



PILOT İÇ DENETİMLERİN GERÇEKLEŞTİRİLMESİ PROJESİ

İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK), mevcut kamu iç denetim uygulamalarının desteklenmesi ve iç denetçilerin teknik kapasitelerinin geliştirilmesi amacıyla, Dünya Bankası yönetimindeki Kurumsal Gelişim Fonundan “Kamuda iç denetiminin kapasitesinin geliştirilmesi projesi” için bir hibe temin etmiştir. Bu hibe kapsamında, İDKK, iç denetçilerin almış oldukları teorik eğitimlere ilaveten belli alanlarda pilot denetimlerin yapılması amacıyla Firmamızdan bir danışmanlık hizmeti almıştır. Bu amaçla; Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Gazi Üniversitesi, YURTKUR, İzmir Büyükşehir Belediyesi ve İstanbul İl Özel İdaresinde Firmamız danışmanları ve Kurum iç denetçilerinden oluşan ekiplerin yaklaşık bir aylık tam zamanlı çalışmaları sonucunda seçilen süreçlerin sistem denetimleri gerçekleştirilmiştir.

Gerçekleştirilen pilot denetimler ile sistem denetiminin kurum iç denetçileri tarafından özümsemesi, çalışma kâğıtlarının etkin ve verimli dokümantasyonu ve denetim yöntem ve uygulamalarına yönelik tecrübe paylaşımının sağlanması hedeflenmiştir. İç denetim metodolojisinin etkin ve verimli bir şekilde uygulanması yoluyla da iç denetim birimlerinin etkinliğinin artırılması amaçlanmıştır.

Pilot kurumların Eylül 2009 ile Ocak 2010 tarihleri arasında gerçekleştirdikleri bu çalışmalardan edindikleri tecrübeleri diğer kamu iç denetçileri ile paylaşımlarını sağlamak üzere “Pilot İç Denetim Uygulama Sonuçları Paylaşımı Seminerleri” 22-26 Şubat tarihleri arasında Ankara’da düzenlenmiştir. Pilot denetimler sonucu elde edilen bilgi birikimi, güncellenen çalışma kâğıtları ve seminer sunumları İDKK web sitesinde (www.idkk.gov.tr) kamu iç denetçileri ile paylaşılmıştır.

Kamu İç Denetim Rehberinde belirtilen metodoloji ve kullanımı tavsiye edilen çalışma kâğıtları temel alınarak, Firmamız danışmanlarının iyi uygulamalara yönelik bilgileri ve kamu iç denetçilerinin kurum süreçlerine yönelik tecrübelerinin harmanlanması sonucunda denetim çalışmalarının en etkin şekilde yürütülmesine yönelik olarak mevcut çalışma kâğıtları düzenlenmiş ve denetim süreci de bu kapsamda oluşturulmuştur.

Mehmet DOĞANYİĞİT, CISA, CIA
Kıdemli Müdür
PricewaterhouseCoopers
Türkiye İç Denetim Hizmetleri Sorumlusu

Gerçekleştirilen çalışmalarda süreçlerin mevcut durumunun incelenmesi ve kontrollerin etkin olarak tasarımının ve işleyişinin değerlendirilmesi hedeflenmiştir. Bu aşamada tespit edilen bulguları iyileştirmeye yönelik olarak gerekli eylem planlarının oluşturulmasına temel teşkil edecek öneriler, ilgili birimlerin de bilgisine başvuru olarak oluşturulmuştur.

Gerçekleştirilen çalışma; planlama, saha çalışması ve raporlama bölümlerinden oluşmaktadır. Planlama sürecinde, İç Denetim Birimi tarafından, denetimi yapılacak sürece ilişkin ön bilgiler alınmış ve taslak olarak süre planlaması yapılmıştır. Denetim kapsamında denetim ekibiyle ve denetlenecek alan yönetimiyle yapılan açılış toplantısı ile denetimin saha çalışmaları bölümü başlamıştır. Açılış toplantısında denetlenecek birim yöneticisine, yapılacak çalışma hakkında bilgi verilmiş ve yöneticinin denetimden beklentileri ve görüşleri alınmıştır. Açılış toplantısı sonrasında Kurum iç denetçileri ile birlikte denetimi yapılacak süreçler alt süreçler bazında belirlenerek süre planlamaları yapılmıştır. Pilot denetimlerde her Kamu iç denetçisinin bir sürecin denetimini başından sonuna kadar yapmasının sağlanmasına özen gösterilmiştir.

Ayrıca, denetlenen birimin iç kontrol ortamı İç Kontrol Sorgu Formu doğrultusunda değerlendirilmiştir. Belirlenen alt süreçlerin anlaşılması ve süreç içerisindeki kontrol aktivitelerinin belirlenmesi için süreç sorumluları ile görüşmeler yapılmış ve süreçteki mevcut dokümanlar incelenmiştir. Bu aşamada edinilen bilgiler ile gözden geçirme dokümanları hazırlanmıştır. Gözden geçirme dokümanı gerek süreci bir bütün olarak görmeyi sağlaması gerekse diğer aşamalara bilgi aktarımı açısından oldukça önemli bir adımdır. Bu aşamadan sonra hazırlanan risk kontrol matrisleri, gözden geçirme dokümanlarında belirtilen kontrol aktivitelerinden oluşmaktadır. Risk kontrol matrislerinde sürece ilişkin belirlenen risklerin analizi, kontrol faaliyetinin yapısı ve kontrolün test edilmesine yönelik gerekli dokümantasyon yapılarak denetim testleri gerçekleştirilmiştir. Gerçekleştirilen test çalışmalarında görüşme, gözlem, inceleme ve yeniden uygulama yöntemleri kullanılmıştır. Bu aşamada tespit edilen bulgulara ilişkin bulgu formları hazırlanarak tespiti yönelik riskler ve iyileştirme önerileri hazırlanmıştır. Denetlenen süreç yöneticileri ile kapanış toplantısı yapılarak, tespit edilen bulguların paylaşılması ve eylem planlarının hazırlanmasına ilişkin yöneticinin görüşlerinin alınması ile denetimin saha çalışmaları bölümü tamamlanmıştır. Denetim çalışmamızın raporlama

sürecinde, tespit edilen bulgular ve bu bulgulara ilişkin risk ve önerilerden oluşan taslak rapor, süreç sorumlusu ile paylaşılarak ilgili yöneticinin bulgulara ilişkin eylem planları alınmıştır. Sonrasında hazırlanan nihai raporun, Kurum İç Denetim Birimi tarafından gerekli birimlere gönderilmesi ile birlikte denetim çalışmalarımız tamamlanmıştır.

Gerçekleştirilen çalışmada düzenlenen Risk Kontrol Matrisi ve Gözden Geçirme dokümanı tüm pilot kurum iç denetçileri tarafından faydalı bulunarak özümsemiştir. Ayrıca, yeniden geliştirilen Bilgi Toplama Formu, Bireysel Çalışma Planı ve rapor ve eylem planları da pilot denetimlerin önemli çıktıları arasındadır. Bunun yanında, Firmamız danışmanları ile YURTKUR iç denetçileri tarafından gerçekleştirilen BT Genel Kontrolleri süreci ile Kamu İç Denetim birimlerinde BT denetimine giriş yapılması da projenin diğer bir önemli çıktısıdır. Böylece, benzer faaliyetlerde bulunan Kurumlara yönelik BT denetimi konusunda da bir iyi uygulama örneği sağlanmıştır.

Kamu denetimi anlayışında yeni bakış açısı

Kamu kurumlarından vatandaş olarak en büyük beklentimiz; kaliteli, hızlı, verimli hizmet almak ve bu hizmeti alırken kaynakların optimum kullanıldığını bilmek, bir diğer deyişle kurumların iyi yönetimidir. İyi yönetim etkin kaynak kullanımının yanında varlıkların korunması, faaliyetlerin verimli olması gibi diğer boyutlarıyla da değerlendirilmesi gereken çok önemli bir kavram olup, bu kavramın içini dolduran faktörler şüphesiz ki önümüzdeki dönemde paydaş memnuniyetinin en önemli ögesi olacaktır.

"İç denetim, sadece mevcut faaliyetlerin denetimi ile değil, kuruma direkt katkı sağlayan danışmanlık faaliyetleri yoluyla da üst yöneticilerin önemli bir yardımcısı olacaktır"

Son yıllarda özel sektörde "kurumsal yönetim", kamuda "iyi yönetim" adıyla anılan, adil, hesap verebilir, şeffaf ve sorumluluk ilkelerine bağlı yönetim anlayışının hayatımıza girmesiyle birlikte tüm kurumlar bu kapsamda bir gözden geçirme sürecine girmiştir. Kimi kurumlar bu aşamayı sistematik olarak ele alıp bir iyileştirme fırsatı olarak görürken, kimi kurumlar ise alışılmış yapı ve uy-



gulamalarından taviz vermeden faaliyetlerine devam etmiştir. Daha çok stratejik yönetim, performans değerlendirme, risk yönetimi ve iç kontrol sistemi olarak karşımıza çıkan bu yapının devamlılığının tesisi amaçlı gözden geçirilmesi ve gerekli durumlarda iyileştirme noktalarının belirlenmesi aşamalarını yürüten iç denetim fonksiyonları önümüzdeki dönemde oldukça önemli roller üstleneceklerdir. Bazı kurumlar bu konuda önemli ilerlemeler kat etmiş, bir kısmı yapılanmalarını tamamlamaya çalışmakta ve iş yapma biçimlerini belirlemeye yönelik aksiyon almakta iken bir kısım kurumlar ise henüz başlangıç aşamasındadır.

"5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun çizdiği çerçeve ile ikincil ve üçüncül düzey mevzuatların rehberliğinde devam eden kamudaki iç denetim faaliyetleri son üç yıldır ortaya koyduğu denetim uygulamaları ile daha çok uygunluk denetimine dayalı kamu denetimi anlayışına farklı bir bakış açısı getirmiştir"

Mevzuatta da tanımlanan, iç denetim uygulamalarından sistem denetimi ve mali denetimle ilgili çeşitli uygulamalar hayata geçirilirken, bilgi teknolojisi denetimi ve performans denetimi gibi iç denetim uygulamaları ise önümüzdeki dönem için gündeme alınmıştır. İç denetimin bağımsız, objektif ve yetkin denetçiler tarafından hayata geçirilmesi gerekliliğinden dolayı mevcut iç denetçilerin yetkinliklerinin artırılması ve uluslararası iyi uygulamalar ile entegre olması kritik başarı faktörlerindedir.

Pilot denetimler sırasında, kamu iç denetçileri tarafından halihazırda kullanılmakta olan çalışma kâğıtlarına ilaveten gözden geçirme gibi yeni ilaveler ve risk-kontrol matrisi gibi iyileştirmeler de yapılmıştır. Pilot idarelerin iç denetçileri bu değişiklikleri benimsemiş ve denetimlerinde kullanmaya başlamışlardır. Yeniliklere ve sürekli gelişime açık bir yaklaşım olduğu sürece, iç denetimin gelişmemesi ve katma değer sağlamaması mümkün değildir.

Uzun yıllardır yurtdışında, on yılı aşkın süredir Türkiye'de ve son iki yıldır kamuda yürüttüğümüz iç denetim, iç

kontrol, risk değerlendirme, kurumsal risk yönetimi ve eğitim faaliyetleri sırasında edindiğimiz bilgi birikimini bu proje yoluyla kamu iç denetçileri ile paylaşırken, kamu idarelerinin işleyişi, mevcut uygulamalar ve nedenleri konusunda da bilgi sahibi olduk. Pilot denetimler sırasında birlikte çalıştığımız kurumlarda şahit olduğumuz üst yönetici desteğinin diğer kamu kurumlarında da bulunmasını temenni ediyoruz. Üst yönetici, gerek iç denetime olan desteğin tüm kuruma gösterilmesi sonucu iç denetime olan bakışın kuvvetlenmesi, gerekse de iç denetçilerin motivasyonu açısından son derece önemli bir rol oynamaktadır. Üst yönetici desteği olmayan iç denetim biriminin, ne kadar donanımlı olursa olsun, kapasitesini kullanma ve kurumuna katma değer sağlama imkanı çok kısıtlıdır. Dolayısıyla iç denetçilerin kurum içerisinde, İDKK ve Kamu İç Denetçiler Derneği gibi kurum dışı organizasyonların da dışarıdan üst yöneticileri iç denetimin önemi, etkin kullanım alanları ve gerekli yönlendirmenin sağlanması konularında dönem dönem bilgilendirmeli ve bu yolla ilave farkındalık da oluşturulmalıdır.

Seminerler sırasında, kurumların genelinde henüz kamu iç kontrol standartlarının uygulanmadığı, dolayısıyla sistem denetimi yapmak için bu uygulamanın beklendiği görüşü ifade edilmiştir. Bu noktada Kamu İç Kontrol Standartları ile iç kontrol sistemi konusundaki bir karışıklığı ortadan kaldırmak gereklidir. Güçlü ya da zayıf, sistematik veya kişiye bağlı da olsa her kurumda muhakkak bir iç kontrol yapısı vardır. Sistem denetimi sırasında bir süreçteki mevcut risk ve kontroller tespit edilip incelenmektedir. Görüşme, inceleme, gözlem, yeniden uygulama gibi teknikler kullanılarak yapılan bu incelemeler herhangi bir sistem veya süreçte gerçekleştirilebilmektedir. Burada karışıklığa neden olan konu, kamu iç kontrol standartlarına uyumdur. Kamu iç kontrol standartları dünyada yaygın olarak kullanılan çeşitli kontrol çerçevelerini referans aldığı için temel mesele kurumda mevcut yapı ile standartlarda öngörülen yapıyı kıyaslamak ve ortaya çıkan boşlukları tamamlamak üzere bir "Eylem Planı" hazırlayıp hayata geçirmektir. Dolayısıyla kamu iç kontrol standartlarına uyum ile sistem denetimi iki ayrı konu olarak birbirini engelleyebilecek konumda değildir. Ayrıca, iç kontrol yapısının kuvvetli olmadığı bir kurumda yapılacak sistem denetimi sonucu ortaya çıkacak iyileştirme önerileri kuruma kendini geliştirme imkanı sunacak ve önemli bir katkı sağlayacaktır. İç denetimin kuruma katkısının ve kapasitesinin geliştirilmesinin önemini konuşulduğu bir ortamda muhakkak bilgi teknolojisi denetiminden de bahsetmek gerek-

lidir. Bilgi teknolojilerinin kurumlarda artan ağırlığı ve kullanımı beraberinde iyi yönetilmesi gereken bazı riskler de getirmektedir. BT sistemlerinin uygunluk riskleri, sistemlere yetkisiz erişim ile ilgili sistem güvenliği riskleri, verilerin zamanında, tam ve doğru olarak işlenemesine yönelik sistem bütünlüğü riskleri, sistemlerinin ve operasyonların sürdürülebilirliğine ilişkin riskler, verilerin bütünlüğü, gizliliği, mahremiyeti ile ilgili riskleri kurumlarımızın yönetmek durumunda oldukları temel risklerden ilk akla gelenlerdir.

"Özel sektörde Yönetim Kurulu'nun iç denetime olan desteği ne kadar kritik ise kamuda da üst yöneticinin desteğinin aynı ölçüde önemli olduğunu düşünmekteyiz"

İç denetim birimleri bilgi teknolojisi denetimi ile üst yöneticiye, bilgi teknolojilerinin kurumun hedeflerine ulaşması hususunda yeterliliği ve mevcut kontrollerin etkinliğinin değerlendirilmesi yönünde denetim ve danışmanlık hizmetleri sunabilmektedir. Bu kapsamda gerçekleştirilen faaliyetler, bilgi teknolojilerinin ve bu teknolojilere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel ve makul bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması aşamalarını kapsamaktadır. İç denetçilerimiz, İç Denetim Standartlarında belirtilen verimlilik, etkinlik, gizlilik, bütünlük, doğruluk, erişilebilirlik, uygunluk ve güvenilirlik kriterleri çerçevesinde BT sistemlerine ilişkin değerlendirmelerini önümüzdeki dönemde yapmak durumundadırlar. Dolayısıyla bu kapsamdaki çalışmalar ve özellikle iş başında eğitimler yakın gelecekte muhakkak gündeme alınmalıdır.

Önümüzdeki dönemde denetim dünyasını etkisi altında bulduran uygunluk merkezli yaklaşımın geçerliliğini yitirmesi beklenmektedir. Bu değişim gerçekleşirken, iç denetim birimi yöneticilerinin, sağladıkları katma değeri yeniden tanımlamaları, denetim ve risk yönetimi alanlarındaki etkinliklerini koruyabilmeleri için risk merkezli bir yaklaşımı benimsemeleri gerekmektedir. İç denetim liderleri, bu eğilimleri ve etkilerini anlayarak üst yönetimin riskleri tanımlamasına ve yönetmesine katkıda bulunabilirler ve iç denetim birimlerinin kurum bünyesindeki etkinliğinin artmasını sağlayabilirler.

"Türkiye'deki iç denetimin durumuna dair gerçekleştirdiğimiz "İç Denetim 2009" araştırmasına göre risk değerlendirme, risk yönetimi, veri madenciliği & analizi ve bilgi sistemlerine dair yetkinlikler, iç denetimin sahip olması gereken dört temel yetkinlik olarak ortaya çıkmıştır"

Önümüzdeki dönemde iç denetimi iyi yönetimin önemli bir parçası olarak görüp, bu mevcut potansiyeli etkin kullanan kurumlar fark yaratacak ve bu farkı sundukları hizmetlere de yansıtacaklardır.

Bu aşamada projeye ilişkin Pilot Kurum İç Denetçilerinin görüş ve değerlendirmelerini sizinle paylaşmak isteriz.

Yorumlar ve Öneriler...

Kurumda 2008 yılından itibaren gerçekleştirilen iç denetim faaliyetlerinde, iç denetim anlayışı ve yaklaşımı doğrultusunda denetimler yürütülmüştür. Danışman firma ile gerçekleştirilen pilot iç denetimde, önceki denetimlere göre farklı yapılan uygulamalar olarak;

- Denetim süreciyle ilgili mevzuatı elektronik ya da manüel ortamda edinerek sürece yönelik ön çalışmalara başlarken, pilot denetimde tüm bunları tek bir formda bir arada görebileceğimiz "Bilgi Toplama Formu" nu,*
- Denetlenen sürecin ayrıntılarıyla süreç sorumlularından dinlenilmesi ve sürece yönelik soruların sorulmasıyla birlikte doldurulan "Gözden Geçirme Dokümanı"ni,*
- Zaten kullanmakta olduğumuz risk kontrol matrisinden farklı olarak yine gözden geçirme dokümanından hareketle; süreç, sürece yönelik kontroller, kontrollere ilişkin yapılacak testler, test sonuçları ve bulguların gösterildiği, elde edilen kanıtların basılı ya da elektronik ortamda görülebildiği kısacası sürecin her bir adımının başlangıcından sonuna kadarki aşamalarını tek satırda toplayan "Risk Kontrol Matrisi"ni,*



- Denetim Raporunda, incelenen sürecin tanımlandığı “İncelenen Süreçler” ve tespit edilen bulgulara yönelik idarece yapılması öngörülen icraatların belirtildiği “Eylem Planı” bölümlerinin ayrı birer bölüm olarak gösterilmesini,

İfade edebiliriz.

Şeniz Esener, T.C. Başbakanlık Yüksek Öğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğü, İç Denetim Birimi Başkanı

Pilot iç denetim sayesinde;

- Çalışma şeklimizi ve çalışma metodolojimizi değiştirme ihtiyacı hissettik. İç denetimin ekip ruhu ile gerçekleştirilmesinde hemfikir olduk. Raporumuzda özellikle çalışma kâğıtlarımızda revizyona gittik. İç denetim rehberimizi nasıl oluşturacağımıza ilişkin bilgi edindik.
- İç denetim raporlarındaki ifadelerimizde değişiklik yapma ihtiyacı hissettik ve nasıl bir profesyonel iç denetçi olunacağını öğrendik.

En önemlisi de kamu iç denetçisinin sorumluluklarının özel sektör iç denetçilere göre daha fazla olması gerektiğini idrak ettik. Kamu iç denetçilerinin gerçek gücü bu olsa gerek.

Birgül Ede, Gazi Üniversitesi, İç Denetim Birimi Başkanı

İç Denetim faaliyeti tüm iç denetçiler tarafından iyi özümsemeli, özellikle teftiştan farklı bir yaklaşımla ele alınıp değerlendirilmelidir. Daha olaylar sonuçlanmadan (testi kırılmadan) riskler belirlenerek kontrol faaliyetleri uygulanmalı ve İç Denetçilere sık sık eğitim verilmelidir.

Cengiz Ulutaş, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, İç Denetim Birimi Başkanı

Kamuda iç denetimin sağlıklı olarak gelişebilmesi, iç denetimden beklenen faydaların sağlanabilmesi, üst yöneticilerin iç denetime ve iç kontrole bakış açılarının olumlu olması ile mümkün olabilecektir. Bu sebeple Üst yöneticilerin, İç denetime gerekli önem ve desteği vermeleri sağlanmalıdır. Bu konuda İç Denetim Koordinasyon Kurulunca, kurumların üst yöneticilerine İç kontrol ve iç denetim konusunda gerekli ve yeterli bilgilendirmenin yapılması, bazı üst yöneticilerin iç denetçiyi müfettiş olarak görmesi veya fazladan oluşturulmuş bir denetim birimi olarak algılamasının yanlışlığı düzeltilerek üst yöneticilerin iç denetime bakışının pozitif hale getirilmesi gerekir.

Kurumlara atanmış ve 2 yıldır yoğun olarak iç denetim faaliyeti yürüten iç denetçilerin tecrübe ve görüşlerinden yararlanılamadığı düşünülmektedir. İç Denetim Koordinasyon Kurulundaki iç denetim ve iç kontrole ilişkin yapılan çalışmalara katkı sağlamaları için kurumlardaki iç denetçilerden; kurula dönemlik veya uzun süreli görevlendirme yapılması faydalı olacaktır. Ayrıca uzun yıllardır fiilen özel sektörde iç denetim faaliyeti gerçekleştiren kişi ve kuruluşların tecrübelerinden yararlanılması için bu kişi ve kuruluşlarla sık sık ortak çalışma ve iç denetim yapılmalıdır.

İç denetçiler arasında yaygın ve yoğun biçimde bilgi ve tecrübe paylaşımı gerçekleştirilmesi halinde iç denetim faaliyetlerinin daha hızlı ve etkin yapılması iç denetime ilişkin standartların daha çabuk yerleşmesi sağlanabilecektir.

İstanbul İl Özel İdaresi İç Denetim Birimi

Birim Başkanlığımızdaki iç denetçiler açısından iç denetim öncelikle “yeni” bir yaklaşımdır. Bu nedenle de ilk hedefimiz klasik denetim anlayışından ve alışkanlıklarından hızla uzaklaşmak ve yeni denetim metodolojisini olabildiğince hızla benimsemek şeklinde olmuştur. Dolayısıyla eski denetim anlayışı ve alışkanlıklarımız ile yeni denetim anlayışı arasında orta bir yol aramadık. Kurumumuzdaki iç denetim faaliyetlerine “Denetim evreninin” belirlenmesiyle başlayıp, risk odaklı denetim plan ve programı hazırlayarak devam ettik ve bu plan ve programlara uygun denetimleri gerçekleştirerek iç denetim faaliyetini sürdürmekteyiz. Birim denetimi yerine süreç denetimine, işlemlere değil kontrollere yönelmemiz gerektiğini düşünerek sistem denetimine ağırlık verdik. Metodolojiyi önemsedik, şekli bir unsur gibi görmedik ve eğitimlere önem vererek, kendimizi bu konuda geliştirmeye çalıştık. Bu nedenle de pilot denetimin gerçekleştirileceği idarelerden birisi olarak belirlenmiş olmakla, hem özel sektördeki iç denetim uygulamalarını görmek hem de uygulamak fırsatını elde edecek olmamız nedeniyle kendimizi şanslı olarak addettik ve meslek mensubu olarak da mutlu olduk.

Cahit Kurtulan, İzmir Büyükşehir Belediyesi, İç Denetim Birimi Başkanı

Volkan Ünlü, İzmir Büyükşehir Belediyesi, İç Denetçi