara zaman ayıramazlar. Yönetim kademeleri tarafından kriz anında alınan kararlar, ancak durumu kurtarmaya yönelik, kısa vadeli ve tepkisel kararlardır. Böyle durumlarda iş sürekliliği planlarının ne kadar gerekli ve önemli olduğu ortaya çıkmaktadır. COVID 19 pandemi süreci kriz yönetimi hususunda farklı bir perspektifi ortaya çıkararak; genelde gözden kaçan ve fuzuli maliyet olarak görülen **iş sürekliliği** ve **afete hazırlık programlarının** gerekliliğini göstermiştir. Kısaca özetlemek gerekirse; “Önceden hazırlıklı olmak kötü performansı önler.” (IIA Bülten, Şubat 2020)

Dünyanın farklı bölgelerinden 300’den fazla yönetim kurulu üyesinin katıldığı, Deloitte Touche Tohmatsu Limited ve Forbes Insights tarafından 2016 yılında ortaklaşa düzenlenen bir çalışmada; yönetim kurulu üyelerinin potansiyel krizler konusundaki farkındalık seviyeleri ile kurumlarının krizlere karşı fiili hazırlık durumları arasında büyük boşluklar bulunduğu tespit edilmiştir. Krizleri öngörebilmek, etkilerini tolere edebilmek ve normale dönebilmek zor bir süreçtir. Ancak krizlere karşı dirençli olabilmeyi sağlayacak esnekliğe sahip olabilmek daha zor bir süreçtir. (IIA Global Perspektifler ve İç Görüler, 2020(7))

Kurumlar, risk yönetimi süreçlerinin değişen koşullara ayak uyduracak şekilde esnek ve güncel olduğundan, iç denetim kaynaklarının gelecekte meydana gelebilecek darboğazlara rağmen yeterli olduğundan ve yeterli donanımına sahip felaket kurtarma ve iş sürekliliği planlarının oluşturulduğundan emin olmalıdır. (IIA Tone at the Top, Nisan 2020)

Kriz yönetimi hususunda iç denetimin; *atıklık ve esneklik* özelliklerini kullanması bakımından **kriz esnasında**, *proaktiflik ve içgörü* özelliklerini kullanması bakımından ise **krizden önce** olmak üzere iki önemli role sahip olduğunu söylemek mümkündür. *Stratejik Ortak* vasfıyla kriz esnasında, yönetimin yanında işlerin devamlılığının sağlanmasına yardımcı olarak konumlanırken; *Güvenilir Danışman* vasfıyla krizden önce, krizlere karşı hazırlıklı olunması için, risk yönetimi ve iş sürekliliği yönetimi ile beraber önleyici ve koruyucu politikalar oluşturulması hususlarında rol almaktadır.

Burada kurumların dikkate alması gereken bir husus söz konusudur. Bu da etki ile risk arasındaki ayrımı görebilmektir. Etki; pandemi sonucunda ortaya çıkan, gelir kaybı- iş kaybı-sağlık sorunları, vb. durumlardır. Risk ise bu sonuçlara sebep olabilecek durumların ortaya çıkma olasılığıdır. Kurumların etkiye nasıl tepki verdiği ise yukarıda bahsedilen hazırlıklı ve esnek olma durumuna bağlıdır.

Bütün dünyada etkili olan bir pandemi krizinin ortasında olunması dolayısıyla, bu çalışmada öncelikle iç denetimin kriz esnasındaki rolüne daha sonra da kriz öncesi hazırlık aşamalarındaki rolüne değinilmiştir.

2.2. İç Denetimin Kriz Esnasındaki Rolü ve COVID-19 Pandemisine Tepkisi

İç denetimin kriz esnasında üstleneceği güvence hizmetleri; kurumun kriz tepkisini izlemek, değerlendirmek, yönetime alternatif eylem planı tavsiyeleri vermek ve ilaveten kriz yönetimi ekibinin etkin bir katılımcısı olmaktır. Kurumsal iş süreçlerinde devamlılığın sağlanmasına yardımcı olur. Bu süreçte kesintiye uğrayan denetim görevleri için yeniden planlama yapılmalıdır. (IIA Bülten, Şubat 2020)

Kurumların, yaşanan pandemi süreci gibi karmaşık ve belirsiz kriz durumlarındaki tepkileri çoğunlukla kayıpların azaltılmasına yönelik, kısa vadeli önlemlerdir.

Çalışanların işten çıkarılması, ücretsiz izinler ya da özlük haklarında kısıtlamalar; bu uygulamalara örnek olarak gösterilebilir. Verilen tepkilere bakıldığında, yönetimin kazançlar üzerindeki etkiyi azaltma refleksi açıkça görülmektedir. Risklerle ilgili herhangi bir aksiyonun alınmadığı, etkiye odaklanılan kısa vadeli çözümler etkili risk yönetimi sürecinden çok uzaktır.

Pandeminin seyrindeki olumsuz tablo ve belirsizlik kurumsal planların sürekli revize edilmesini gerektiriyor. İç denetim yöneticileri salgın, afete hazırlık ve iş sürekliliği planlarını gözden geçirerek kurumsal ve departman bazında gerekli güncellemelerin yapılması konusunda öneriler geliştirmelidir. İç denetim birimi esnek olan ve atik davranabilen kurumlar, pandeminin oluşturduğu tedarik zinciri, çalışan verimliliği ve üçüncü taraf gibi işlerin devam ettirilmesine yönelik risklerle ilgili gerekli tepkilerin verilmesine yardımcı olabilir.

ACCA (Ruhsatlı Muhasebeciler Birliği) yaptığı çalışma sonucunda, pandemi süreci ile baş ederek, kurumların kısa vadede hayatta kalabilmelerine ve uzun vadede devamlılıklarını sağlayabilmelerine yönelik yol haritasını aşağıdaki şekilde belirlemiştir.

Önce başa çıkmaya çalışmak ve iyileşmeye hazırlanmak boyutları: (ACCA's report Covid-19 Global Survey, 2020)

1-Harekete geçin; Sürdürülebilir bir şekilde hareket edin ve yanıt verin. Öncelik olarak çalışanlara ve diğer paydaşlara odaklanın. Etki ve ona yapılan acil tepkileri değerlendirin.

2-Analiz edin; Kuruluşunuzu güvence altına almak için farklı bilgi kaynaklarını analiz edin ve farklı senaryolar planlayın. Kurumsal risk toleransını tespit edin.

3-Tahmin etmek; Kuruluşun kurtarma adımlarını ve gelecek stratejisini doğru bir şekilde planlayabilmesi için gelecekteki iş etkisi analizini⁴ içerir.

ve eğilimleri için öngöründe bulunun. Varsa iş sürekliliği programını devreye sokun. Risk-fırsat dengesini sağlayacak stratejiler geliştirin.

Gerek IIA tarafından gerçekleştirilen küresel anket sonuçları, gerekse Ernest & Young (Küresel salgın iç denetimi nasıl değiştirdi? - Ağustos 2020) anket sonuçları incelendiğinde, ankete katılan iç denetim profesyonellerinin pandemi sürecinde kurumları en çok zorlayan faktörleri; (%63)**iş sürekliliği planlamasının eksikliği**, (%52)**çalışan mutluluğunun korunması**, (%51) **kriz yönetimi** ve (%51) **siber güvenlik faaliyetleri** olarak tanımladıkları görülmektedir. ACFE⁵ tarafından 2020 yılında gerçekleştirilen "Covid-19 Esnasındaki Suistimal Uyanışı" anket sonuçlarında da ise katılımcıların %45 inin uzaktan çalışmanın iç kontrol ortamını etkileyecek **suistimal risklerini** artırdığını düşündüğü tespit edilmiştir. (Ernest & Young, Ağustos 2020)

Sahip olduğu kurumsal bilgi ve yetkinlikler, iç denetimin bu değişim ve yeni normal diye adlandırılabilir olacak çalışma düzeninde, kurumsal uyuma yardımcı olmasını (güvence-tavsiye-tahmin) sağlayacaktır. İç denetçiler için fırsat maliyeti sağlayan atiklik ve esneklik özellikleri, uzaktan denetim, veri analizi, siber güvenlik kontrolleri ve kriz yönetimi gibi alanlarda yetkinliklere sahip olan iç denetimden talepleri arttıracaktır. Hatta kurumların iç denetimden taleplerinin artışı, iç denetimin bağımsızlığını garanti altına alacak düzenlemelere yönelik ihtiyaç doğurabilir. (IIA Global Knowledge Brief (Mayıs 2020)

Atiklik kabiliyeti ile incelenen planların uygulanabilirliği ortaya konularak, yönetim ekibine stratejik ortak statüsüyle katılımcı olarak yardımcı olunmalı ve esnek

⁴ İş Etki Analizi (BIA): Ticari ortamda veya faaliyet gösterilen ortamda meydana gelecek bir kesinti veya değişikliğe bağlı olarak kurumda meydana gelen potansiyel zarar veya kaybın değerlendirilmesidir.

⁵ Uluslararası Suistimal İnceleme Uzmanları Birliği/ Sertifikalı Dolandırıcılık Denetçileri Derneği

denetim kabiliyeti ile önem sırasına konulan denetim faaliyetleri halin icabı gereği yeniden planlanmalıdır. (IIA TONE at the TOP (Haziran 2020))

IIA'nın Kuzey Amerika ülkelerinde COVID-19'un iç denetim aktivitelerine etkisi ile ilgili gerçekleştirdiği ankete katılan 400'ün üzerinde İç Denetim profesyonelinin %75'i denetim planlarının pandemi ile birlikte güncellendiğini, %57'si ise mevcut risklerin yeniden değerlendirildiğini belirtmiştir. Güncellenen denetim planları, yönetim kademelerine kriz yönetimi sürecinde yardımcı olmak amacıyla uygun olmalıdır.

Pandemi kaynaklı yaşanan bu kriz sürecinde iç denetimin kurumsal süreçlere yardımcı olmak için alacağı aksiyonlar aşağıdaki şekilde olmalıdır: (Deloitte, 2020)

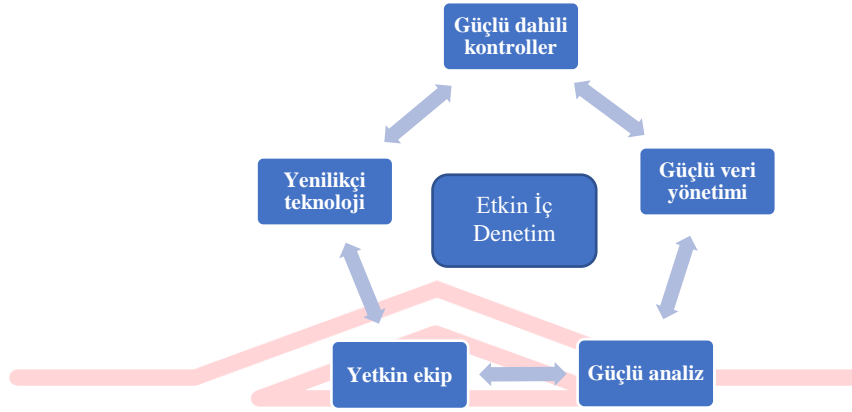
- Kurumun varlığını devam ettirebilmesi ve yönetimin krizin çözülmesine odaklanabilmesi için iç denetim planı hafifletilmeli veya askıya alınmalıdır. Denetim planlamasında çevik tutum sergilenmeli, paydaşlar bilgilendirilerek iş süreçlerinin stres altındaki durumlarında denetimler ertelenmeli, görevler sadece kilit konulara odaklanmalıdır.
- Veri analizi geliştirilmeli, yeni ortaya çıkan riskler (BT, iç kontrol / iş sürekliliği) risk yönetimi stratejilerine dahil edilmelidir. Bir risk matrisi oluşturularak risklerin öncelik sıralaması yapılmalıdır. (iletişim merkezi kapasitesi, müşteri şikayetleri, likidite yönetimi, kaynakların yeterliliği, borç yönetim, finansal tahminler, tedarik zinciri yönetimi, bürokrasi ve uyum yükümlülükleri ve personelin sağlığı..vb.)
- Stratejik ortak ve güvenilir danışman statüsünü öne çıkararak ileriye dönük iç görüşler sunulmalıdır. Kurum içinde eşgüdüm sağlanması için aktif rol oynanmalı, iletişimde etkinlik sağlanmalıdır.
- İş sürekliliği programının uygulanmasında etkin rol oynamalı, kurum içinde böyle bir program yoksa atıklık ve esneklik kabiliyetleri ile acil bir iş sürekliliği yönetimi oluşturulmasında yardımcı olunmalıdır. Uzaktan çalışma protokolleri hazırlanmalı ve net şekilde tüm birimlere entegre edilmelidir. Personel, müşteri ve paydaşlar arasında iletişimin etkinliği korunmalı ve denetim raporlarında daha net, kolay ve hızlı anlaşılır metotlar benimsenmelidir.
- Kriz zamanlarında yönetimin gözünden kaçabilecek durumlar için uyarıcı mekanizma olunmalıdır.
- Bağımsızlığın zedeleneceği rol ve görevler kaçınmadan yapılmalı; gerektiği takdirde denetim görevi devredilmelidir.
- Bu durumu fırsata çevirerek, nesnel şekilde değer sağlamaya çalışılmalı ve kriz yönetiminden süreç yönetimine, kısa vadeli risk yönetiminden hazırlıklı olmayı sağlayan, iş sürekliliği programı olan uzun vadeli risk yönetimine geçiş sağlamaya yardımcı olunmalıdır.

Bunların dışında pandemi süreci boyunca iç denetim faaliyetinin kendi işleyişinde karşılaştığı zorluklarla da ilgili olması gereken aksiyonlar vardır. İç denetim süreçlerinde; planlama, belge gözden geçirme, saha çalışması, görüşmeler ve kapanış toplantıları olmak üzere her bir aşamada uzaktan çalışmadan kaynaklanan birçok zorluk söz konusudur. Bu aşamada inovasyon ve yetenek yönetiminin önemi ortaya çıkmaktadır. **Güçlü dahili kontroller**, atıklık ve yeniliğin sağlam temelli olmasını sağlayacak; **güçlü veri yönetimi**, verilerin faydalı bir şekilde analiz edilmesini sağlayacak; doğru yetenekleri bulmak veya geliştirmek ile gerçekleştirilebilecek **güçlü analiz**, denetim biriminin kurumun stratejik amaçlarına ulaşması konusunda yardımcı olmasını sağlayacaktır. **Yetkin ekip** ile gerçekleştirilen analitik analiz süreçleri, kurumsal iş

süreçlerinin iyileştirmesine imkân sağlar. **Yenilikçi teknoloji**, rutin denetim süreçlerinde otomasyon-sürekli denetim, ortaya çıkan risklere hızlıca odaklanmak ve onları ele almak, atik olmak için denetim ekiplerine zaman ve fırsat tanır.

Yukarıda değinilen, kriz yönetiminde iç denetimin etkinliğini sağlayan özellikler aşağıdaki şekilde özetlenmiştir.

Şekil 2: Kriz Yönetiminde Etkin İç Denetim Özellikleri



IIA'nın 2020 Haziran kısa anketine göre İDY'lerinin %39'u atik denetim tekniklerinin artırılmasını, %49'u veri analitiği kullanımlarının genişletilmesini önemsiyor. Dolayısıyla otomasyona geçişin hızlandırılması ve güçlü yetenek yönetimi, iç denetim biriminin pandemi krizinde kurumun yönetim kademelerine etkili şekilde yardımcı olmasını sağlayacak gereklilikler ortaya çıkmaktadır.

Pandemiden sonra post-pandemi döneminde de iç denetim; kriz raporları, kriz öncesi ve sonrası tedarik zinciri değişimleri ve alternatifleri, iş sağlığı ve güvenliği hususları ile potansiyel olarak travmatize olmuş kurum personelinin motivasyonu, sözleşmelerin gözden geçirilmesi ve süreç kontrolünün değerlendirilmesi hususlarında etkin rol alacaktır. (IIA Australia, 2020)

2.3. İç Denetimin Kriz (Pandemi) Öncesi Hazırlık Rolü

Tüm dünyayı etkisi altına alan bu pandemi süreci sonucunda iyi geliştirilmiş ve test edilmiş planlama faaliyetinin önemi ortaya çıktı. Kurumlar; giderek büyüyen, uzayan ve belirsizliğe sürükleyen bir durumun tedarik zincirleri, üretkenlik, büyüme stratejileri, nakit akışı, kâr beklentileri ve daha birçok konu üzerindeki etkilerini değerlendirmelidir. İş Sürekliliği Yönetimi (BCM)'nin amacı, bir felaket ilan edildikten sonra kurumdaki iş süreçlerinin geriye döndürülerek minimum zararla normalleşmenin sağlanmasıdır. BMC programı riskleri azaltmak ve kurumu risklere karşı dirençli hale getirmek için bir çerçeve sunar.

BCM⁶ programında yönetim desteği ile sağlanan kaynaklarla yapılan risk değerlendirilmesi sonucu hafifletme ya da fırsata çevirme stratejileri belirlenir. İş sürekliliğini sağlayan kritik süreçleri İş etki analizi (BIA) ile tanımlanır ve kurtarma hedef ve noktaları belirlenir. İş kurtarma ve süreklilik protokolleri oluşturulur. Program uygulama, doğrulama ve sürdürme süreçleri gerçekleştirilir.

⁶ BCM: İş Sürekliliği Yönetimi

Krizlerin yıkıcı etkilerinin değerlendirilmesi için; olayın etkilediği coğrafi büyüklüğün, etki süresinin, personelin çalışma koşullarının, operasyon ve ofislerin durumu, BT nin kullanılabilirliğinin tespit edilmesi gerekmektedir. İç denetimin kurum içindeki statüsü, tecrübesi ve yetkinliği; İş Sürekliliği Yönetiminde programın geliştirilmesi, uygulanması ve değerlendirilmesi bakımından önemli bir rol üstleneceğini gösterir.

Kriz yönetimi ve iş sürekliliği planları; yetki dağılımını, iletişim ve koordinasyon planlarını, karar alma protokollerini ve acil durum eylem planlarını açıkça belirtmelidir. Pandemiler de dahil yapılan eylem planları düzenli olarak test edilmelidir. Bu, sürekli eğitim, test, değerlendirme ve güncellemeler, zaman ve kaynak ayrılmasını gerektirir. Ancak yönetim kademeleri, felaket kurtarma ve iş sürekliliği planlarını angarya ya da teferruat olarak gördüklerinden, bütçe ve kaynak ayırmak istemezler. Hatta kriz dönemlerinde bütçe kısıtlamasına gidilmesi gerektiği durumlarda ilk önce risk yönetimi ve denetim departmanlarından başlarlar. Dolayısıyla kriz durumlarında yön bulma kabiliyetlerini de kaybedeceklerinin farkında değildirler. Risk bazlı planlamalar yapılırken iş sürekliliği programı yönetimin her zaman dikkate alması gereken önemli bir husustur.

Kurumsal olarak risklerle baş edebilir olmanın yanı sıra risklere karşı dirençli olmak gerekmektedir. Yani kriz farkındalığından daha ileri bir seviyeden, krizlere karşı esnek olma seviyesine geçilmelidir. Bu noktada iç denetim; krizlere hazırlık konusunda güvence verebilir ve krizlere karşı esnekliği esas alan bir kurumsal kültürünün oluşmasına yardımcı olabilir. (IIA Global Perspektifler ve İç Görüler, 2020(7))

Kriz yönetimi ve pandemi planlamasının yeterli derecede ve etkin olup olmadığının, sürekli ve düzenli şekilde değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu değerlendirme; iç denetimin kapsamına alınarak, risk unsurlarının değerlendirmesi sonucu oluşturulan İş Sürekliliği Yönetimi ve Kriz Yönetimi etkinliği ile ilgili danışmanlık ve güvence hizmeti vermesi şeklinde yapılır. İç denetim, kriz yönetim planının işlemesine yardımcı olurken, işlevselliğini de kontrol ederek, doğrulayabilir. Bu hususta raporlar hazırlayarak; krizin kurumun itibarı üzerindeki uzun vadeli etkisini, verileri kurtarma sürecini, üçüncü şahıslar üzerindeki kontrolleri, müdahalesi ve eğitim için tahsis edilen kaynakların yeterliliğini değerlendirir. Personeli, üst yönetimi ve yönetim kurulu bu hususlardan haberdar eder. Güvence görevlerini, BCM ve kriz yönetiminin etkin bir şekilde yürütüldüğünü doğrulamak amacıyla; danışmanlık hizmetlerini ise, yönetimin iş süreçlerine odaklanmasını sağlamak ve BCM'nin koordinasyonu sağlamasına yardımcı olmak amacıyla gerçekleştirir. (IIA Bülten, Şubat 2020)

Gelecekte iç denetim risk değerlendirmelerinin ve denetim planlarının daha sık aralıklarla yapılması beklenmektedir. Ancak; kurumların, denetim planlarında yapılacak bu güncellemelere ayak uyduracak biçimde esnekliğe sahip olması ve yapılan değişiklikleri uygulamaya koyması risk değerlendirmelerini anlamlandırır.

3. PANDEMİNİN İÇ DENETİMİN GELECEĞİNE ETKİSİ

COVID-19 pandemisinin yadsınamaz etkileri ve beraberinde değişen risk portföyü; çevresel, toplumsal ve yönetim sorunları üzerinde yoğunlaşmaktadır. PwC' nin 21. CEO Araştırması Raporuna göre, "Dünya genelinde CEO'lar, değişen tüketici davranışları ya da katılımcı aktörler gibi doğrudan işletmeye yönelik riskler dışında; küresel anlamda gerçekleşme ihtimali olan; toplumsal tehditler, jeopolitik belirsizlikler, terörizm, salgınlar ve iklim değişikliği gibi konularda daha fazla kaygılanmaktadırlar." PwC'nin Mayıs 2020

global CFO anketine göre ise yarıdan fazla katılımcı iyileşme planı olarak otomasyonu hızlandırmayı ve tedarik zinciri stratejisini değiştirmeyi planlamaktadır.

Kurum yöneticilerine bağımsız ve tarafsız güvence ve danışmanlık hizmeti sağlarken, iç denetim; mevcut risklerin ne kadar iyi yönetildiğinin yanı sıra risk algılarındaki değişime ayak uydurarak yönetimin gelecekteki riskleri öngörme ve yönetme kabiliyetini de değerlendirir. Bu değerlendirmelerin sağlıklı şekilde yapılabilmesi için etkin bir yetenek yönetimi ve BT kullanımı gerekmektedir. İç denetimde yoğun iş gücü gerektiren; rutin test, dokümantasyon ve kanıtların analizi görevlerinde, yenilikçi teknolojilerle otomasyona ya da yapay zekâ kullanımına geçilmesi, yeni risk algılarının atik ve esnek bir şekilde ele alınması sağlanmalıdır. (IIA, GPAI (12))

PwC' nin Haziran AEC⁷ kısa anketinde katılımcıların %60' ı denetim planı güncellemelerinin sıklaştırılmasını, %46' sını ise risk değerlendirmeleri ve ölçümlerinin güncellenmesini istemiştir. İç denetim birimi hem kendi departmanı hem de kurum için ortaya çıkan riskleri belirlemek adına planlanmamış faaliyetlere dikkat çekmektedir. Sürekli denetim planlarını mümkün kılmak için dijital değerlendirmeler artış göstermektedir. Pandemiye verilen tepkilerin arkasında durmak ve hazırlıklı olmayı sağlamak için iç denetim birimlerinin %40' ı veri ve teknolojiyi kullanımı hakkında daha fazla bilgi edinmek istediklerini belirtmişlerdir. Dolayısıyla BT altyapısı yatırımları dikkatle takip edilmekte ve önemsenmektedir. Ekonomik kayıp ve sıkıntıların yaşandığı kriz dönemlerinde en çok ihtiyaç duyulan rahatlatma; dönüştürülmüş iç denetim birimlerince zaman-para ve çaba tasarrufu olarak sağlanacaktır. Dijital dönüşümde lider olan iç denetim ekipleri, paydaşlarına eksiksiz bir dizi yeni ve zamanında güvence ve danışmanlık hizmetleri sunabilir, konjonktürün getirdiği siber riskleri değerlendirebilir ve pandemi sonrası iş dünyası için hedeflerine yönelik iç örülerde bulunabilirler. Sürekli izleme mekanizması, veri analitiği teknikleri ve dinamik iç denetim; iç denetim metodlarından en çok talep edilen yöntemler haline gelmiştir. (Covid-19 Content Series,2020)

Dönüştürülmüş bir iç denetim için 3 püf noktası aşağıdaki şekildedir:

1- İş birliği ile sanal yetenekleri artırın; IA, bir self servis modeli çalıştırarak işletmeye doğrudan fayda sağlar. Hiçbir kurumsal işlev iç denetimin sahip olduğu, verilere geniş ve sorgusuz sualsiz erişme imkanına sahip değildir. Bu benzersiz avantajı ve sorumluluğu sanallaştırma ve otomasyon yoluyla daha değerli ve verimli bir şeye dönüştürebilir. Dinamik anketler ile sanal keşif aşaması, planlama sürecine ayrıntılı risk analizi yapma imkânı sağlar. Sonuç olarak iç denetim birimi hangi hususların uzaktan denetime tabi olacağını kararını ve hangi prosedürlerin sonraki tarihlerde yapılması gerektiğinin kararını vermelidir. Uygun maliyetli ve teknolojik destekli çözümler üretirken kalitesini korumalıdır.

2- Verileri ve dijital işletim modellerini benimseyin; teknoloji ve veri analitiğinden yararlanarak, IA ortaya çıkan risklerin temel nedenleri ve davranışsal eğilimlerini belirleyebilir, iç denetçiler tekrarlanabilir süreçleri otomatikleştirerek gelişmiş analitik incelemelerle hem zamandan hem de işgücünden tasarruf sağlamış olur. IA ekipleri bu fırsatı, diğer birinci ve ikinci hat rolleri arasında iş birliği eksikliğini iyileştirmek için kullanabilir. Kuruluşun daha geniş risk unsurlarını göz önünde bulundurarak, IA daha yüksek düzeyde bir iç görü sağlamaya yardımcı olabilir ve riske kıyasla daha fazla yatırım getirisi sağlarken yönetim ekibine daha etkili güvence verebilir.

⁷ AEC: İç Denetim Yöneticileri Merkezi

3-Teknolojinin değil insanların dönüşüme öncülük etmesine izin verin; analitik denetim raporlarının analizlerini yapabilecek yetkinliğe sahip ekiplerin oluşturulması gereklidir. İç denetim için strateji odaklı vizyon belirleyin, yetenekleri değerlendirin ve bireysel gelişimi sağlayın, insan odaklı inovasyon yapın ve yeni yeteneklere yer açın. Bir sonraki normalde, iç denetim daha akıllı ve dijital olarak yönlendirilen bir işletim modeline sahip proaktif (sürekli risk algılama süreci) bir risk odağı, atik ve esnek süreçler, çeşitlendirilmiş kapsam ve denetim yapısı, daha yüksek hassasiyetli etkinlikler ve davranış bilimi dikkate alınarak yapılan analizler içermelidir. (Covid-19 Content Series,2020) Değişimin yadsınamaz olduğu alanlardan biri de **yetenek yönetimi** olacaktır. Bu köklü değişimin ve bu değişimin moral, üretkenlik ve iş yeri kültürüne etkisinin kurumlar üzerine kısa ve uzun vadede yansımaları olacaktır.

Üç risk yönetimi oyuncusu olan yönetim kurulları, yöneticiler ve iç denetim yöneticileri arasındaki uyumu iyileştirmek için IIA' nın yayınladığı On Risk 2021 raporundaki araştırma gözlemlerine göre **iş sürekliliği, kriz yönetimi ve siber güvenlik**, 2021 için en yüksek puan alan risklerdir. Bu rapora göre iç denetimin güvence verebileceği; üçüncü taraf riski, yönetim kurulu bilgilendirme riski, sürdürülebilirlik, organizasyonel yönetim, veri yönetimi riski ve kültür riski ile kaynaklar, beceriler veya iş kapsamındaki sınırlamalar nedeniyle asgari güvence verebileceği ekonomik ve politik dalgalanma ve yıkıcı yenilik riskleri belirlenmiştir. (IIA, On Risk 2021)

Ernst & Young Ağustos 2020' de yaptığı araştırmanın sonuçlarına göre; özeti, ekip yetkinliğinin artırılarak iç denetim yaklaşımının güncellenmesi olan **COVID-19 'un iç denetim fonksiyonu üzerindeki ana etkileri** aşağıda açıklanmıştır.

Dijital iç denetim: İç denetim fonksiyonları yeniliğe ve çevikliğe odaklanarak dinamik bir yaklaşım benimseyecek ve değişen dünyaya uyum sağlayacaklardır.

Öngörülme zorluklar: İç denetim profesyonelleri, iş sürekliliği, kriz yönetimi ve siber güvenlik risklerini denetim kapsamına almaya başlayacaktır. Denetim çeşitliliği arttırılacaktır.

Sosyal beceriler: Çalışan mutluluğu ve iletişim başta olmak üzere sosyal becerilerin öne çıktığı görülmektedir.

Dijital Eğitimler: Kurumlar, iç denetim ekipleri eğitim ajandalarına iç denetimin dijitalleşmesi, veri analitiği ve siber güvenlik eğitimleri başta olmak üzere farklı eğitimler ekleyeceklerini belirtmiştir.

4.SONUÇ

Kurumların günümüz koşullarında karmaşık ve zorlayıcı problemler yaşayan; çalışma ortamı, iş süreçleri, tedarik zincirleri, bilgi işlem süreçleri, müşteri davranışları gibi iş sürekliliği bakımından önemli hususlar; ciddi bir değişim ve dönüşüm ile karşı karşıyadır. Covid-19 pandemisinin ortaya çıkışından bu yana yapılan analiz ve değerlendirmeler; tespit edilen etki ve sonuçların, değişimin tetikleyicisi olduklarını, kaçınılmaz olduklarını ve kalıcı olacaklarını göstermektedir. Bu duruma ayak uydurabilmek ya da entegre olabilmek, kurumsal devamlılığın göstergesi olacaktır. Yönetim kurulları bu yeni düzene uyumun sağlanabilmesi için etkin bir yönetim gücüne sahip olmalıdır. Etkin yönetim, kurumsal yapı içindeki tüm hatların eşgüdümlü olarak çalışması halinde gerçekleştirilebilir. Gerek iç kontroller gerek risk yönetimi ve gerekse iç denetim arasındaki koordinasyon etkin yönetim için en önemli gerekliliktir.

Kurumsal düzendeki değişimler, iç denetimi daha etkin ve önemli hale getirmiştir. Bunun farkındalığının oluşturulması için Ernest & Young' ın Ağustos 2020' de

gerçekleştirdikleri çalışmada iç denetimin özet olarak uzun vadede önem kazanacak aktiviteleri aşağıda sıralanmıştır:

- Dinamik risk yönetimi
- Dinamik denetim yaklaşımı
- Veri odaklı ve teknoloji ile etkinleştirilmiş denetimler
- Yetenek yönetimi
- Danışman olarak iç denetim
- İleri etki denetimleri
- Yapay zekâ kullanımı

Yukarıda sayılan faaliyetlerin etkin şekilde gerçekleştirilmesi daha önceki bölümde değinilen; iş sürekliliği, kriz yönetimi, siber güvenlik, veri yönetimi ve kültür riski gibi aktüel risklerin ve zorlukların üstesinden gelinmesine ve yeni normale uyum sağlanmasına yardımcı olacaktır.

KAYNAKÇA

ACCA's report Covid-19 Global Survey: Inside Business Impacts and Responses in April 2020, <https://www.accaglobal.com/uk/en/cam/coronavirus.html>, 04.01.2021

Covid-19 Content Series, 2020, The Pandemic Awakened An Appetite For Change, <https://dl.theiia.org/Documents/IAF-PWC-The-Pandemic-Awakened-an-Appetite-for-Change.pdf>, 30.12.2020)

Deloitte (2020), Internal Audit considerations in Response to COVID-19 Navigating Change: An Unprecedented Challenge, <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/in/Documents/risk/in-ra-internal-audit-considerations-in-response-to-covid-19-noexp.pdf>, 30.01.2021

Ernst & Young, Küresel salgın iç denetimi nasıl değiştirdi? "COVID-19'un iç denetim fonksiyonu üzerine etkileri "Araştırma Sonuçları, Ağustos 2020 https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/tr_tr/pdf/2020/08/ey-turkiye-ic-denetim-covid-19-anket-raporu.pdf, 29.01.2021

IIA, Temmuz 2020, IIA' nın Üçlü Hat Modeli Üçlü Savunma Hattı ile İlgili Güncelleme, [Three-Lines-Model-Updated-Turkish.pdf](https://www.theiia.org/Three-Lines-Model-Updated-Turkish.pdf) (theiia.org, 19.01.2021)

IIA Australia (2020), Factsheet: Internal Audit and Pandemics, https://iia.org.au/sf_docs/default-source/technical-resources/2018-fact-sheets/internal-audit-and-pandemics.pdf?sfvrsn=2, 29.12.2020

IIA Bülten (Şubat 2020), Hazırlıklı Olmayı Yeniden Düşünmek: Salgınlar (Pandemiler) ve Siber Güvenlik, [https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/IIA%20Bulteni_Hazirlikli%20Olmayi%20Yeniden%20Dusunmek%20Salginlar%20\(Pandemiler\)%20ve%20Siber%20Guvencilik.pdf](https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/IIA%20Bulteni_Hazirlikli%20Olmayi%20Yeniden%20Dusunmek%20Salginlar%20(Pandemiler)%20ve%20Siber%20Guvencilik.pdf), 24.12.2020

IIA, Global Knowledge Brief, Mayıs 2020, Internal Audit In The Covid-19 Era Global Glance At Responses To The Pandemic, <https://na.theiia.org/periodicals/Public%20Documents/Internal-Audit-in-the-COVID-19-Era.pdf> , 01.02.2021

IIA, Global Perspektifler ve İç Görüler, 2020(7), Krizlere Karşı Esneklik, <https://www.tide.org.tr/uploads/GPI%207%20-%20Krizlere%20Kar%C5%9F%C4%B1%20Esneklik.pdf>, 30.12.2020

IIA, Global Perspektifler ve İç Görüler,12.sayı, Atiklik ve Yenilik, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/GPAI-Agility-and-Innovation-12-Turkish-Translation.pdf> ,30.12.2020

IIA, Global Perspektifler ve İç Görüler, 2021(18), Üçlü Hat Modeli – Her Kurumun Başarısı İçin Önemli Bir Araç, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/GPAI Three Lines Model Turkish.pdf>, 19.01.2021

IIA, On Risk 2021: A Guide to Understanding, Aligning, and Optimizing Risk, <https://na.theiia.org/periodicals/OnRisk/Pages/default.aspx>, 04.01.2021

IIA, Tone at the Top, 2020 (98), Kapıları Açık Tutmak <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/Tone at the Top June 2020 Turkish.pdf>, 30.12.2021

IIA, TONE at the TOP (Haziran 2020), COVID-19'un Etkilerinin ve Risklerinin Yönetilmesinde ÇTY'nin Rolü, <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/Tone at the Top June 2020 Turkish.pdf>, 30.12.2020

TİDE, TİDE Academia Research, 2019(2),Üç Hatlı Savunma Modelinde İç Denetimin YRU (yönetişim-risk-uyum) Sorumlulukları, s:149-198 <https://www.tide.org.tr/file/documents/pdf/GPAI Three Lines Model Turkish.pdf>, 19.01.2021

UZUN A.K., Kasım-Aralık 2009(62), Şirketlerde İç Kontrollerin Yeterliliğinde İç Denetimin Rolü, Active Dergisi

Zehra Fırat, Doktora Tezi, 2020, İç Denetim Performansının Balanced Scorecard Yöntemiyle Ölçülmesi Modeli, İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

ŞEKİLLER

Şekil 1 Revize Edilen Üçlü Savunma Hattı Model: Üçlü Hat Modeli

Şekil 2 Kriz Yönetiminde Etkin İç Denetim Özellikleri