



# DENETİM SONUÇLARININ İZLEMESİ VE ÖRNEK BİR UYGULAMA

İzmir Büyükşehir Belediyesi  
İç Denetim Birimi Başkanlığı  
İç Denetçileri

**ÖZET:** 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamuda denetim uluslararası standartlara uygun olarak yeniden yapılandırılmış, bu kapsamda iç denetçi eğitimleri sonrasında 2008 yılının son çeyreğinden itibaren iç denetim faaliyetleri gerçekleştirmeye başlanmıştır. Kamuda, hatta özel sektörde bile iç denetim alanında tecrübelerin henüz oluşmaya başlaması ve her yıl farkındalığın artması ile standartlara uyum konusunda daha çok gayret gösterilmektedir. Bu sürecin hızlanması ancak kanunla kendisine verilen görevleri gerçekleştirebilecek niteliği haiz İç Denetim Koordinasyon Kurulunun liderliği ile mümkün bulunmaktadır.

İç denetimin klasik denetim anlayışından farklarını belirttiği üzere “iç denetim, denetim sonuçlarını sonuçlarını izler” şeklinde ifade edilen fonksiyonu, gerçekten iç denetimin katkı sunması bakımından en az iç denetim faaliyeti kadar önemli bir yere sahiptir. Nihayetinde iç denetimin sonucunda öneriler yerine getirilmediği takdirde, iç denetim faaliyeti ile tespit edilen riskler kurum için tehdit oluşturmaya devam edecek, bu durumda iç denetimin idareye değer katma işlevi sonuçsuz kalacaktır. Ancak genel olarak iç denetim birimlerince, henüz sistemsel bir izleme mekanizması kurulmadığı bilinmektedir. Bu nedenle iç denetim faaliyetleri içerisinde belki de en zayıf yönlerden biri, denetim sonuçlarının izlemesi olarak sayabiliriz. Bu makalemizde denetim sonuçlarının izleme faaliyeti, bu konuda oluşturulan standartlarla birlikte değerlendirilerek, İç Denetim Birimimizce tasarlanan ve kendi kaynaklarımızla yazılımını gerçekleştirdiğimiz, İç Denetim İzleme Sistemi ile denetim sonuçlarının Bilgi Teknolojilerinden faydalanmak suretiyle, sistemsel olarak izlenmesine yönelik deneyimimizin paylaşılması amaçlanmıştır.



## DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ VE İÇ DENETİM STANDARTLARI

Bilindiği üzere Uluslararası İç Denetim standartları –Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi- Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından hazırlanmakta ve iç denetim mesleğinin “resmi rehberi” olma<sup>1</sup> özelliğine sahip bulunmaktadır. 01.01.2009 tarihinde güncellenen ve hala güncellenmekte olan kırmızı kitap olarak mesleki literatürde anılan resmi rehber iki sınıf rehberden oluşmaktadır. Bunlardan birincisi zorunlu rehberdir. Zorunlu rehber adından da anlaşılacağı üzere iç denetim faaliyetleri sırasında uyulması zorunlu kuralları ve standartları düzenlemektedir. Bunlar, İç Denetim Tanımı, Etik Kurallar ve İç Denetimin Uluslararası Mesleki Uygulama Standartlarından oluşmaktadır. İkinci rehber ise Kuvvetle Tavsiye Edilen Rehberdir. Bunlar ise iç denetim uygulamalarında zorunlu olmamakla birlikte iç denetim tanımının, etik kuralların ve standartların etkili olarak tatbikine yönelik uygulama esasları anlatılmaktadır. UMUÇ’un kuvvetle tavsiye edilen rehberleri ise; Pozisyon raporları (position papers,) uygulama önerileri (practice Advisories) ve uygulama rehberinden (Practica Guides) oluşmaktadır.

Denetim sonuçlarının izlenmesi, uluslararası mesleki uygulama standartlarının **2500- İLERLEMENİN GÖZLENMESİ** standardına göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu standartta göre; iç denetim yöneticisi yönetime rapor edilen sonuçların akıbetinin gözlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır.

**2500.A1-** İç denetim yöneticisi, yönetin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uygulandığından veya üst yönetimin gerekli tedbirleri almamasının riskini üstlenmeyi kabul ettiğinden emin olmak ve gelişmeleri gözlemek amacıyla yönelik bir takip süreci kurmak zorundadır.

**2500.C1-** İç denetim faaliyeti, müşterisiyle mutabık kalındığı ölçüde danışmanlık görevlerinin sonuçlarının akıbetini gözlemek zorundadır.

1 Uluslararası İç Denetim Standartları, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği 2010

Bu standartta ilişkin kuvvetle tavsiye edilen uygulama önerisi **2500-1 İLERLEMENİN GÖZLENMESİ** olarak yer almaktadır. Bu uygulama önerisinde özetle, denetim sonuçların akıbetinin etkili bir şekilde gözlenebilmesi ve üst yönetime raporlanması için, İç Denetim Yöneticisi belirlenen kriterler çerçevesinde prosedürler oluşturması gerektiği ve ilerlemenin etkili bir şekilde gerçekleştirilmesi adına yönetimin, raporlanan durumları düzeltmeye veya önerileri uygulamaya yönelik çabalarını değerlendirmek için **yönetimden düzenli olarak güncel bilgi alınması belirtilmektedir.**<sup>2</sup>

Diğer taraftan ilgili ana standartta yönelik olarak **2500.A1-1 TAKİP SÜRECİ** uygulama önerisi bulunmaktadır. Söz konusu uygulama önerisi bilgi almanın ötesine geçmekte ve eylem planına bağlanan düzeltici tedbirlerin alınıp alınmadığını veya tavsiyelerin uygulanıp uygulanmadığını iç denetçi tarafından tespit edilmesi öngörülmektedir. Bu faaliyetin de yine risk odaklı ve iş programlarının bir parçası olarak hazırlanacak denetim programı kapsamında denetim yoluyla, tespit edilmesi tavsiye edilmektedir.<sup>3</sup>

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” referans alınarak düzenlenen Kamu İç Denetim Standartlarının<sup>4</sup> denetim sonuçlarının izlenmesine yönelik **2500 - İLERLEMENİN İZLENMESİ** başlığı ile standart oluşturulmuştur. Bu standartta göre, “iç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların uygulanma durumunun izlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır.

**2500.G1** – İç denetim yöneticisi, üst düzey yönetimin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uyguladığından veya üst düzey yöneticilerin gerekli tedbiri almamasının riskini üstlenmeyi kabul ettiğinden emin olmak ve gelişmeleri izlemek amacıyla yönelik bir takip süreci kurmak zorundadır.

**2500.D1** – İç denetim yöneticisi, ilgili yöneticilerle

2 Ayrıntılı bilgi için bkz. Uluslararası İç Denetim Standartları, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği 2010

3 Ayrıntılı bilgi için bkz. Uluslararası İç Denetim Standartları, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Derneği 2010

4 Kamu İç Denetim Standartları, 16.08.2011 tarih ve 28027 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

mutabık kalındığı ölçüde, danışmanlık görevlerinin sonuçlarını izlemek zorundadır.

Yine Kamu İç Denetim Standartlarına göre, standartlarda öngörülme durumlarında, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) belirlemiş olduğu Uygulama Önerilerine uyulması tavsiye edilmektedir.

Diğer taraftan İç denetçi Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 48.maddesinde ve Çerçeve İç Denetim Birim Yönergesinin 24. Maddesinde İzlemeye ilişkin hükümler yer almaktadır.

Bu açıklamalarımıza göre iç denetimin standartlara uygun olarak icra edilmesi sadece denetim faaliyeti ile sınırlı olmayıp, denetim sonuçlarının izlenmesi ve takip denetimlerinin gerçekleşmesini de kapsamaktadır.

#### **DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ VE DEĞERLENDİRMESİ İÇİN ÖRNEK BİR MODEL: İÇ DENETİM SONUÇLARI İZLEME PROGRAMI**

Değindiği üzere Türkiye kamu iç denetim uygulamaları bakımından, iç denetimin zayıf yönlerinden biri olarak değerlendirilebilecek olan denetim sonuçlarının izlenmesi faaliyeti, her geçen yıl eylem planına bağlanan önerilerin de artması dikkate alındığında, artık bu konunun belli bir süre sonra baş edilemez bir sorun haline geleceği öngörülebilmektedir. Bu nedenle, bu sorunun öncelikle çözüme kavuşturulması amacıyla İç Denetim Birimi olarak denetim sonuçlarının sistemsiz izlenmesine yönelik çalışmaları başlattık. Bu kapsamda Kurumumuza yazılım hizmeti veren hizmet sunucusu ile birlikte analiz çalışmalarını başlatarak, yaklaşık 7 aylık bir çalışma sonucu tasarımı birimimize ait bir iç denetim izleme programını yaşama geçirmeyi başardık.

**Programın Tanıtımı:** Bilindiği üzere 2009 yılında İç Denetim Koordinasyon Kurulu<sup>5</sup> ile Dünya Bankası arasında İç Denetim güçlendirmesine yönelik gerçekleştirilen hibe anlaşması çerçevesinde Birimiz belediyeler arasından pilot idare seçilmiş ve iç denetim konusunda uluslararası tecrübesi olan bir firma

ile pilot iç denetim faaliyeti gerçekleştirilmiştir. Bu denetimde bulguların paylaşılması ve ilgili birimden cevapların alınması, eylem planı formatında bir tablo kullanılarak gerçekleştirilmiş, bu uygulama bize de makul ve kullanışlı geldiği için bundan sonraki denetimlerimizde de bu formatın kullanılmasına devam edilmiştir. Bu şekilde fiilen gerçekleştirdiğimiz işlemleri aynen yazılımın tasarımında kullanarak, interaktif yapıda bir uygulamanın oluşması sağlanmıştır.

Denetim raporlarının izlenmesine yönelik geliştirdiğimiz otomasyon sistemi bulguların paylaşılması aşamasından itibaren başlamaktadır. Öncelikle süreç tanımlanarak denetime ilişkin genel bilgi girişi gerçekleşir. Daha sonra sırasıyla denetim bulguları ve önerileri bulgu formundan kopyalanarak sisteme kaydedilir. Bulgu ve öneri ile birlikte süreç sorumlusu birim tanımlaması sistem üzerinden gerçekleştirildikten sonra, idare tarafından girilmesi gereken, yönetimin yorumu ve planlanan tamamlanma tarihi gibi alanlar henüz ilgili birimce girilmeden, eylem planı formatında rapor sistemden üretilir. Bu tablo ilgili birimle bulguların paylaşılması amacıyla kullanılmaktadır. Bulguların paylaşılması sırasında bulgu ve önerilere yönelik birimin şifai görüşleri ve planlanan tamamlanma tarihleri bu tabloda not alınmaktadır. Bulgular bu şekilde paylaşıldıktan sonra eylem planı, taslak rapor ekinde ilgili alanların doldurulması amacıyla ilgili birime gönderilmektedir. Taslak rapora konu bulgu ve önerilere yönelik yönetimin cevabı ve planlanan tamamlanma tarihi, uygulama üzerinden sisteme tanımlanan yönetici ve personel tarafından girilir. Yönetim (personel, Müdür ve Daire Başkanı) programda kendisine tanımlanan yönetimin yorumu ve planlanan tamamlanma tarihini girer. Bu aşamada yönetici onayları sistemde takip edilebilmekte ve daire başkanı onayından sonra iç denetçiye e-mail yoluyla onayların tamamlandığı yönünde uyarı mesajı gönderilmektedir. Ayrıca hukuki geçerlik açısından programdan eylem planı formatında rapor alınıp imzalanarak birimimize üst yazı ile gönderilir. İç denetçinin yönetimin yorumunu kabul etmesi halinde sistem üzerinden onaylar ve planlanan tamamlanma tarihi dikkate alınarak periyot ve başlangıç tarihleri girilir. Bu aşamadan sonra hazırlanan nihai rapor ekine, yönetimin yorumunu da ihtiva eden yine sistemden üretilen eylem planı eklenerek ilgili birimlere gönderilir. (Tabi sistemde yönetimin öneriyi kabul

5 İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma Dairesi Eski Başkanı Sn.Ahmet BAŞPINAR'ın kişisel çabaları ile proje hayata geçmiştir.



etmemesi ve benzeri birçok senaryo, erişim yetkileri ve değiştirilemez alanlar tasarlanmıştır.) Bu aşamadan sonra programın izleme fonksiyonu devreye girmektedir. Tabii ki sistem bu aşamadan sonra da tasarlanması mümkün bulunmaktaydı. Fakat yönetimin öneriye yönelik cevapları ve planlanan tamamlanma tarihleri izleme aşamasında büyük öneme sahip olduğu için, bu yolla otomasyon sisteminde interaktif bir süreç oluşturarak, nihai rapordan önce önerilerimize istediğimiz formatta ve tam olarak cevabın alınması ve bu cevapların yönetsel süreçten onaylanarak geçmesi ile iç denetim raporlama sürecine de etkinlik kazanması sağlanmıştır. Böylece eylem planının takibinde sonradan ortaya çıkabilecek belirsizliğe yönelik riskler baştan müdahale edilerek en aza indirgenmesi sağlanmıştır.

Bu aşamadan sonra asıl makale konumuz olan denetim sonuçlarını izlemesine geldik. Nihai Raporun üst yönetici tarafından imzalanması ve ilgili birime gönderilmesi tarihi eylem planı için, başlangıç tarihi olarak kabul edilmekte, planlanan tamamlanma tarihinin süresine göre en geç üç ayda bir olmak üzere sistemden periyot seçilmektedir. Bu tarih sona erdiğinde sistem hem ilgili birim yöneticilerine hem de iç denetçiye kurumsal e-mailine mesaj göndererek

ilgili bulguya yönelik ilerlemelerin girilmesi hususunda uyarılmaktadır. İlerlemelerin izlenmesi sonucunda önerilerin tamamlanması halinde, durum aktiften pasife dönüştürülerek, izleme sonlandırılmaktadır. Ayrıca izleme konusunda sistem üzerinden iç denetçinin yönetimden ek bilgi talep etmesi ve doküman eklemesi için alan oluşturulmuştur. İstenildiği takdirde sistemden bulguların durumuna veya öncelik düzeyine göre rapor üretimi gerçekleştirilebilir. Diğer taraftan takip denetimi için ilerleme bilgilerinden faydalanılması söz konusu olacaktır.

Bu yolla önerilerin sistemselsel olarak takip edilmesi ile yönetime katkı yapma misyonunda İç Denetimin faaliyetlerinden daha etkin faydalanılması sağlanacaktır.

#### TEKNİK BİLGİ

Uygulama web tabanlı olarak çalışmaktadır. İstenilen formatta rapor çıktısı alınabilmektedir. Böylece internet erişimi bulunan her yerde program kullanılabilir. (Örneğin .doc, .xml, xls. , .odt,) Aynı birimde çoklu yetkilendirmeler yapılabilmektedir. Ayrıca talebimiz doğrultusunda ilgili kayıta uzaktan doküman eklenebilme özelliği kazandırılmıştır. (Örneğin .doc, .xml, xls. , .odt, .ppt, .jpg, .tif, .vma)

### SİSTEME GİRİŞ

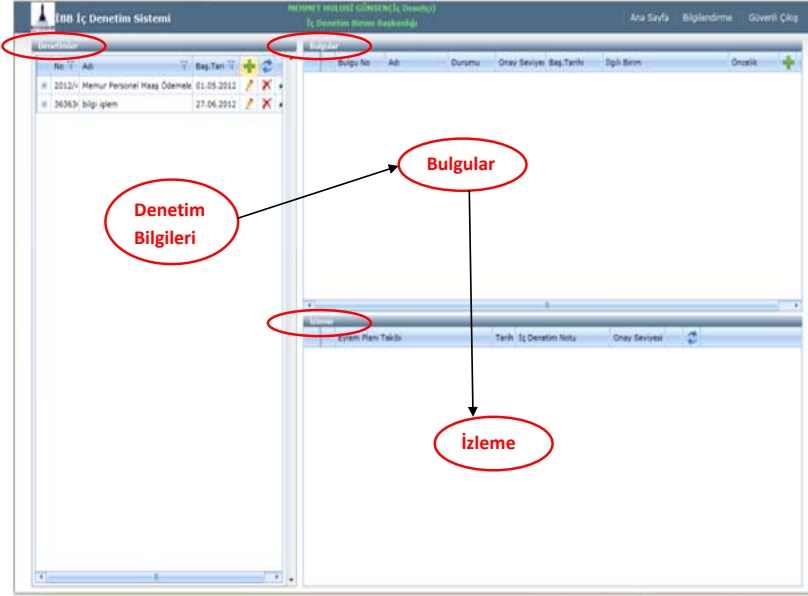
İç Denetim sistemine giriş için kullanıcı adı ve şifre ile erişilebilmektedir.



## SİSTEMİN GENEL HATLARI

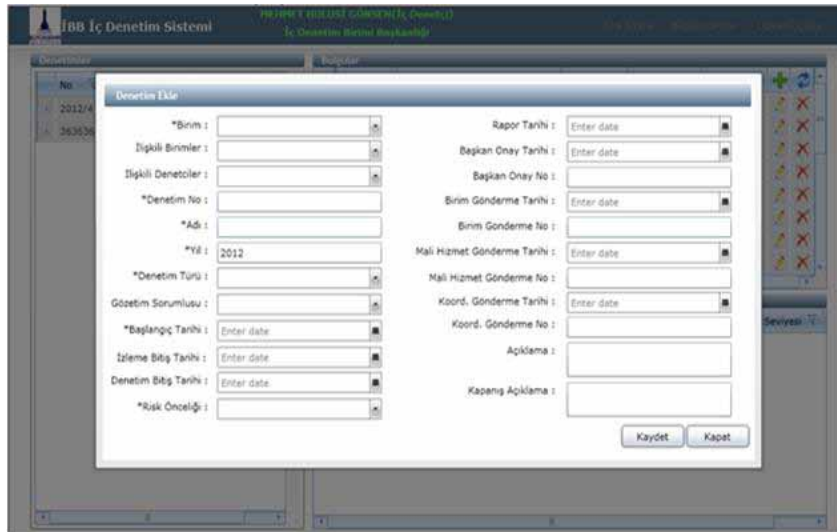
Otomasyon sistemi denetim tanımlamaları, tanımlanan denetime ilişkin bulgular ve izleme ana bölümlerinden oluşmaktadır.

## UYGULAMA ANA BÖLÜMLERİ



## EKRAN 1: DENETİM TANIMLAMA EKRANI

Denetim genel bilgilerinin kaydedildiği ekrandır. Veri girişi için zorunlu alanlar oluşturulmuştur. Burada süreç sorumlusu birim ve süreçte ilgili diğer birimler tanımlanmaktadır. Ayrıca denetim sonrası düzenlenecek taslak ve nihai rapor ile ilgili birimlere gönderme yazılarına ilişkin veriler kaydedilmektedir.

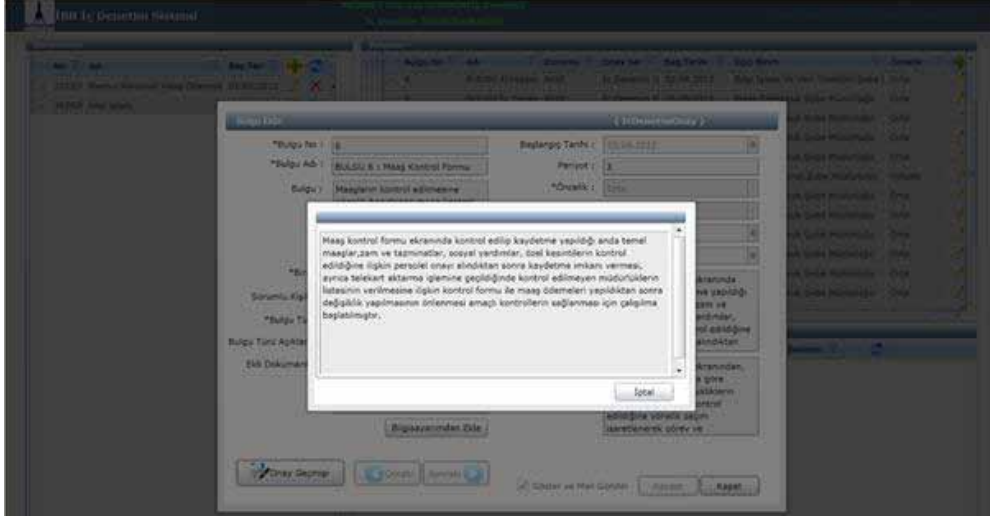




## EKRAN 2 : BULGU VE ÖNERİLERE İLİŞKİN EKRAN

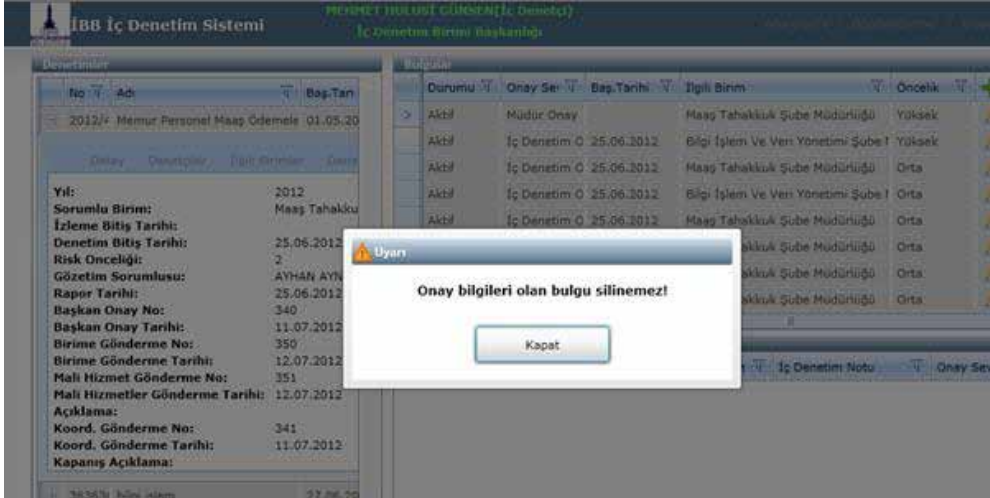
Bu ekrandan bulguya yönelik bilgiler ve öneriler girilmektedir. Burada risk önceliği, bulgunun durumu, sorumlu birim ve kişi ataması gerçekleştirilir. Bu ekranda taslak rapor ve nihai rapor aşamasından sonra, önerinin izlenmesini sağlayacak periyot seçim alanı, bulgunun durumu, (izleme) başlangıç tarihi gibi alanlar oluşturulmuş, bu kısımlara veri girişi yapmaya denetim tanımlama ekranında seçilen denetçi tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu aşamada gerekli alanlar doldurularak kaydedilir. Ve bulguların paylaşılması için sistemden eylem planı formatında rapor üretilir. Bu raporla bulgular denetlenen birimle paylaşılır. Ayrıca taslak rapor ekinde ilgili birime gönderilir. Diğer taraftan sisteme denetlenen ve süreçle ilgili diğer birimde görevli ve sistemde veri girişi yapacak ve onaylayacak personel ve yöneticiler tanımlanır. Sistem üzerinden yönetimin yorumu ve iç denetçiye katılması halinde planlanan tamamlanma tarihi girilir. Ve ilgili müdür ve daire başkanı onaylar ve bu durumda iç denetçinin kurumsal e-mail adresine yönetimin yorumunun girildiğini uyarın sistem tarafından mesaj gönderilir. Ayrıca ilgili birim yine sistemden veri girişine ilişkin rapor olarak üst yazı ile birlikte cevap olarak iç denetçiye gönderilir. Yönetimin ast veya üst arasında veya iç denetçi arasında bulgu veya öneriye yönelik uyuşmazlık çıkması halinde bu senaryolara göre red ve kabul ile gerekçeleri ile bildirim mekanizmaları da tasarlanmıştır.

Bu ekranda yer alan başlangıç tarihi, periyot, durum ve planlanan bitiş tarihi gibi parametreler izleme aşamasını yönlendirmektedir.



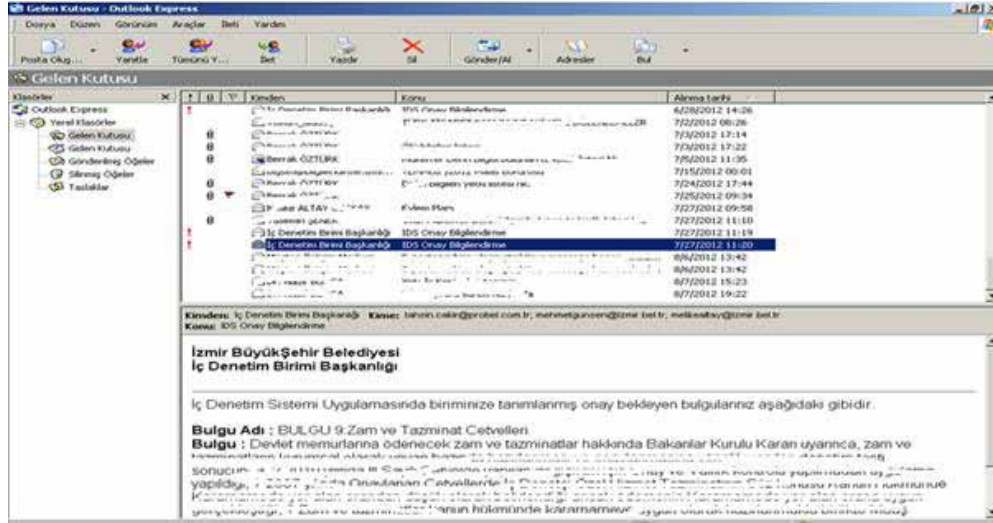
Arzu edildiği takdirde alanlar geniş olarak kullanılabilir.

### Onaylı Bulgularda Değişiklik Yapılmaz

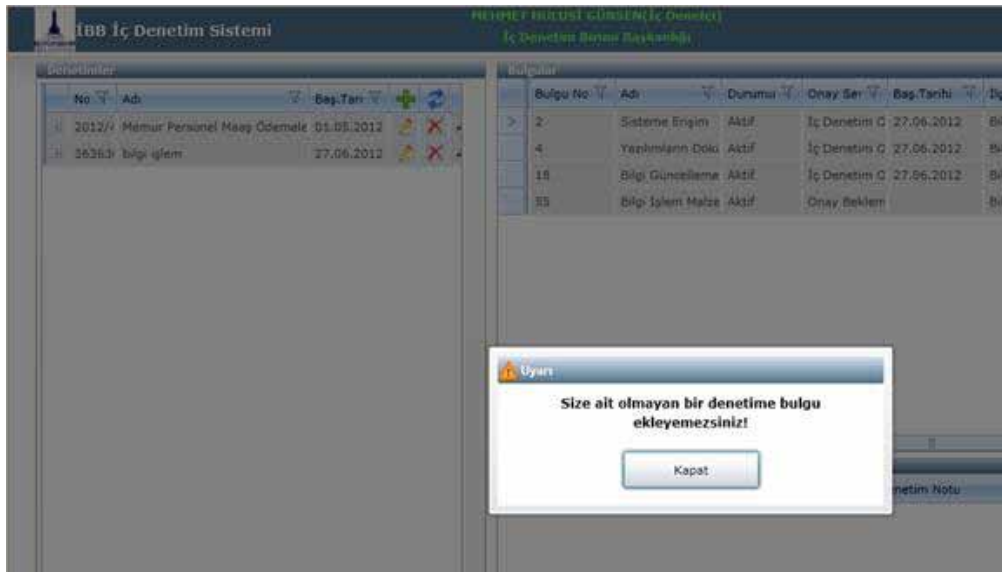




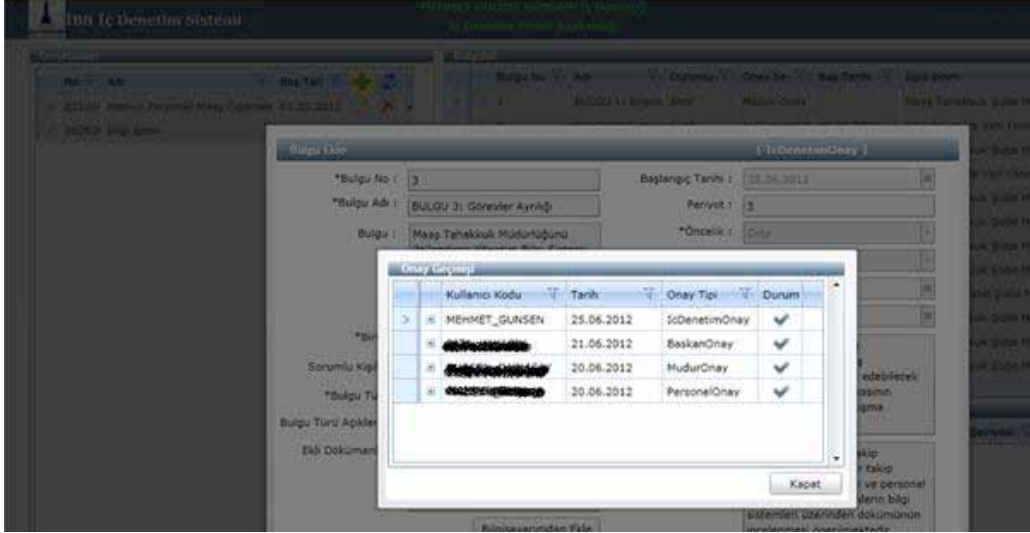
## ONAYLAR E-MAIL YOLUYLA BİLDİRİLİR



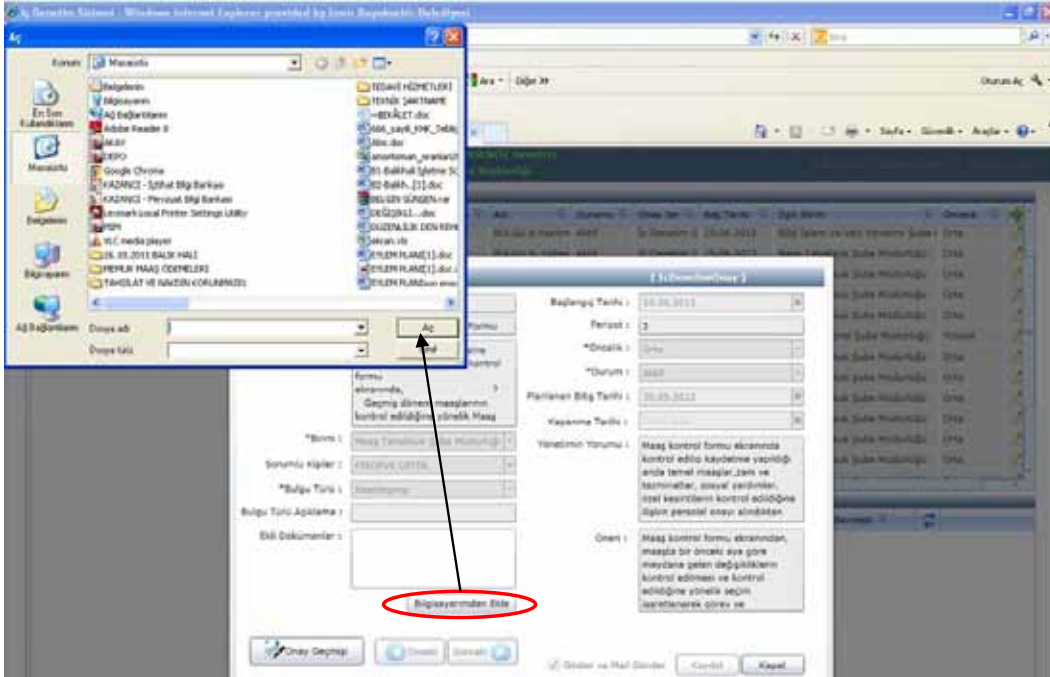
## UYARI KONTROL



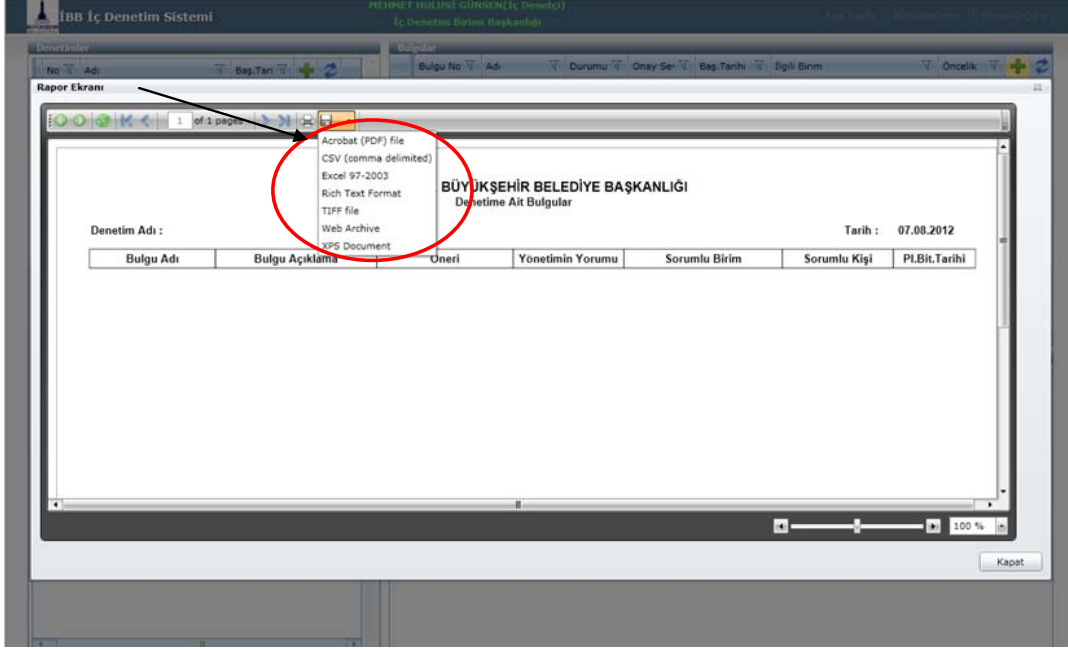


**Yönetimin cevaplarına yönelik onaylar**

Yönetimce gerçekleştirilen onaylar Onay Geçmiş butonu ile takip edilebilmektedir.

**Doküman ekleme fonksiyonu bulunmaktadır**

## Eylem Planı Boş Hali



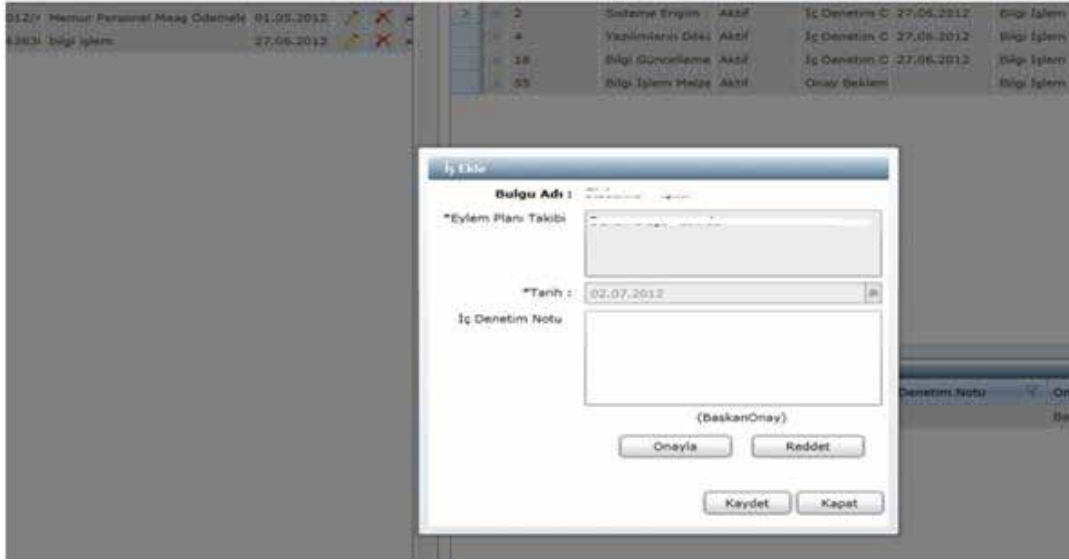
Eylem planı Bulgu ve önerler ekranından ilgili alanlar girildikten sonra istenilen formatta raporlanabilmektedir.

## EYLEM PLANI NİHAİ RAPORA HAZIR

T.C.İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE BAŞKANLIĞI						
Denetime Ait Bulgular						
Denetim Adı : bilgi işlem						Tarih : 09.08.2012
Bulgu Adı	Bulgu Açıklama	Öneri	Yönetimin Yorumu	Sorumlu Birim	Sorumlu Kişi	PLBit
Bilgi İşlem Dokümantasyonu	Maas tahakkuk işlemlerinin gerçekleştirildiği otomasyon sisteminde kullanılan ekranların kısa açıklamaların yer aldığı kullanım kılavuzu niteliğinde doküman oluşturulmuş olmakla birlikte, bu dokümanlarda ekranın uygulanan kontroler, hesaplamalar, veri kayımları gibi uygulamaya ilişkin kritik bilgilerin yer almadığı görülmüştür.	Yazılım geliştirme sürecünde oluşan uygulamaların yeterli kontrollerle sızıp oluşup oluşmadığını kontrol etme ve yazılım geliştirme sürecinde birbirini etkileyecek işlemlerin bilinmesi bakımından, uygulamaların ayrıntılı olarak dokümanlarla edilmesi ve güncellenmesi önerilmektedir.		Bilgi İşlem Ve Veri Yönetimi Şube Müdürü		03.01.2012
Güncelleme ve Ek Bilgilerin Maas Verileri Eklenebilirliği	Akraba bilgilerin güncellenmesi sonucu gerçekleştirilen değişikliklerin maas bordrolarında herhangi bir değişiklik yapılmamakta birlikte, geçmiş aylar akraba bilgilerine yansımaları henüz yapılmamıştır. Memur ait sendika, banka hesap numaraları işe başlama ve ayrılma gibi bilgilerin yer aldığı, memur sabit bilgilerinde gerçekleştirilen değişikliklerin geçmiş aylar sabit bilgilerine de yansıtılması, ödeme emri oluştuğundan ve ödemeler gerçekleştirildikten sonra.	Maas Tahakkuk sisteminde gerçekleştirilen güncellemeler sadece güncelleme yapılan döneme yansımakla, sorundan gerçekleştirilen tahakkuk işlemlerine ilişkin hesaplamalar lokal olarak tutulması ve önceden oluşan ödeme emirleri yerlerini edilememesi için gerekli.		Bilgi İşlem Ve Veri Yönetimi Şube Müdürü		03.01.2012

**EKRAN 3: İZLEME EKRANI**

Bulgu ve öneriler ekranında yönetim tarafından belirlenen planlanan tamamlanma tarihi esas alınarak iç denetçi tarafından 3 aydan fazla olmamak koşuluyla periyot belirlenir ve süre tamamlanmadan bir hafta önce sistem tarafından iç denetçiye ve yöneticiye ilerlemenin girilmesi gerektiği konusunda e-mail gönderilir. Ayrıca izleme konusunda iç denetçi tarafından ek bilgilerim istenmesi ve doküman eklenmesi için alanlar oluşturulmuştur. İzlemenin sona ermesi üzerine bulgu ve öneriler giriş ekranında kapanma tarihi yazılır ve durum pasif olarak seçilerek önerinin izlenmesi sonuçlandırılması sağlanır.



Değinildiği üzere, Kamu İç denetim standartlarından **2500 - İLERLEMENİN İZLENMESİ** başlıklı standart gereğince; İç denetim yöneticisi, yönetime rapor edilen sonuçların uygulanma durumunun izlenmesi için bir sistem kurmak ve uygulamak zorundadır. Diğer taraftan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) belirlemiş olduğu Uygulama Önerilerinde izlemenin yanında, idarece verilen bilgilerin doğruluğunun test edilmesi amacıyla, takip denetimlerinin risk önceliği de dikkate alınarak, denetim programına dahil edilmesi tavsiye edilmektedir. İç Denetim İzleme Programı sayesinde kısa süre içerisinde bulguların (önerilerin) risk önceliğine göre raporu alınarak, bunların sayısı ve kapsamı belirlenebilir. Böylelikle takip denetimleri için yıllık iç denetim programında kaynak planlaması da isabetli olarak gerçekleşebilecektir.

Ancak takip denetimlerinde denetim testlerinin yapılmasına ihtiyaç bulunup bulunmadığı veya denetim testlerine hangi koşullarda başvurulması gerektiği, takip denetiminin sonucunda düzenlenecek rapor şablonları gibi belli başlı konularda uygulama birliğinin sağlanması bakımından, İç Denetim Koordinasyon Kurulunca iyi uygulama örnekleri incelenerek Takip Denetimi Uygulama ve Raporlama standartlarının belirlenmesi gerekmektedir.