



**T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
İç Denetim Birimi Başkanlığı**



İÇ DENETİM REHBERİ

19 Mart 2013



GİRİŞ

Bu rehber, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 10 uncu maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulunca (Kurul) hazırlanıp 07.04.2008 tarih ve 5 sayılı Kurul Kararıyla onaylanan Kamu İç Denetim Rehberine uygun olarak hazırlanmıştır.

Bu rehber iki kısımdan oluşmaktadır. Birinci kısımda, iç denetimin sürecini içeren genel çerçeve, ikinci kısımda ise, her bir iç denetim uygulamasına ilişkin ilkelerin anlatıldığı bölümler yer almaktadır.

Marmara Üniversitesi Rektörlüğü İç Denetim Birimi Başkanlığının, görev alanlarına giren konular itibarıyla Kamu İç Denetim Rehberinin birinci kısmındaki metodolojiyi aynen benimseyerek, ikinci kısmındaki ilkelere uygun olarak her bir denetim uygulamasına ilişkin kendi denetim rehberini hazırlamıştır. Söz konusu denetim rehberlerinin hazırlanmasında, genel kabul görmüş ulusal ve uluslararası uygulamalardan da yararlanılmıştır.

Denetim rehberleri yol gösterici olmakla birlikte, iç denetçilerin denetim yeteneklerini sınırlamaz ve iç denetim uygulamalarının geliştirilmesine engel teşkil etmez.

Marmara Üniversitesi İç Denetim Rehberinin iç denetim faaliyetlerinin planlanması, programlanması, gerçekleştirilmesi ve yönetilmesi bakımından etkin ve yeterli olup olmadığı İç Denetim Birimi Başkanlığınca en az yılda bir defa gözden geçirilecek ve yapılan değişiklikler Kurula bildirilecektir.

İç denetim faaliyeti; uygunluk, performans, mali, bilgi teknolojileri ve sistem denetimi uygulamalarını kapsar. Her iç denetim faaliyeti ise; planlama, denetimin yürütülmesi, raporlama ve izleme sürecinden oluşur.



BİRİNCİ KISIM

GENEL ÇERÇEVE

ı d b b



İÇ DENETİM SÜRECİ

İç denetimin beklenen katma değeri sağlaması bakımından aşağıda yer verilen sürece uygun olarak yerine getirilmesi esastır.

I. PLANLAMA

- A. Denetim evreninin tanımlanması
- B. Denetim alanlarının belirlenmesi
- C. Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi
- D. Denetim alanlarının öncelik sırasına konulması
- E. Denetim kaynaklarının tahsis edilmesi
- F. Planın hazırlanması ve onaylanması
- G. İç denetim programının hazırlanması ve onaylanması
- H. Denetçi ve denetlenecek birimlere bildirim

II. DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ

- A. Ön çalışma ve bireysel çalışma planı
 - 1. Çalışma kağıtları ve formlar
 - 2. Denetim amaçlarının belirlenmesi
 - 3. Bilgi toplama/ön araştırma
 - 4. Açılış toplantısı
 - 5. Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi (risk değerlendirmesi)
 - 6. Bireysel çalışma planının hazırlanması
- B. Saha çalışması
 - 1. Denetim testlerinin uygulanması
 - 2. Bulguların elde edilmesi ve önerilerin geliştirilmesi
 - 3. Bulguların denetlenen birimle paylaşılması
 - 4. Kapanış toplantısı

III. RAPORLAMA

- A. İç denetim raporunun hazırlanması ve sunumu

IV. DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ

- A. Denetim sonuçlarının izlenmesi
- B. Denetimin değerlendirilmesi
- C. Denetçinin değerlendirilmesi



Birinci Bölüm PLANLAMA

İç denetimde planlama süreci; denetim evreninin tanımlanması, denetim alanlarının belirlenmesi, risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi, denetim alanlarının öncelik sırasına konulması, denetim kaynaklarının tahsis edilmesi, planın hazırlanması ve onaylanması ile iç denetim programının hazırlanması ve onaylanması aşamalarından oluşur. Bunlara ilişkin iş ve işlemler Kurulca çıkarılan Kamu İç Denetim Planı ve Programı Hazırlama Rehberi ile Kamu İç Denetiminde Risk Değerlendirme Rehberine göre yapılır.

İç denetim programı hazırlanıp onaylandıktan sonra her iç denetçiye, iç denetim birimince görevi yazıyla (Ek:1) bildirilir.

İç denetçi görevlendirmesi yapıldıktan sonra iç denetim birimince, denetim yapılacak birime bildirim yazısı (Ek:2) gönderilir.

İkinci Bölüm DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ

A. Ön Çalışma ve Bireysel Çalışma Planı

Denetim faaliyeti ön çalışmayla başlar. Bu çalışmanın amacı, iç denetçinin yapacağı bireysel denetim faaliyeti için gerekli bilgiyi elde etmesine yardımcı olmaktır. Ön çalışma; denetim amaçlarının belirlenmesi, bilgi toplama/ön araştırma ve açılış toplantısı safhalarından oluşur. Elde edilen bilgiler ışığında denetim amaçları kesinleştirilir, potansiyel sorunlu alanlar ile denetim kapsamı belirlenerek bireysel çalışma planı hazırlanır.

Ön çalışma aşamasında ayrıca denetim kontrol listesi oluşturulur. Denetim kontrol listesi (Ek:3), hem denetçiye denetim sırasında izlemesi gereken yolu, hem de denetçinin çalışmalarını izlemekle görevli denetçiye, denetimin hangi aşamada olduğunu göstermek bakımından kolaylık sağlar. Liste, denetime ilişkin her bir adımın tamamlanmasını müteakip doldurulur ve ilgili çalışma kağıtlarıyla birlikte dosyalanır.

1. Çalışma Kağıtları ve Formlar

Denetimin hazırlık aşamasında, öncelikle, kullanılacak çalışma kağıdı ve formların şekli ve içeriği belirlenir.

Denetim süresince gerçekleştirilen tüm çalışmalar; denetime hazırlık, risk ve kontrol değerlendirmeleri, yapılan testler, bunların sonucunda elde edilen bilgi, kanıt ve sonuçlar ile raporlama ve izleme faaliyetleri çalışma kağıtlarıyla belgelendirilmelidir.

Çalışma kağıtları, denetimin yürütülmesinde denetçiye yardımcı olmaya ve denetçinin ulaştığı bulguları desteklemeye hizmet eder.

Risk kontrol matrisi gibi şekli ve içeriği özel olarak belirlenenler dışında, denetimde kullanılacak standart bir çalışma kağıdı örneği ekte yer almaktadır (Ek:4).



Çalışma kağıtları, denetimin sonuçlandırılmasını müteakip saklanması ve gerekli hallerde başkalarının kullanımına açılması için iç denetim birimine devredilir.

2. Denetim Amaçlarının Belirlenmesi

İç denetçi ön çalışma kapsamında öncelikle, denetim programında öngörülen hedefler doğrultusunda gerçekleştireceği denetim faaliyeti sonucunda ulaşmak istediği amaçları net olarak ortaya koyar ve bunları çalışma kağıdıyla kayıt altına alır.

3. Bilgi Toplama/Ön Araştırma

Denetim faaliyetinin amacını belirleyen iç denetçi gerçekleştireceği denetim öncesinde ihtiyaç duyabileceği bilgileri toplayarak bir ön araştırma yapar. Bu safhada gerek görülmesi halinde denetlenecek birim yöneticileri veya ilgililerle görüşülebilir. Bu aşama, aşağıdaki hususlarda önemli bilgilerin ve uygulamaya yönelik tecrübelerin elde edilmesinden oluşur;

- Denetlenecek alanın büyüklüğü, kapsamı, amaç ve hedefleri,
- Denetlenecek birime ilişkin mevzuat, politika ve prosedürler,
- Mevcut kontroller,
- İş akış süreçleri,
- Organizasyon ve yönetim yapısı.

Söz konusu bilgilere ulaşabilmek için kullanılacak bazı kaynaklar şunlardır;

- Önceki denetimlere ilişkin rapor ve çalışma kağıtları,
- Dış denetim ve diğer denetim birimlerince yazılmış raporlar,
- İş/süreç akış şemaları,
- Organizasyon şemaları,
- Fonksiyon ve iş/görev tanımları,
- Faaliyet raporları.

4. Açılış Toplantısı

İç denetçi, denetimin başlangıcında denetlenecek birim yöneticileri ve ihtiyaç duyulan personelin iştirakiyle bir toplantı yapar. Bu toplantıda; denetimin amaçları, hedefleri, kapsamı ve tahmini süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri, denetim bulgularının değerlendirilmesi, denetim sonuçlarının raporlanması, denetçi ve birim arasındaki iletişimin nasıl gerçekleştirileceği ve birimin denetçilerden talep etmesi halinde danışmanlık faaliyetlerinin nasıl yürütüleceği konuları görüşülür ve toplantı sonrasında bir tutanak düzenlenir (Ek:5).



5. Potansiyel Sorunlu Alanların Belirlenmesi (Risk Değerlendirmesi)

İç denetçi bilgi toplama ve ön araştırma aşamasını tamamladıktan sonra elde ettiği veriler yardımıyla yapacağı risk değerlendirmesi sonucunda, denetlenecek birim ve süreçlere ilişkin potansiyel sorunlu alanları belirler.

Bu alanların belirlenmesinde ilk adım, denetlenecek birimin temel süreçlerinin ortaya konulmasıdır. Bu amaçla, birimin iş süreçlerinin, süreçler arasındaki ilişkilerin, süreçteki görevliler ve rolleri ile uygulanan kontrollerin tespiti gerekir.

Bu aşamada, iş süreçlerini görsel hale getirmeyi sağlayacak iş akış şemaları kullanılabilir. İş akış şemalarında açıklık ve sadelik çok önemlidir. Aşırı detay önemli hususların gözden kaçmasına neden olabilir. Şemaların oluşturulmasında standart sembollerin kullanılmasına dikkat edilmelidir.

Daha sonra, belirlenen bu temel süreçlerdeki risklerin varlığı araştırılır. Risklerin varlığına ilişkin bazı göstergeler şunlardır;

- Plansızlık ya da planlamadaki yetersizlikler,
- Konu, kişi ve birimler itibariyle uygun görev dağılımı yapmayan ve görevler ayrılığı ilkesini ihlal eden organizasyon yapısı,
- Varlıklar, yükümlülükler, alacaklar, ödemeler ve harcamalar üzerinde etkili bir kontrol oluşturulmasında yetersiz kalan yetki dağılımı,
- Resmi olarak uygulanması öngörülen ancak etkisiz veya maliyeti sağlayacağı faydadan yüksek olan ya da açık olmayan ve anlaşılması güç yazılı prosedürler,
- Denetlenen alanın veya birimin iş/görev sahasının başka birim ya da kuruluşlarla ilişkili olması durumunda koordinasyon eksikliği,
- Büyük tutarlı harcama, tahsilat veya alacaklar,
- Daha önce hiç denetlenmemiş fonksiyon, süreç, program, proje ve faaliyetlerin bulunması,
- Politika ve faaliyetleri etkileyecek konumda bulunan personelin kendi aralarındaki veya bunlarla idare arasındaki çıkar çatışması,
- Kontrol ve yetkilendirme limitlerine yakın seviyede fazla sayıda işlemin bulunması,
- Karmaşık süreç, program ve faaliyetler,
- Yöneticileri, birim faaliyetlerinden haberdar edecek geri bildirim mekanizmalarının yokluğu veya yetersizliği,
- Olağandışı faaliyet ve işlemler,
- Yeni birim ve faaliyetler ile yeniden yapılandırma projeleri,
- Organizasyon ve insan kaynaklarındaki önemli değişiklikler.

Bu noktada idarenin içinde bulunduğu durumun doğru anlaşılabilmesi ve denetimin kapsamı belirlenirken ihtiyaç duyulacak bilgiye ulaşılması için denetçiler, denetlenen birim çalışanlarıyla görüşmeler yapabilir. Bu tür görüşmeler muhtemel sorunlar, hassas konular ve denetimde ihtiyaç duyulacak diğer alanlarda önemli bir bilgi kaynağı oluşturur. Bu görüş alışverişleri bilgi toplama ve ön araştırma



aşamasında, açılış toplantısında ya da saha çalışması sırasında da gerçekleştirilebilir.

Son olarak, tespit edilen potansiyel riskli alanlara ilişkin mevcut kontrollerin değerlendirilmesi gerekir. Ancak, kontrollerin tümünün gözden geçirilmesine gerek yoktur. Çoğu zaman denetim kaynaklarının sınırlılığı nedeniyle buna imkan da bulunmamaktadır. Bu sebeple, denetçiler, bu aşamada denetim görevi açısından çok önemli ve kritik kontrolleri belirlemeli ve bunlar üzerine odaklanmalıdır.

Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesinden sonra, bunların risk düzeylerine göre derecelendirilmesi amacıyla; potansiyel sorunlu alanlar (birim veya süreç), bu alanlara ilişkin yapısal (doğal) riskler, bu risklere karşı mevcut kontroller, bu kontroller sonrası bakiye riskler ve bu çerçevede her bir riske ilişkin nihâi değerlendirmelerin yapıldığı açıklamalar bölümlerini içeren “Risk Kontrol Matrisi” hazırlanmalıdır (Ek:6).

Bu matrisin her bir bölümünün oluşturulmasında aşağıdaki hususlara uyulur:

- Potansiyel sorunlu alan bölümüne, denetlenebilir (ana veya alt) birim veya süreç isimleri kaydedilir.
- Yapısal riskler bölümüne, her bir alt birim veya sürece ilişkin doğal riskler yazılır.
- Kontrol önlemleri bölümüne, her bir yapısal riske ilişkin idarece uygulandığı belirtilen kontroller girilir. Ancak bu noktada uygulandığı beyan edilen kontrollerin fiilen var olup olmadığı denetçi tarafından sınırlı sayıda testlerle teyit edilir ve buna göre kontrol önlemleri bölümü revize edilir.
- Bakiye riskler bölümüne, yapısal riskleri ortadan kaldırmak veya azaltmak amacıyla idarece uygulanan kontroller sonrasında kalan riskler kaydedilir.
- Açıklamalar bölümüne, her bir bakiye riske ilişkin denetçinin nihai değerlendirmesi ve buna bağlı olarak ilgili alanın denetim kapsamına alınıp alınmayacağına yönelik denetçi kararı girilir.

Yapısal riskleri ortadan kaldırmak veya azaltmak amacıyla idarece uygulanan kontrollerin yeterliliği ve etkinliği değerlendirilerek, birim veya sürecin güçlü yönlerine de raporda yer verilir.

Bu matrise ayrıca, bireysel çalışma planının hazırlanması aşamasında, denetim kapsamına alınan birim veya süreçlere ilişkin uygulanacak denetim testleri ilave edilir. Matrise beklenen kontroller de eklenebilir.

6. Bireysel Çalışma Planının Hazırlanması

İç denetçi, denetim faaliyetinden beklenen amaçları gerçekleştirebilmek için; oluşturduğu risk kontrol matrisinin açıklamalar bölümünde denetim kapsamına alınması kararlaştırılan yüksek riskli alanlar ve bu alanlara ilişkin denetlenecek dönemleri içerecek şekilde yürüteceği denetim görevinin kapsamını belirler. Daha sonra, denetim kapsamına alınan birim veya süreçlerdeki risklere ilişkin olarak uygulanan kontrollerin “yeterlilik ve etkinliğini” ölçmeye ve değerlendirmeye yönelik denetim testleri Risk Kontrol Matrisinin “uygulanacak testler” bölümüne girilir.

İç denetçi, denetim çalışmasını planlarken, denetim görevlendirme yazısında kendisine bildirilen denetim süresine uygun olmak koşulu ile denetimin ana aşamalarına göre süre planlamasını gösteren bir süre planı formu doldurur (Ek:7).



Denetimin planlanması veya saha çalışması sırasında, çeşitli nedenlerle başlangıçta belirlenen denetim kaynağı veya sürelerini revize etme ihtiyacı doğduğunda, denetçi revizyonun nedenlerini de açıklayan bir form düzenler ve İç Denetim Birimi Başkanına sunar (Ek:8).

İç denetçi; denetimin amaç ve hedefleri, denetimin kapsamı, bilgilerin elde edilmesi, analizi ve değerlendirilmesine ilişkin yöntemler, denetim kapsamına alınan birim veya süreçlere ilişkin uygulanacak denetim testleri ile tahmini denetim süresini gösteren bir bireysel çalışma planı oluşturur ve gözetim sorumlusunca değerlendirilen bireysel çalışma planı denetim gözetim sorumluluğu kapsamında İç Denetim Birimi Başkanının uygun görüşüne sunar (Ek:9). Gözetim sorumlusu ve İç Denetim Birimi Başkanı, söz konusu planın, özellikle risk kontrol matrisi ve denetim testleri kısmının, denetim amaçlarına ulaşılması açısından yeterliliğini değerlendirerek gerekli hallerde düzeltme veya ilave testler isteyebilir.

B. Denetimlerin Gerçekleştirilmesi (Saha Çalışması)

Saha çalışması; denetim testlerinin uygulanması, bulguların oluşturulması ve önerilerin geliştirilmesi, bulguların denetlenen birimle paylaşılması ve kapanış toplantısının yapılması aşamalarından oluşur.

1. Denetim Testlerinin Uygulanması

Bu aşamada, bireysel çalışma planında belirtilen testler gerçekleştirilir. Denetim testi, denetim kapsamına alınmasına karar verilen hususlarla ilgili olarak idarece var olduğu belirtilen kontrollerin gerektiği gibi çalışıp çalışmadığının süreçler, kayıtlar ve belgeler üzerinden incelenmesidir.

Bu çalışmalar yazılı hale getirilmeli, gözlem ve araştırmalarla desteklenmelidir. Mali ya da istatistiksel veri ve raporların güvenilirliği, doğruluğu ya da yararlılığını etkileyebilen elektronik veri işleme yöntemlerinin kullanımı da değerlendirmenin bir parçası olmalıdır. Bu test, araştırma ve gözlemler ile elde edilen bulgular çalışma kağıtlarına geçirilir.

Denetim testlerinin uygulanmasında kullanılabilecek bazı araştırma tekniklerine aşağıda yer verilmiştir.

Yeniden hesaplama/uygulama: Bir hesaplama veya işlemi tekrar yaparak aynı sonuca ulaşıp ulaşılmadığının test edilmesidir. Bu test iç denetçiye denetlenen birim çalışanları tarafından gerçekleştirilen işlemlere ne kadar güvenilebileceği hakkında fikir verir.

Gözlem: Denetlenen birimde işlemlerin veya faaliyetlerin nasıl gerçekleştirildiğinin bizzat iç denetçi tarafından izlenerek bilgi edinilmesidir. Denetlenen birim tarafından gerçekleştirilen stok sayımının gözlenmesi buna örnek olarak verilebilir.

Doğrulama: Denetçinin bir kaynaktan temin ettiği bilgilerin doğruluğunu, aynı veya daha fazla güvenilirlik derecesine sahip bir başka bilgi kaynağından temin edeceği bilgilerle teyit etmesidir.

Görüşme: Denetlenen birimde işlemlerin veya faaliyetlerin nasıl gerçekleştirildiğinin bizzat iç denetçi tarafından ilgili görevlilerle yüz yüze görüşülerek bilgi edinilmesidir. Bu yöntem, denetçi için denetlenen birimde karşılaşılan sorunlar



veya önemli risklerle ilgili en kısa bilgi edinme yoludur. Ancak bu yöntemle yalnızca bir kaynaktan temin edilen bilgilerin diğer kaynaklardan doğrulanması gerekir.

Yayımlanmış rapor veya çalışmaların değerlendirilmesi: Denetlenen birim/süreç üzerinde etkili olmuş çalışma ve raporların gözden geçirilmesidir.

Sunulan hizmetlerden bir vatandaş olarak yararlanma: Kamu idaresince sunulan hizmetin ilan edilen kaliteyi/standartları sağlayıp sağlamadığının, söz konusu hizmetten bir vatandaş olarak yararlanarak değerlendirilmesidir.

Anket: Herhangi bir konuyla ilgili durum ve tutumu belirlemek için düzenlenmiş ayrıntılı ve kapsamlı soru dizisidir. İyi düzenlenmiş bir anket (hizmet değerlendirme anketi/ memnuniyet anketi/ özdeğerlendirme anketi) sürecin veya sunulan hizmetin etkinliği ve başarısı gibi konular hakkında yararlı bilgiler sağlar.

Analitik inceleme: Verilerin kendi içindeki ve aralarındaki rasyonel ilişkilere dayanarak değerlendirilmesini ifade eder. Analitik inceleme, ilgili veriler arasındaki tutarsızlık veya tahmin edilen tutarların önemli ölçüde sapması gibi verilerdeki tanımlanmış dalgalanmaların ve ilişkilerin araştırılmasını da kapsar. Özellikle denetimin bir bütün olarak gözden geçirilmesi ve risk değerlendirmesi aşamasında, denetlenen birimin faaliyet koşullarını ve çevresiyle olan ilişkilerini kavramak amacıyla denetçi tarafından analitik inceleme teknikleri uygulanır.

Denetçi, çalışmanın niteliğine en uygun yöntemi seçmeli, ancak yöntem seçiminde katlanılacak maliyetleri de göz önünde bulundurmalıdır. Denetçi, yeni ve daha etkili teknikleri bulmak ve kullanmak için çaba göstermelidir.

1.1 Örneklem

Örneklem çalışması; denetlenecek tüm iş ve işlemleri ifade eden ana kütle (popülasyon) hakkında bir sonuca varmak veya bir sonuca varılmasına yardımcı olmak amacıyla seçilen unsurların belirli özellikleri hakkında denetim bulguları ve delillerini denetçinin değerlendirebilmesi için, denetim prosedürlerinin o ana kütle için %100'ünden daha az bir kısmına uygulanması olarak tanımlanır.

Saha çalışmasında bilgi ve belgelerin tümünü incelemek uygulamada çoğu zaman mümkün veya etkin olmadığından, ayrıca örneklem yöntemiyle güvenilir sonuçlara ulaşılabileceğinden, denetçi denetim görüşünü oluştururken örneklem yönteminden yararlanabilir.

Örneklemede istatistiksel olduğu kadar istatistiksel olmayan yöntemler de kullanılabilir. Ancak, istatistiksel olmayan yöntemler kullanıldığında alınan örneğin ana kütle temsil etmemesi muhtemel olduğundan bu çalışmanın sonuçlarının ana kütleyle mal edilmemesi gerekir.

Örneklemin Tasarlanması:

Bir denetim örnekleminin büyüklüğü ve yapısını tasarlarken, denetçi, somut denetim hedeflerini, ana kütle için niteliğini, örneklem ve seçim yöntemlerini dikkate almalıdır.

Örneklem birimi: Örneklem biriminin belirlenmesi, saha çalışmasında yapılacak denetim testlerinin amacına bağlı olacaktır. Bu çerçevede örneklem birimi, her bir test konusunun niceliksel ve niteliksel unsurlarından oluşur.



Ana kütle: Denetçinin denetlenen alanın tamamı hakkında bir sonuca ulaşmak için örnek seçmek istediği veri seti anlamına gelir. Bu nedenle, örnekleme yapılacak olan ana kütlelerin uygun olması ve denetim hedefi için tam ve eksiksiz olduğunun doğrulanması gerekir.

Katmanlama: Her örneklem birimi sadece tek bir katmana girecek şekilde bir ana kütle için açıkça tanımlanmış benzer özellik ve niteliklere sahip alt kütlere bölünmesi işlemidir.

Örneklem büyüklüğü: Denetçinin ana kütle hakkında bir sonuca ulaşmak için kullanacağı ana kütle parçasını ifade eder. Örneklem büyüklüğünü tespit ederken, denetçi, örnekleme riskini, kabul edilebilecek hata miktarını ve beklenen hataların kapsamını dikkate almalıdır.

Örnekleme riski: Denetçinin vardığı sonucun, ilgili ana kütle için tümü aynı denetim prosedürüne tâbi tutulsaydı, ulaşılabilecek olan sonuçtan farklı olabileceği ihtimalinden kaynaklanır. İki tip örnekleme riski vardır:

- **Yanlış kabul riski:** Örneklemenin ana kütle için yeterli düzeyde temsil etmemesi nedeniyle, ana kütle düzeyinde hatalı olan bir durumun yanlış veya eksik örneklem seçimi nedeniyle hatasız kabul edilmesi riskidir.
- **Yanlış red riski:** Yanlış kabul riskinin tam tersi olup, örneklemenin ana kütle için yeterli düzeyde temsil etmemesi nedeniyle, popülasyon düzeyinde hatasız olan bir durumun yanlış veya eksik örneklem seçimi nedeniyle hatalı kabul edilmesi riskidir.

Kabul edilebilir hata: İhmal edildiğinde dahi denetim sonuçlarını etkilemeyecek azami hata düzeyidir. Denetçi, denetim konusunun idare açısından önemi, denetim kaynağı ve maliyeti ile denetim süresini dikkate almak suretiyle bireysel tecrübesine dayanarak bu hata düzeyini belirler.

Beklenen hata: Daha önceki denetimlerde tespit edilen hata seviyeleri, kurumun prosedürlerinde yapılan değişiklikler, iç kontrol değerlendirmesinin sonuçları ve analitik inceleme prosedürlerinin sonuçları dikkate alınarak denetçi tarafından tespit edilen ve ana kütlede olması muhtemel hatadır. Bu hatanın kabul edilebilir hata düzeyinden yüksek olmasının beklendiği durumlarda denetçi daha büyük bir örneklem seçer. Aksi durumlarda ise, daha küçük örneklem grupları kullanılabilir.

Örnekleme Yönteminin Belirlenmesi:

Yaygın olarak kullanılan iki kategoride toplam dört örnekleme yöntemi vardır:

İstatistiksel Örnekleme Yöntemleri:

- **Rasgele örnekleme:** Ana kütledeki örneklem birimlerinin bütün kombinasyonlarının seçilme şanslarının eşit olmasını sağlayan örnekleme yöntemidir.
- **Sistemik örnekleme:** Örneklem birimlerinin, seçmeler arasında belirli sabit bir aralık bırakılarak ve ilk aralığın bir rasgele başlangıç noktasından başlatılarak seçildiği örnekleme yöntemidir.

İstatistiksel Olmayan Örnekleme Yöntemleri:

- **Gelişigüzel örnekleme:** Denetçinin örnekleme yapısal bir teknik kullanmadan, fakat ön yargı veya kestirimlerden kaçınarak seçtiği örnekleme yöntemidir.



Ana kütle hakkında bir sonuca varmak için, gelişigüzel örneklemeyle seçilmiş bir örneklemin analiz sonuçlarına tam güvenmemek gerekir.

- **Yargısal örnekleme:** Denetçinin örneklem üzerinde belirli bir yanlılık (örneğin, belirli bir değerin üzerindeki bütün örneklem birimleri, bütün eksi değerli olanlar, bütün yeni kullanıcılar vb.) uyguladığı örnekleme yöntemidir. Ancak bir yargısal örneklemin, istatistiksel temellere dayanmaması ve sonuçların örneklemin ana kütle temsil edici nitelikte olmaması ihtimali nedeniyle, ana kütlelerin tamamına teşmil edilmemesi gerektiği not edilmelidir.

Denetçinin örneklem birimlerini, test edilen özellikler açısından, ana kütle temsil edici nitelikte seçmesi beklenir. Bunun için, ana kütledeki bütün örneklem birimlerinin eşit veya bilinen bir seçilme şansı bulunmalıdır.

Örneklemede Dokümantasyon:

Çalışma kağıtları, örnekleme hedefini ve kullanılan örnekleme sürecini açıkça tanımlayan yeterli ayrıntılar içermelidir. Çalışma kağıtları, ana kütlelerin kaynağını, kullanılan örnekleme yöntemini, örnekleme parametrelerini, seçilen birimleri, yapılan denetim testlerinin ayrıntılarını ve ulaşılan sonuçları da göstermelidir.

Örnekleme Sonuçlarının Değerlendirilmesi:

Her örneklem birimine, belirlenen denetim hedefi için uygun olan denetim prosedürlerini uyguladıktan sonra, denetçi, tespit edilen olası hataların gerçekten hata olup olmadığını incelemeli ve belirlemelidir. Denetçi hatanın mahiyeti, sebebi ve denetimin diğer aşamaları üzerindeki olası etkileri gibi niteliksel yönlerini de değerlendirmelidir.

Denetçi, örneklem sonuçlarını ana kütleye uygulamak için, örnekleme seçmekte kullandığı yönteme uygun ve uyumlu bir tahmin yöntemi kullanmalıdır.

Denetçi, ana kütledeki hataların kabul edilebilir hata düzeyini aşmış olduğunu, denetim hedefine uygun diğer denetim prosedürlerinin sonuçlarını da dikkate alarak belirlemeli ve değerlendirmelidir. Tahmini ana kütle hatası kabul edilebilir hata düzeyini aşmışsa, denetçi bu alanı denetim kapsamına almalı, hatanın düzeyiyle paralel olarak bu alana kaynak ayırmalı ve denetim prosedürünü genişletmeyi düşünmelidir.

2. Bulguların Oluşturulması ve Önerilerin Geliştirilmesi

İç denetçi denetim testlerinin uygulanması sonucunda elde ettiği bulguları yeterli kanıtla destekler ve bu bulguları değerlendirerek idaresine katma değer sağlayacak öneriler geliştirir.

Denetçi, denetim sırasında tespit ettiği hususları önem derecesine göre sınıflandırarak bulgu formuna işler. Bulgu formunda şu alanlar yer almalıdır: tespit, neden, riskler ve etkileri, kriterler, öneriler (Ek:10).

Bulgu formunun:

- Tespit bölümü, “yanlış veya sapma nedir” sorusunu yanıtlar.
- Neden bölümü, yanlış veya sapmanın sebebini ortaya koyar.



Riskler ve etkileri bölümü, yanlış veya sapma sonucunda idarenin karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin muhtemel etkilerini gösterir.

- Kriterler bölümü, ilgili mevzuat, standart ve iyi uygulamalar çerçevesinde olması gerekeni açıklar.
- Öneriler bölümü, olması gereken duruma ulaşma yolunu tarif eder.

Denetçi, denetim sonucunda ortaya koyduğu bulgu ve görüşlerini kanıtlara dayandırmalıdır. Denetim kanıtı, denetim bulgularını desteklemek veya ispat etmek üzere toplanan ve kullanılan bilgi ve belgelerdir.

Denetçinin, denetim amacına ulaşabilmesi açısından topladığı kanıtları uygunluk, güvenilirlik ve yeterlilik olmak üzere üç açıdan değerlendirmesi gerekmektedir.

Denetim kanıtının uygunluğu, kanıtlarla denetim amaçları ve kriterleri arasında net ve mantıksal bir bağlantı bulunmasını gerektirmektedir.

Denetim kanıtlarının güvenilirliğinin anlaşılabilmesi için kaynağı (kurum içi, kurum dışı gibi), doğası (yazılı, sözlü, görsel ya da elektronik gibi) ve gerçekliği (asıl olma, imza, mühür gibi) açılarından değerlendirilmesi gerekmektedir.

Denetim kanıtlarının güvenilirliği açısından genel olarak aşağıdaki ilkeler kabul edilmektedir:

- Yazılı veya belgeye dayalı kanıtlar, sözlü kanıtlara göre daha güvenilirdir.
- Bağımsız kaynaklardan elde edilen kanıtlar, dahili kaynaklardan elde edilenlere nazaran daha güvenilirdir.
- Denetçinin kendisinin elde ettiği kanıtlar, denetlenen birimin sunduklarından daha güvenilirdir.
- Asıl belgeler, fotokopilerinden daha güvenilirdir.

Denetim amaç ve kapsamına ilişkin önemli soruları cevaplıyorsa denetim kanıtlarının yeterliliğinden bahsedilebilir. Bu kanıtlara ilişkin testlerin başka bir denetçi tarafından da yapılması durumunda aynı sonuçlara ulaşıyorsa, denetim kanıtlarının objektif ve yeterli olduğu kabul edilir.

Denetim kanıtının, denetim konusunun önemlilik düzeyi ve riskleriyle orantılı olması gerekir.

Denetim kanıtları türlerine göre fiziki, sözlü, belgeye dayanan ve analitik olmak üzere dört başlık altında gruplandırılabilir:

- **Fiziki Kanıtlar:** Genellikle kişilerin ve olayların gözlemlenmesi ya da varlıkların incelenmesi yoluyla elde edilmektedir. Müşahede yöntemiyle elde edilen delillerin örneklerle belgelendirilmesi ya da destekleyici mahiyette müşahede yapılmak suretiyle güçlendirilmesi yerinde olacaktır. Destekleyici mahiyetteki müşahedenin, diğer denetçiler tarafından, mümkünse idari birimin temsilcilerinin katılımıyla yapılması yerinde olacaktır. Buna örnek olarak; fotoğraflar, haritalar, ses ve görüntü kayıtları sayılabilir. Müşahede sonuçları çalışma kağıdıyla kayıt altına alınmalıdır.



Sözlü Kanıtlar: Genellikle sorgulama ya da mülakat sonucunda kurumun iç ve dış paydaşlarından elde edilen bilgilerdir. Aslında bu bilgiler ilgili paydaşın açıklamalarını yansıtmaktadır. Denetim çalışmaları kapsamında diğer denetim teknikleriyle elde edilemeyecek önemli ipuçları elde edilmesine ve konunun çok daha iyi anlaşılmasına imkân sağlamaktadır. Ancak sözlü kanıtların doğrudan kullanılması yerine mümkün olduğunca belgelerle desteklenmesi, yeterli miktarda güvenilir ve uygun kanıtla denetim amaçlarına ulaşılmasını sağlayacaktır.

Sözlü kanıtların güvenilirliği ve uygunluğu değerlendirilirken; mülakat yapılan kişinin görevi, bilgisi, uzmanlığı, inanılabilirliği ve samimiyeti göz önünde bulundurulmalıdır.

Sözlü ifadelerin denetim sonucuna önemli bir etkisinin olacağı düşünüldüğü takdirde, bu ifadeleri doğrulayan bir yazılı beyan tutanağı ya da ses veya görüntü kaydı alınmalıdır.

- **Belgeye Dayalı Kanıtlar:** Denetim kanıtlarının en yaygın şeklidir. Anlaşmalar, sözleşmeler, raporlar, faturalar, tutanaklar, mektuplar gibi çok çeşitli formlarda olabilir. Ayrıca uygun yöntem ve araçlarla bilgisayar kayıtlarından da elde edilmesi mümkündür.

Belgelere dayalı kanıtların güvenilirliği ve uygunluğu denetim amaçlarıyla bağlantılı olarak kaynağı açısından değerlendirilmelidir. Güçlü bir iç kontrol sisteminin varlığı, kurum içerisinde elde edilen kanıtların güvenilirliğini artırır.

- **Analitik Kanıtlar:** Mali ve mali olmayan bilgiler arasındaki ilişkilerin incelenmesi, hesaplanması ve karşılaştırılması suretiyle elde edilen kanıtlardır. Analitik kanıtlar, “normal şartlar altında benzer sonuçların çıkacağı” varsayımıyla toplanır. Çoğu kez sayısal olmakla birlikte, analitik kanıtların sayısal karakterde olmadığı durumlar da mevcuttur. Analitik kanıtlar, dönemler arasında oran ve eğilim analizlerinden elde edilebileceği gibi eldeki bilgilerin alt gruplara ayrılması yoluyla da elde edilebilir.

Bireysel çalışma planında öngörülen testlerin yapılıp yapılmadığı, bu testler sonucunda elde edilen bulguları destekleyecek kanıtların yeterli olup olmadığı, yeterli örnekleme yapılıp yapılmadığı ve bu doğrultuda ilave inceleme yapılmasına gerek olup olmadığı, ve denetim gözetim sorumluluğu kapsamında gözetim sorumlusu ve İç Denetim Birimi Başkanı tarafından değerlendirilir ve kayıt altına alınır.

3. Bulguların Denetlenen Birimle Paylaşılması

Bulguların oluşturulması sonrasında denetçi, denetim bulgularını kapanış toplantısında görüşülmek üzere, toplantıdan yedi (7) gün önce, bir yazı ekinde denetlenen birime gönderir.

4. Kapanış Toplantısı



Denetçi ile denetlenen birim, denetim bulguları ve bunlar üzerine geliştirilen önerileri bir kapanış toplantısında görüşür ve varılan sonuçlar bir tutanağa bağlanır (Ek 11).

Risklerin önem ve düzeyi konusunda denetçi ile birim yöneticisinin aynı görüşte olduğu ve makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşmaları önlemlere ilişkin denetlenen birimce hazırlanan eylem planına da tutanağa eklenir.

Üçüncü Bölüm RAPORLAMA

Denetim faaliyetlerine ilişkin raporlama, Kurulca çıkarılan Kamu İç Denetim Raporlama Standartlarına göre yapılır. İç denetim raporunun hazırlanması ve gönderilmesi bireysel denetim sürecinin bir parçası olduğundan, buna ilişkin hususlara kısaca aşağıda yer verilmiştir.

A. İç denetim raporunun hazırlanması ve sunumu

Denetçi ile denetlenen birim arasında denetim bulguları üzerinde kapanış toplantısında düzenlenen tutanak dikkate alarak denetçi iç denetim raporunu hazırlar.

Risklerin önem ve düzeyi konusunda denetçi ile birim yöneticisi arasında anlaşmazlık varsa, denetçi bu duruma ilişkin değerlendirmesini raporuna dahil eder.

İç denetçi, raporu İç Denetim Birimi Başkanlığına sunar. İç Denetim Birim Başkanı raporun ilgililere iletilmesinden sorumludur.

Raporlar üst yönetici tarafından değerlendirildikten sonra, raporda belirtilen birimlere gereği ve Strateji Geliştirme Daire Başkanlığına bilgi için gönderilir.

İç denetçi ile denetlenen birim arasında oluşacak görüş ayrılıkları üst yönetici tarafından çözülür. Üst yönetici ile iç denetçi arasında görüş ayrılıkları olması halinde ise durum, anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak amacıyla Kurula iletilir.

Dördüncü Bölüm İZLEME VE DEĞERLENDİRME

A. Denetim Sonuçlarının İzlenmesi

Denetim sonuçlarının izlenmesi, Kurulca çıkarılan Kamu İç Denetim Raporlama Standartları çerçevesinde yürütülür. Denetim sürecinin bütünlüğünü korumak açısından, denetim sonuçlarının izlenmesine ilişkin temel hususlar aşağıda belirtilmiştir.



İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda yer alan eylem planında belirtilen süre içerisinde denetlenen birim tarafından yerine getirilir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda, periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde İç Denetim Birimi Başkanlığına bildirilir.

Raporda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı Rektör tarafından izlenir. Rektör bu görevini iç denetim birimi aracılığıyla da yerine getirebilir.

Denetlenen birimlerce, rapor üzerine yapılan işlemler veya işlem yapılmama gerekçeleri iç denetçiye bildirilmek üzere İç Denetim Birimi Başkanlığına gönderilir.

Hazırlanan rapor, rapor üzerine yapılan işlemlerle birlikte, Rektör tarafından raporun kendisine sunulduğu tarihten itibaren iki ay içinde Kurula gönderilir.

İç denetim raporları, İç Denetim Birim Başkanı'nın izni olmaksızın Kurul hariç idare dışına verilemez.

B. Denetimin Değerlendirilmesi

Denetim tamamlandıktan sonra, İç Denetim Birimi Başkanlığı denetimin değerlendirilmesine yönelik olarak denetlenen birimler nezdinde anket çalışması yapılabilir. Bu amaçla bir anket formu (Ek:12) dağıtılır, doldurulan formlar kapalı bir zarfta denetlenen birimlerce İç Denetim Birimi Başkanlığına gönderilir.

Denetim faaliyetinin etkinliğinin ve kalitesinin artırılması ile denetçilerin mesleki yetkinliklerinin geliştirilmesi bakımından anket formları İç Denetim Birim Başkanı tarafından titizlikle incelenir, değerlendirilir ve elde edilen sonuçlar çerçevesinde gerekli tedbirler alınır.

C. Denetçinin Değerlendirilmesi

Denetimin sonunda denetçinin performansı İç Denetim Birimi Başkanı tarafından denetçi değerlendirme formuyla (Ek:13) değerlendirilir ve bu form denetçinin kişisel dosyasında saklanır.



İKİNCİ KISIM

İÇ DENETİM UYGULAMALARI





Birinci Bölüm SİSTEM DENETİMİ

Sistem denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, sistem denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

A. Tanım

Sistem, belirli unsurlardan oluşan ve bu unsurlar arasında belli ilişkiler olan bir bütün olarak tanımlanabilir. Sistemin unsurları, son derece basit veya karmaşık olabileceği gibi, kendi başına bir sistem oluşturabilen alt sistemler de olabilir.

Bir sistemi, girdi, süreç ve çıktı olmak üzere üç ana bölümde incelemek mümkündür. Girdiler, sisteme dışarıdan dahil olan ve bir sürecin başlamasına yol açan unsurlardır. Örneğin hammadde, enerji ve diğer veriler birer girdidir. Çıktı ise, hizmet, bilgi, rapor gibi sistem tarafından oluşturulan ve kullanıcıya sunulan ürünlerdir. Girdiler tarafından tetiklenen ve çıktılara dönüşen eylemler de süreç olarak adlandırılır. Örneğin bir ürün imalatı, bir raporun hazırlanması ve bir hizmetin sunulması gibi.

Bu bilgiler ışığında sistem denetimi, denetlenen sürecin ya da birimin (sistem) amaçlarına ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin yeterli ve etkinliğinin değerlendirilmesidir. Diğer bir ifadeyle, denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir.

Kamu İç Kontrol Standartlarında tanımlandığı şekliyle iç kontrol; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenlerinden oluşur.

Sistem denetiminde, birim veya süreçle ilgili iç kontrolün tamamına bakılırken, performans denetiminde faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesine yönelik kontroller, mali denetimde ise mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin sağlanmasına ilişkin kontroller incelenir.

Sistem denetiminde;

- Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi,
- Kamu idarelerinin kanunlara, temel politika belgelerine ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesi,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi üretilmesi,
- Her türlü karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesi,
- Varlıkların kötüye kullanımının ve israfının önlenmesi ile kayıplara karşı korunması



amacıyla oluşturulan iç kontrol sistemi bir bütün olarak değerlendirilir ve iç kontrol bileşenlerinin var olup olmadığı incelenir.

B. Uygulama

Sistem denetiminde, denetlenecek süreç veya birimin kontrol sisteminin değerlendirilmesine odaklanılması gerekmektedir.

1. Denetim Amaçlarının Belirlenmesi

İç denetçi ön çalışma kapsamında öncelikle, görevlendirildiği denetimin yıllık denetim programına alınma nedenini öğrenmelidir. Gerçekleştirilecek denetim faaliyeti sonucunda beklenenlerin tam olarak ortaya konması denetim amaçlarının belirlenmesini kolaylaştıracaktır.

2. Bilgi Toplama/Ön Araştırma

Denetimin amacı belirlendikten sonra iç denetçi, denetime konu sistem hakkında bilgi toplayarak bir ön araştırma yapar. Bu çalışma sonucunda denetlenecek sürecin nerede başlayıp nerede bittiği ve diğer sistemlerle ilişkisi ortaya konmalıdır.

Denetlenecek süreç ya da birimlerin iyi anlaşılabilmesi için; ilgili mevzuat, faaliyet raporları, yetki paylaşımı ve devriyle ilgili idare tarafından hazırlanıp yürürlüğe konulan düzenlemeler ile yönetici ve çalışanlarla yapılan görüşmeler bu aşamada kaynak olarak kullanılabilir. Birimlerde yapılacak görüşmelerde kullanılacak sorgu formuna aşağıda yer verilmiştir.

- Yürütülen hizmetlerle ilgili mevcut süreçler nelerdir ve hangi alt süreçlerden oluşmaktadır?
- Süreçlerin temel önceliği nedir? Süreç tarafından üretilen çıktının değeri (parasal olan – olmayan) nedir?
- Sürecin işleyişi ile ilgili olarak;
 - Süreç nasıl işlemeye başlamaktadır? Süreci hangi talep, olay veya sistem başlatmaktadır?
 - Süreç şu anda sorunsuz işlemekte midir? Sürecin işlemesine ilişkin önemli engeller nelerdir?
 - Biriminiz içinde bu süreçte görev alan alt birimler hangileridir?
 - Biriminiz dışında süreçler için ihtiyaç duyduğunuz temel girdiler ve bu girdileri sağlayan birimler hangileridir?
 - Bu süreçle ilgili olarak diğer birimlerden alınan bilgi ve belgelerde kritik noktalar nelerdir?
 - Bu sürece ilişkin herhangi bir bilgi teknolojisi sistemi kullanılmakta mıdır?
- Sürecin çıktılarıyla ilgili olarak;
 - Süreç sonunda ortaya çıkan çıktılar nelerdir?
 - Bu çıktıları kimler kullanmaktadır? Bu çıktılara kimler bağımlıdır?
 - Bu çıktılar kabul edilmediği zaman ilgili birim tarafından yapılan işlemler nelerdir?
 - Sürecin nihai faydalanıcısı kimdir?
 - Bu çıktının belirli zaman ve sürelerde oluşturulması gerekmekte midir?
 - Sürecin çalışma dönemleri var mıdır?



Süreçteki dokümantasyonla ilgili olarak;

- Sürece ilişkin dokümantasyon / teknik belgeler bulunmakta mıdır?
- Sürece ilişkin düzenlenmiş raporlar bulunmakta mıdır?
- Hedefleri başarıyla gerçekleştirmek için ne gibi ilave kaynak ve imkânların bulunması gerekmektedir?
- Bu süreçle ilgili olarak ortaya çıkabilecek en önemli sorun nedir?
- Geçmişte bu süreçle ilgili karşılaşılan en önemli sorun nedir?
- Bir kriz anında sürecin işlemlerini sağlayacak alternatifler var mıdır?

3. Riskler ve Kontrollerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

Riskler ve kontrollerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi aşaması sistem denetiminde en kritik aşamadır. Denetlenen birim veya süreçte uygulanan kontrollerin yeterlik ve etkinlik açısından değerlendirilmesi için kullanılacak çeşitli yöntemler bulunmaktadır. Bu yöntemlerden bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

İş Akış Şemaları: Sistemin tanınmasında ve sınırların belirlenmesinde de kullanılan iş akış şemaları aynı zamanda sistem içinde tıkanma yaşanan noktaların, görevler ayrılığı ilkesine uyulmayan durumların ve aynı işin birden fazla yerde tekrar edilmesi gibi kontrol zayıflıklarının belirlenmesine ve süreçlerdeki kritik kontrol faaliyetlerinin ortaya çıkarılmasına yardımcı olur.

Kontrollere İlişkin Açıklamalar: Süreç veya birim hakkında detaylı bilgisi olan kişilerin sisteme ilişkin açıklamaları, denetçinin iç kontrol sistemini değerlendirmesi için önemli bilgi kaynaklarından biridir. Ayrıca birimle ilişki içinde olan idare dışındaki ilgililer de kontrol zayıflıklarına ilişkin faydalı bilgiler sunabilir. Ancak alınan bilgilerin herhangi bir önyargı taşımaması ve tarafsız olmasına dikkat edilmelidir.

İç Kontrol Sorgu Formu: İç kontrolün değerlendirilmesinde bir başka yöntem de, daha önce hazırlanmış iç kontrol sorgu formları kullanılarak sorumlu personelden kontroller hakkında detaylı bilgi alınmasıdır. Sorgu formları, olumsuz bir yanıtın olası bir zayıflığı ve riski ortaya çıkarmasına yönelik hazırlanır. Olumsuz bir yanıtla karşılaşan denetçi, bu riske karşı olması gereken kontrollerin mevcut olup olmadığına bakar. İç kontrol bileşenlerinden kontrol ortamının değerlendirilmesiyle ilgili örnek bir sorgu formu ekte (Ek:14) yer almaktadır. İç kontrol sorgu formları denetimin sistematik bir şekilde yapılmasına imkân sağlayan bir araçtır.

Risk ve Kontrol Değerlendirme Matrisleri: Bu yöntemde birim veya sürecin iç kontrol sistemi risk odaklı bir biçimde ele alınır ve risklerle uygulanan kontroller birlikte değerlendirilir. Örnek olarak bir idaredeki hukuk müşavirliğiyle ilgili risk ve kontrol matrisine ekte (Ek:15) yer verilmiştir.

Yukarıdaki yöntemlerden denetçinin uygun göreceği bir veya birkaç yöntem birlikte uygulanabilir.

Kontroller üst ve orta/alt olarak 2 ayrı düzeyde ele alınabilir. Üst düzey kontroller, idare düzeyinde belirlenen ve uygulanan kontrollerdir. Orta ve alt düzeydeki kontroller ise birim/süreç bazında tasarlanan ve uygulanan kontrollerdir.

I. Üst düzey kontroller;

- Amaç ve hedefler,
- Plan ve prosedürler,



- Yetkilendirme,
- Organizasyon,
- Performans kriterleri,
- Görev ve sorumluluklar,
- Etkin iletişim ve raporlama,
- Yeterli insan kaynağı,
- Yönetim felsefesi ve idare tarzı,
- Etik değerler.

II. Orta/ alt düzey kontroller;

- Amaçlara ulaşımın izlenmesi,
- Sürekli değerlendirme,
- Çalışanların performansının izlenmesi,
- Bütçe, muhasebe ve mali kontroller,
- Kontrollerin değerlendirilmesi,
- Yenileme ve güncellemeler,
- Yetkilendirme ve onaylama,
- Görevler ayrılığı,
- Fiziki kontroller,
- Tam ve güvenilir kayıt sistemi,
- Dokümantasyon ve arşiv sistemi.

Üst düzey kontroller, orta ve alt düzeydeki kontrollerin işleyişini de etkilediğinden, denetçi ilk olarak üst düzey kontrollerin işleyişini incelemeli, daha sonra orta ve alt düzey kontrolleri değerlendirmelidir.

Kontrollerle ilgili değerlendirme yapılırken öncelikle kontrollerin belirtildiği şekliyle işleyip işlemediği incelenmelidir. Bunun için başlangıç aşamasından son aşamaya kadar bir kontrolün nasıl işlediği yerinde izlenmelidir. Denetçi bu izleme esnasında çalışanlara; görevlerini yerine getirirken hangi noktalara dikkat ettiklerini, bir hata tespit ettiklerinde ne yaptıklarını, genellikle hangi tür hatalarla karşılaştıklarını sorarak uygulanan kontrolle ilgili detaylı bilgi edinir.

İç kontrol sisteminin sağlıklı bir şekilde işleyip işlemediğine ilişkin kritik değerlendirmeler, denetim testlerinin uygulanma aşamasından önce tamamlanır. Bir anlamda denetim testleri, bu değerlendirme sonucunda varılan sonuçların doğru olup olmadığını teyit etmek için yapılır. Bununla birlikte kontrollerin değerlendirilmesi, denetim boyunca devam eden bir süreçtir. Diğer bir ifadeyle, saha çalışması sırasında uygulanan denetim testleri sonuçlarına göre, gerektiğinde kontrollerin etkinliği tekrar gözden geçirilmelidir.



İkinci Bölüm

UYGUNLUK DENETİMİ

Uygunluk denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, uygunluk denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

A. Uygunluk Denetiminin Tanımı ve Kapsamı

Uygunluk denetimi iki bileşenden oluşmaktadır. Bunlar;

1- İdarenin harcamalarının ve mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının amaç ve politikalara, kalkınma planına, yıllık programlara, stratejik plana ve performans programına uygunluğunun denetlenmesi ve değerlendirilmesi,

2- İdarenin harcamalarının ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun harcama sonrasında denetlenmesidir.

Uygunluk denetimi, idarenin tüm birimlerini kapsar.

B. Uygunluk Denetiminde Kriterler

Uygunluk denetiminde ele alınacak kriterler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Anayasa ile ilgili kanun, kanun hükmünde kararname, tüzük, yönetmelik ve tebliğler,
- Kalkınma planı, yıllık programlar, stratejik plan ve performans programı,
- Yönetim tarafından belirlenen yönergeler,
- Yönetim tarafından belirlenen veya kabul edilen iş ve işlem prosedürleri,
- Yönetim tarafından alınan kararlar,
- İdarenin giriştiği sözleşme ve taahhütlere ilişkin hükümler.

C. Uygunsuzluğun Sonuçlarının Saptanması

Belirlenen kriterlere uygunsuzluğun saptanması durumunda iç denetçi; uygunsuzlukla ilgili olanlar, uygunsuzluğun sebepleri ve sonuçlarını belirler.

Uygunsuzluğun “kamu zararı”na yol açtığına tespiti halinde, denetçi seçtiği örneklem büyüklüğü kapsamında bu zararı da tespit eder. İşin niteliği gereği, uzmanlık gerektirmesi nedeniyle kamu zararının tespit edilemediği durumlarda, denetçi olayda kamu zararının doğduğunu ancak belirtilen nedenlerle hesaplanamadığını raporunda açıklar.

Kamu zararının belirlenmesi ve raporlanmasında, 19 Ekim 2006 tarihli ve 26324 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan “Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” ile 27 Haziran 1983 tarihli ve 83/6510 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan “Devlete ve Kişilere Memurlarca Verilen Zararların Nevi ve Miktarlarının Tespiti, Takibi, Amirlerinin Sorumlulukları, Yapılacak



Diğer işlemler Hakkında Yönetmelik”, diğer ilgili mevzuat ve idarelerin bu konudaki kendi mevzuatı dikkate alınır.

Uygunluk denetimi kapsamında elde edilen sonuçlar çerçevesinde, denetlenen birim veya sürece ilişkin oluşturulan iç kontrollerin etkinliği ve yeterliliği değerlendirilir. Bu çerçevede, iç kontrollerin mevzuata ve ilgili diğer düzenlemelere uyumu sağlamadaki başarısı ortaya konulur.

D. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Uygunluk denetimi sonucunda elde edilen bulgular, sorunların giderilmesine yardımcı olacak ve bu konuda oluşturulan kontrollerin iyileştirilmesine yönelik önerilerle birlikte ilgili makamlara raporlanır.

E. Uygunlukların Raporlanması

Uygunluk denetimi sonucunda elde edilen bulgular, sorunların giderilmesine yardımcı olacak ve bu konuda oluşturulan kontrollerin iyileştirilmesine yönelik önerilerle birlikte ilgili makamlara raporlanır.

Uygunluk denetimi sonucunda elde edilen bulgular, sorunların giderilmesine yardımcı olacak ve bu konuda oluşturulan kontrollerin iyileştirilmesine yönelik önerilerle birlikte ilgili makamlara raporlanır.

icdbb



Üçüncü Bölüm MALİ DENETİM

Mali denetim; gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.

Mali denetim, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, mali denetime özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

A. Ön Çalışma

1. Mali Tabloların Anlaşılması

Mali tablolar, mali denetimde odak noktadır. Mali tabloların hazırlanması ile ilgili sistemin, hesaplar ve mizan arasındaki ilişkinin kavranması gereklidir. Bu amaçla, mali tablolarda yer alan kalemler arasındaki ilişkiler ve bunların zaman içinde göstermiş oldukları eğilimler aşağıdaki yöntemler kullanarak incelenebilir.

Olasılık (Senaryo) Analizi: Tek bir değişkenin değerindeki değişmeler yerine, bütün değişkenlerin değerlerinin iyimser, kötümser ve ikisinin ortalaması olmak üzere tahmin edilmesidir.

Oran Analizi: Mali tablolarda yer alan kalemler arasındaki oransal ilişkilere dayanan analiz tekniğidir.

Regresyon Analizi: İki ya da daha fazla değişkenin arasındaki ilişkiyi açıklamak ve güçlü bir bağlantının bulunması halinde olası sonuçları tahmin etmek için kullanılan bir model oluşturma tekniğidir.

Trend Analizi: Bir idarenin farklı tarihlerdeki iki veya daha fazla mali tablolarının karşılaştırılması, her hesap veya hesap grubunda meydana gelen değişiklikler ile bunların trendlerinin saptanması ve yorumlanmasıdır.

Çok Değişkenli Analizler: Birkaç değişken arasındaki ilişkiyi incelemek amacıyla kullanılan; ana bileşenler analizi, faktör analizi, küme analizi ve ayırıcı analizler gibi bir dizi istatistiksel tekniği içeren model oluşturma tekniğidir.

2. Hesap Alanlarına Ayırma

Mali tablolar, içerdiği bilgileri nasıl sunduğuna dayalı olarak hesap alanlarına ayrılır. Mali tablolar, benzer temel özelliklere ve işlem akışlarına sahip borç, alacak ve varlık hesap alanları itibarıyla analiz edilmelidir. Denetçi, her bir hesap alanı açısından uygun bir denetim yaklaşımı benimsemeyi amaçlar. Hesap alanları benzer kontrollere ya da risklere tabi işlem türlerinden oluşur. Denetçi hesap alanlarını belirlemek için mesleki birikiminden yararlanır. Denetçi, gereğinden az ya da fazla hesap alanı belirlemeden kaçınmalıdır. Hesap alanları belirlenmesinde; önemli işlem türleri, muhasebe ve mali raporlama süresi, muhtelif işlem türlerindeki risk ve hataya olan doğal eğilim, idare tarafından uygulamaya konulan kontrol önlemleri göz önünde bulundurulur.



3. Önemlilik Seviyesinin Tespiti

Önemlilik seviyesinin tespiti, hangi miktardaki hata ya da yanlışların mali tabloların güvenilirliğini ve doğruluğunu zedeleyeceğine karar verilmesidir. Bir bilginin, mali tablolara dahil edilmemesi veya yanlış ifade edilmesi alınacak kararları etkileyebilir. Bilginin etkileme düzeyi mali tablolar açısından önemlilik düzeyinin temel göstergesidir. Denetçinin, hataların önemlilik düzeyinin mali tablolara yansıyor yansımadığını değerlendirmesi zorunludur.

4. Risklerin Belirlenmesi

İdare üzerindeki baskılar, personelin deneyimi ve uzmanlığı, muhasebe sistemlerinin güvenilirliği, organizasyonun istikrarsızlığı üst düzey risklere örnektir. Karmaşık düzenlemeler, ödemelerin mal ve hizmetler karşılığı olmaktan ziyade bildirimler karşılığı olması, normal akış dışındaki işlemler, tahmini işlemler, dönem sonu işlemleri orta ve alt düzey risklere örnek verilebilir.

B. Saha Çalışması

1. Kanıtların Toplanması

Denetçi çeşitli denetim tekniklerini kullanarak gerekli kanıtları toplar. Kanıt elde etmek için mali denetimde sıkça kullanılan denetim tekniklerine aşağıda yer verilmiştir.

Envanter ve Sayım: Fiili durum ile kayıtların karşılaştırılmasıdır. Sayım işlemi ve envanter çıkarılması ile idarenin kayıtlarında görülen fiziki varlıkların gerçekte var olup olmadığı, bu varlıkların idareye ait olup olmadığı ve kurum mülkiyetinde bulunan varlıkların kayıtlara geçirilip geçirilmediğinin tespiti yapılır.

Kayıt Sisteminin Yeniden Kontrolü: Örneklemeler yoluyla kaynak belgelerin seçilmesi, bu belgelerden hareketle muhasebe kayıt ortamında ileriye doğru giderek, incelenen konu ile ilgili muhasebe kayıtlarının doğruluğunun araştırılmasıdır.

Yeniden Hesaplama: İdare tarafından yapılmış olan aritmetik hesaplamaların denetçi tarafından doğrulanmasıdır.

Belge İncelemesi: Belgelerin içeriğinin ve kayıtlara uygunluğunun araştırılmasıdır. Belgenin varlığı, gerçekliği ve doğruluğu incelenir. Şekil ve içerik incelemesi yapılır, belgelerin içeriğinin yapılan işle uyumlu olup olmadığına bakılır.

2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunun Değerlendirilmesi

Denetçi, idarenin; nakit sistemi, alacakları, stokları, maddi duran varlıkları, maddi olmayan duran varlıkları, borçları, öz sermayesi ve gelir tablosunun doğruluğunu önemlilik seviyesi çerçevesinde değerlendirmelidir. Muhasebe verilerinin doğruluğunu test etmek için aşağıdaki prosedürler izlenmelidir;

- Hesaplarda kayıtlı işlemlerin gerçekte var olup olmadığına bakmak,



Var olduğu anlaşılan işlemlerin tamamının hesaplara aktarılıp aktarılmadığını incelemek,

- İşlemlerin hesaplara doğru tutarları ile aktarılıp aktarılmadığını kontrol etmek,
- İşlemlerin doğru hesaplara kaydedilip edilmediğine bakmak,
- İşlemlerin hesaplara kaydedilmesinde dönemsellik ilkesine riayet edilip edilmediğini incelemek,
- Hesaplara kaydedilen işlemlerin mali tablolara tam ve doğru olarak aktarılıp aktarılmadığını kontrol etmek.

C. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Mali denetim kapsamında elde edilen sonuçlar çerçevesinde, denetlenen birim veya sürece ilişkin oluşturulan iç kontrollerin etkinliği ve yeterliliği de değerlendirilir. Bu çerçevede, iç kontrollerin hesap ve işlemlerin doğruluğunu, mali sistem ve tabloların güvenilirliğini sağlamadaki başarısı ortaya konulur.

Mali denetimde Sayıştay tarafından yayınlanan Mali Denetim Rehberi ile Sermaye Piyasası Kurulunca yayınlanan Bağımsız Denetim Standartlarından da yararlanılabilir.

icbb



Dördüncü Bölüm

PERFORMANS DENETİMİ

Performans denetimi, kamu idarelerinin ya da bu idarelerin belirli faaliyet, program ya da projelerinin verimlilik, ekonomiklik ve etkililik ilkeleri açısından objektif ve sistematik olarak incelenmesidir.

Performans denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, performans denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

A. Performans Denetiminin Tanımı, Amacı, Kapsamı ve İşlevi

Performans denetimi, yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir.

Performans denetiminin amacı, tahsis edilen beşeri, mali ve teknolojik kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir surette parasal değerlerine uygun olarak kullanılıp kullanılmadığının objektif olarak incelenip değerlendirilmesidir. Diğer bir ifadeyle, kullanılan kaynakların denetlenen birimin amaç ve hedeflerine uygunluğunun, elde edilen çıktılarla orantılı olup olmadığının denetlenmesidir.

Performans denetimi;

- Kurumsal amaçlara maliyet-etkin yöntemlerle ulaşılması,
- Hizmetlerin daha iyi kalitede sunulması,
- Yönetim ve organizasyon süreçlerinin geliştirilmesi,
- Kaynak kullanımında tasarruf sağlanması,

amacıyla yapılması gereken iyileştirmeler konusunda yol gösterir.

Performans denetimleri aracılığıyla iç denetçi, kamuda hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesine, kamu hizmetlerinde kalitenin artırılmasına, planlama ve kontrol faaliyetlerinin geliştirilmesine, kamu idarelerinin amaçlarına ulaşmasında ve kaynak kullanımında etkililik, verimlilik ve ekonomikliğin sağlanmasına yardımcı olur.

Performans denetiminin esas unsurlarını oluşturan etkililik, verimlilik ve ekonomiklik kavramları kısaca şu şekilde açıklanabilir.

Etkililik, hedeflere ulaşma derecesine ilişkin olup, istenilen etki ile gerçekleşen etki, bir başka ifadeyle, amaçlar ve çıktılar ile sonuçlar arasındaki ilişkiyi ifade eder. Etkililik denetimi, kurumsal amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığını ve bu amaçlara ulaşmak için izlenen politikaların başarısını sorgular.

Verimlilik, kurum faaliyetlerinde kullanılan girdilerin sabit kalması koşuluyla belirli bir kalitede en fazla mal veya hizmetin sunumu ya da belirli bir miktar ve kalitedeki mal ve hizmeti sunmak için en az miktarda girdi kullanılmasıdır. Kurum faaliyetlerinin verimliliği, beşeri, mali ve diğer kaynakların kullanımında; bilişim sistemleri, performans ölçütleri, gözetim ve iç kontrol sistemlerinin de incelenmesi suretiyle denetlenir.



Ekonomiklik, uygun düzeydeki kaliteyi de gözeterek, bir faaliyette kullanılan kaynakların maliyetinin en aza indirilmesidir. Bir başka deyişle, en uygun girdinin en iyi fiyata temin edilmesidir.

Performans denetiminin kapsamı sürekli genişlemekte, bu üç ana unsura yeni unsurların ilave edilmesiyle içeriği ve işlevleri zenginleşmektedir. Bu gelişme alanlarının başlıcaları çevre, eşitlik ve etikdir.

Önemli bir kamu kaynağı olarak algılanan ve küresel kamu malları arasında ilk sırada yer alan çevrenin de, belirli kurallar çerçevesinde ve sürdürülebilir bir yaklaşımla kullanılması gereği, performans denetimlerinde çevrenin ayrı ve önemli bir unsur olarak ele alınmasını kaçınılmaz kılmıştır.

Eşitlik ilkesi, kamu kaynaklarının kullanımında adil ve tarafsız olmaya ilişkin olup, yönetimin hakkaniyete uygun ve yansız davranmasını, ayırım gözetmeksizin hedef grupların çıktılardan/hizmetlerden eşit şekilde yararlanması ya da bu çıktılardan/hizmetlerden dolayı üretilen faydaya herkesin ulaşmasını hedefler.

Kamu kaynaklarının yönetiminde etik, kişisel davranışlarda doğruluk ve dürüstlük ilkelerine riayet edilmesini ve kamu idarecilerinin görev bilinci ile hareket etmelerini içerir. Performans denetiminin bir unsuru olarak etik ise; yönetim tarafından kamu görevlilerinin kamu fonlarını dürüst biçimde kullanmalarını güvence altına alacak prosedürler oluşturulup oluşturulmadığının ve kamu görevlilerinin göreve bağlılıkları, güvenilirlik ve başarı için motive edilmiş olup olmadıklarının değerlendirilmesini içerir.

B. Performans Göstergeleri

Performans göstergeleri farklı şekillerde sınıflandırılmakla birlikte, yaygın olan sınıflandırmaya göre beş tür performans kıstası bulunmaktadır. Bunlar;

- 1) Girdi kıstasları (kullanılan kaynaklar),
 - 2) Çıktı kıstasları (tamamlanan faaliyetler),
 - 3) Sonuç kıstasları (ulaşılan sonuçlar),
 - 4) Verimlilik göstergeleri (kaynakların ne kadar iyi kullanıldığı) ve
 - 5) Kalite göstergeleri (hizmet kalitesi)
- olarak sayılabilir.

C. Performans Göstergeleri ve Performans Denetimi İlişkisi

Performansın üç boyutunun, yani verimlilik, etkililik ve ekonomikliğin sağlanması yönetimin sorumluluğundadır. Performans denetiminde denetçinin görevi, bu sorumluluğun yerine getirilmesindeki başarı derecesinin/performansın incelenmesi, değerlendirilmesi ve sonucun rapor edilmesidir. Bu itibarla, kurumun yönetim sorumluluğu çerçevesinde yaptığı performans değerlendirmeleri (iç değerlendirmeler) ile performans denetimleri birbirinden ayrıdır. Performans denetimlerinde kurumun performans ölçüm sisteminin yeterliliği ve etkinliği de değerlendirilir. Ayrıca, performans denetimi kapsamında denetlenen kurumun, faaliyetlerinde verimlilik, etkililik ve ekonomiklik ilkelerine riayet edip etmediğinin



tespit edilebilmesi bu konuda çeşitli performans ölçümlerinin yapılmasını gerektirmektedir.

Kamu kesiminde üretilen mal ve hizmetlere ilişkin her programın mümkün olduğunca bağımsız ve anlamlı bir nihai çıktısının/sonucunun olması ve bunların ölçülmesi gerekmektedir. Ölçümlerde her programa uygun kriterlerin belirlenmesi ve elde edilen sonuçların bu kıstaslarla değerlendirilmesi gerekmektedir.

Performans standartları olarak da adlandırılan ölçüm kıstasları, yönetimin ve denetçilerin gerçekleşen/fiili performansın ölçülebildiği ve değerlendirilebildiği referans noktalarıdır. Performans denetimleri kapsamında; verimlilik, etkililik, ekonomiklik ve hizmetin kalitesine yönelik kıstaslar çerçevesinde performans ölçümleri yapılır.

D. Denetim Konularının Seçimi

Konu seçiminde, performansa ya da iyi yönetime ilişkin risklerin en yüksek ve değer katma potansiyelinin en fazla olduğu alanlara odaklanılmalıdır. En uygun konuların seçilebilmesi, kurumun faaliyetlerinin ve bu faaliyetlerin gerçekleştiği çevrenin önemli yönlerinin de bilinmesini gerektirir. Bu da temel olarak idarenin;

- Hukuki çerçevesi ve faaliyette bulunduğu ortamı,
- Mevzuatında ve stratejik planında yer alan amaçları, faaliyetleri ve hedefleri,
- Stratejik plan ve performans programında yer alan performans göstergeleri,
- Teşkilat yapısı, işleyişi ve yerleşim düzeni,
- Gelirleri, harcamaları, varlıkları ve kaynakları,
- Sayı ve nitelik bakımından sahip olduğu insan kaynakları,
- Raporlama yükümlülükleri, raporlanmış performansı ve denetim raporları,
- İş planları

hakkında bilgilenmeyi gerektirir.

İdare ve her bir biriminin temel fonksiyonları, sahip olduğu kaynakları, yürüttüğü başlıca program, proje ve faaliyetleri içeren ve sürekli güncellenen bir bilgi bankasının oluşturulması, denetimlerin diğer aşamalarında olduğu gibi, konu seçiminde de büyük yarar sağlayacaktır.

Riskli alanların tespitinde kesin göstergeler bulunmamakla birlikte, bazı faktörler riskin varlığına işaret edebilir, örneğin;

- Denetlenen birimle ilgili mevzuatta veya stratejik planda ortaya konulan temel amaç ve hedeflere, performans programında yer alan performans göstergeleri içerisinde ağırlık verilen faaliyetlere ve denetlenen birime yıllık programlarda verilen görevlere aykırılık teşkil edecek mahiyette kaynak tahsisi,
- Bir faaliyete tahsisli mali kaynakların veya bütçe ödeneklerinin miktarlarında yıllar itibariyle önemli değişiklikler olması,
- Önemli tutarda idarecinin takdir yetkisinin yüksek olduğu harcamaların (yılsonu harcamaları, temsil ve ağırlama ile seyahat giderleri gibi) bulunması,
- Hizmet kalitesiyle ilgili yakınmaların ya da davaların çok olması,



İç kontrol sistemlerinin uygun bir şekilde yapılandırılmamış olması,

- Rekabetçi niteliği zayıf ortamda yürütülen faaliyet ve sözleşmelerin bulunması,
- Geleneksel olarak riskli kabul edilen alanların (satın alma, teknoloji, çevre sorunları, sağlık vb.) bulunması,
- Yeni ya da acilen yürütülmesine (özellikle doğal afetler nedeniyle) ihtiyaç duyulan faaliyetlerin veya koşulları değişen alanların var olması,
- Yönetim süreçlerinin karmaşık olması ve yetki-sorumluluk ilişkilerinin belirgin olmaması,
- Daha önce düzenli bir incelemeye konu edilmemiş alanların bulunması,
- Yürütülen projelerde önemli maliyet artışları ya da başarısızlıkların yaşanması.

Bu göstergelere göre belirlenmiş performans denetimi konuları, yine risk odaklı bir yaklaşımla ve önemlilik faktörü de dikkate alınarak öncelik sıralamasına tabi tutulmalıdır. Bu sıralamada aşağıdaki hususlar dikkate alınabilir;

- Denetlenen birimin faaliyetlerinin, ilgili mevzuatta veya stratejik planlarda yer alan amaç ve hedeflere uygunluğu ve performans programında belirlenen göstergelerle tutarlılığı,
- Programın/faaliyetin, idarenin amaçları ve ülke menfaatleri açısından taşıdığı önem,
- Malî önemlilik,
- Performans riskleri,
- Denetimin muhtemel etkisi,
- Daha önce denetim yapılmamış olması.

E. Denetim Kriterlerinin Belirlenmesi

Denetim kriterleri; sistemlerin ve süreçlerin yeterliliğinin, faaliyetlerin verimliliğinin, etkililiğinin ve ekonomikliğinin kıyasen değerlendirildiği mantıksal ve gerçekçi performans ve kontrol standartlarıdır. Performans denetimlerinde genel geçer denetim kriterleri bulunmamaktadır. Her denetim görevi için, kurumun yapısı, görevleri, amaçları, hedefleri gibi hususlar göz önünde bulundurularak çeşitli göstergeler oluşturulabilir ve denetimler bu çerçevede yürütülür. Denetçi, denetim kriterlerini belirlerken, idare tarafından stratejik plan ve performans programlarında belirlenmiş performans göstergeleri ile performans ölçümünde kullanılan göstergeler olan; girdi, çıktı, sonuç, verimlilik ve kalite kıstaslarını kullanır.

Performans denetimi niteliği gereği çok fazla yargı içerebilir. Bu yargıların, idarenin kendine has özellikleri göz önüne alınarak her bir denetim görevi için oluşturulması beklenir. Örneğin; yönetim kalitesi, çalışan elemanların yetenekleri, uygulanan program ve proje türleri, kaynakların yeterliliği, faaliyet ve işlemler üzerindeki kısıtlamaları da kapsayan ilgili hukuki ve idari düzenlemeler, idarenin özellikleri olarak bu değerlendirmede dikkate alınabilir.

Denetim kriterlerinin oluşturulmasında yararlanılabilecek başlıca kaynaklar şunlardır;



Denetlenecek birimle ilgili kanuni ve idari düzenlemeler ile kalkınma planı ve yıllık programların ilgili bölümleri,

- Stratejik plan ve performans programındaki performans göstergeleri ile denetlenen birim tarafından geliştirilen diğer performans göstergeleri,
- İyi uygulama örnekleri ile yapılan karşılaştırmalar,
- Mesleki standartlar,
- Daha önceki benzer denetimlerde ya da diğer iç denetim birimleri ve Sayıştay tarafından kullanılmış olan kriterler,
- Benzer faaliyetleri yürüten ya da benzer programları olan kuruluşlar,
- Bilimsel araştırma sonuçları ve bağımsız uzman görüşleri ve ilgili literatür.

Denetim kriterlerinin, denetim çalışması ile cevapları aranacak sorular şeklinde formüle edilmesi uygun bir yöntemdir. Bu soruların belirlenmesi, denetimin planlanması safhasının en önemli kısmıdır. Performans denetimlerinde yaygın olarak kullanılan sorulara aşağıdaki örnekler verilebilir:

- Kaynak tahsis edilen alan ve faaliyetler idarenin amaç ve hedefleriyle ilişkili midir?
- Harcama ile hedeflenen sonuca farklı bir harcama alternatifleriyle daha verimli bir şekilde ulaşılması mümkün müdür?
- Tedarik süreçlerinde yeterli rekabet sağlanmakta mıdır?
- Uygulanan politikalar kamu kaynaklarının ekonomik kullanımını sağlamakta mıdır?
- Sunulan hizmetler kaliteli ve kullanıcı odaklı mıdır?
- Uygulanan program ya da proje amaçlarını karşılamakta mıdır?

Performans denetimlerinde bir ana soru ve bu ana soru ile bağlantılı olarak 7'den fazla olmayan, tercihen 5 ya da daha az sayıdaki temel soruya cevap aranmaya çalışılmalıdır. Bu sınırlandırma, denetçilerin temel sorunlara odaklanmasını sağlayacaktır. Bu bağlamda ana soru, yeterli, uygun ve güvenilir denetim kanıtları temelinde cevabı alınabilen, denetlenen faaliyet, proje ya da programın ekonomik, verimli ve etkili yönetilip yönetilmediğini ölçecek ve denetçinin geliştireceği öneriler yoluyla değer katmasına imkan sağlayacak nitelikte bir soru olmalıdır.

Bu soru, kriterlerin formüle edilmesine ve ihtiyaç duyulan kanıtların tanımlanması, elde edilmesi ve analiz edilmesine imkan verecek şekilde 3 ile 5 arasında (2'den az, 7'den fazla olmamak üzere) alt soruya ayrılmalıdır. Bu soruların her birisi de, aynı şekilde daha alt sorularla ayrıntılandırılabilir.

Denetim soruları “evet” veya “hayır”, ya da “evet fakat...”, “hayır fakat...” şeklinde cevaplanabilir nitelikte olmalıdır. Bu da denetlenmek istenen sorun alanının net bir şekilde tarif edilmesini sağlayacaktır. Alt soruların denetimin amaçları ile bağlantılı olması ve kendi içlerinde mantıksal bir sıra izlemesi de önemlidir.

Örneğin, bir idaredeki tedarik sürecinin performansını denetlemek amacıyla yürütülen bir çalışmada ana soru; “Tedarik süreçleri verimli bir şekilde yönetilmekte midir?” şeklinde olabilir. Buna ilişkin 4 alt soru şu şekilde belirlenebilir:



(1) Satınalma öncesinde ihtiyaç analizleri sağlıklı bir şekilde gerçekleştirilmekte midir?

- (2) Tedarik süreçlerinde rekabet koşulları yeterince sağlanmakta mıdır?
- (3) Satınalmalara ilişkin şartname ve sözleşmeler uygun kalitede mal ve hizmet alımını güvence altına alacak nitelikte midir?
- (4) Satınalınan mal ve hizmetlerden amaçlanan faydanın elde edilmesi konusunda ilgili firmanın yükümlülüklerini yerine getirmesini sağlayacak mekanizmalar işletilmekte midir?

Bu soruların da her biri alt sorularla ayrıntılandırılabilir. Örneğin ikinci soruda araştırılması hedeflenen rekabet şartlarının oluşup oluşmadığı hususu, yeterli ölçüde duyuru ya da ilan yapıp yapılmadığı, duyurularda ihale konusunun ve şartlarının şeffaf ve anlaşılır bir şekilde yer alıp almadığı, gerektiğinde yeterli sayıda firmaya davetiye gönderilip gönderilmediği, başvurular hakkında gizlilik ve güvenlik gereklerine riayet edilip edilmediği gibi alt araştırma soruları ile daha detaylı bir şekilde ortaya konulabilir. Yine bu sorular da, ihtiyaç duyulması halinde daha alt sorularla detaylandırılabilir. Bu şekilde gövdesi “ana soru”dan oluşan ve dalları aşağıya doğru genişleyen bir “soru ağacı” oluşturulmuş olur.

F. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Performans denetimi kapsamında elde edilen sonuçlar çerçevesinde, denetlenen birim veya sürece ilişkin oluşturulan iç kontrollerin etkinliği ve yeterliliği de değerlendirilir. Bu çerçevede, iç kontrollerin kamu idarelerinin ya da bu idarelerin belirli faaliyet, program ya da projelerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini sağlamadaki başarısı ortaya konulur.

Performans denetiminde Sayıştay tarafından yayınlanan Performans Denetimi Rehberinden de yararlanılabilir.



Beşinci Bölüm

BİLGİ TEKNOLOJİSİ DENETİMİ

Bilgi teknolojisi; bilginin toplanmasında, işlenmesinde, depolanmasında, ağlar aracılığıyla bir yerden bir yere iletilmesinde, kullanıcıların hizmetine sunulmasında ve yönetilmesinde yararlanılan yazılım ve donanım teknolojilerini kapsayan bir bütündür.

Bilgi teknolojisi denetimi; idarenin amaçlarına ve kontrol hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak bilgi sistemlerinin ve bu sistemlere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması sürecidir. Bu çerçevede denetçi, mevcut bilgi teknoloji kontrollerini; etkililik, etkinlik, gizlilik, bütünlük, doğruluk, erişilebilirlik, uygunluk ve güvenilirlik kriterleri çerçevesinde değerlendirilir.

Bu denetim, Kurul tarafından bu rehber ek olarak yayınlanacak Bilgi Teknolojileri Denetimi Rehberi uyarınca yapılır.

Söz konusu Rehber yayınlanana kadar Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Asya Sayıştaylar Birliği (ASOSAI) ve Bilgi Sistemlerinin Denetim ve Kontrolü Birliği (ISACA) gibi uluslararası mesleki kuruluşlarca yayınlanmış rehberler esas alınarak bilgi teknolojisi denetimi yapılabilir.

icdbb



EK:1

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
İç Denetim Birimi Başkanlığı

Konu: Görevlendirme

Sayın

..... denetimiyle görevlendirilmiş bulunmaktasınız. Denetiminizin Marmara Üniversitesi Rektörlüğü İç Denetim Birimi Başkanlığı Yönergesi, Marmara Üniversitesi Rektörlüğü İç Denetim Rehberi ve ilgili mevzuatta yer alan prensipler çerçevesinde gerçekleştirilmesini ve düzenlenecek raporun İç Denetim Birimi Başkanlığına iletilmesini rica ederim.

İç Denetim Birim Başkanı

Denetimin Konusu:

Denetimin Kapsamı:

Denetim Hedefleri:

Özel Talimatlar:

Planlanan Denetim Süresi:

Görevlendirilen Diğer Denetçiler:

Denetim Gözetim Sorumlusu:



EK:2

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
İç Denetim Birimi Başkanlığı

Konu: Denetim Bildirimi

..... DAİRE BAŞKANLIĞINA/ MÜDÜRLÜĞÜNE

Biriminiz faaliyetleri içinde yer alan sürecinin denetimi .../.../..... tarihinde başlayacaktır.

Söz konusu denetim, Rektörlük Makamının .../.../..... tarihli onayıyla yürütülmekte olan 2013 yılı Denetim Programında yer almaktadır.

Denetimin kapsamı temel olarak; faaliyetleri olup, kesin kapsam denetçilerimiz tarafından biriminizle yapılacak görüşmeler sonucunda belirlenecektir.

Denetim, İç Denetçi/Denetçiler tarafından gerçekleştirilecek olup denetim sonucu hazırlanacak rapor, tarafınıza verilecektir.

Denetimin başarıyla sonuçlanması için iş birliğiniz ve bilgi paylaşımınız büyük önem arz etmektedir.

Bilgilerinize rica ederim.

İç Denetim Birim Başkanı

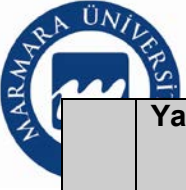


DENETİM KONTROL LİSTESİ

EK:3

Denetim Referans No:
Düzenleyen Denetçi:

	Yapılacaklar	Durum	Çalışma Kağıdı Referans No	Tarih/Paraf
1/A	Denetim Görevlendirme Formu incelenerek çalışma dosyasına konuldu.			
1/B	Bağımsızlık ve Tarafsızlık Belgesi imzalandı			
2	Denetim Bildirim Mektubu hazırlandı ve denetlenecek birime gönderildi. (Başkanlık)			
3	Denetimin amaçları belirlendi.			
4	Denetlenen birim hakkında genel bilgiler elde edildi (kullanılan belgelerin sayısı, çalışan sayısı, vb.).			
5	Denetlenen birimin hedefleri, bu hedeflere nasıl ulaşıldığı ve yürütülen faaliyetlerin sonucu hakkında bilgi edinildi.			
6	Önceki denetim raporu, denetlenen birimin cevapları ve çalışma kağıtları gözden geçirildi.			
7	Önceki denetim bulguları incelenerek denetlenen birimin cevaplarında belirttiği düzeltici faaliyetler gözden geçirildi.			
8	Bir önceki denetime ait Denetim Değerlendirme Formu incelendi.			
9	Denetlenecek birim ile açılış toplantısı yapıldı			
10	Denetlenen birimdeki prosedürler öğrenildi, yazılı prosedür yoksa uygulamalar çalışma kağıtlarında belgelendirildi.			
11	Faaliyetler gözlemlendi ve belgelendirildi (bilgi akışı ve raporlar).			
12	Denetlenen birimin faaliyetleri ve bu faaliyetler üzerindeki kontrol sistemi gözden geçirildi.			
13	Risk alanlar belirlendi.			
14	Denetimin amaçları gözden geçirildi ve denetimin kapsamı belirlendi.			
15	Açılış toplantısı ve yapılan ön çalışmalara dayanarak Bireysel Çalışma Planı hazırlandı.			
16	Ön çalışma ve bireysel çalışma planı dokümanları gözetim sorumlusunca değerlendirildi			
17	Bireysel Çalışma Planı onayı alındı.			
18	Gerekli ise Denetim Süresi Revizyon Formu dolduruldu.			
19	Çalışma planında belirlenmiş araştırmalar ve testler yapıldı, belgelendirildi ve sonuçları analiz edildi.			
20	Denetim bulguları belgelendirildi.			
21	Saha çalışmasına ilişkin dokümanlar, kapanış toplantısı öncesi gözetim sorumlusunca değerlendirildi			
22	Denetim bulguları gözden geçirildi ve denetlenen birime gönderildi.			



	Yapılacaklar	Durum	Çalışma Kağıdı Referans No	Tarih/Paraf
23	Kapanış toplantısı yapıldı ve bulgular denetlenen birim ile görüşüldü, yorumlar ve planlanan düzeltici faaliyetler eylem planı dahilinde tutanağa bağlandı.			
24	İç denetim raporu hazırlandı ve gözetim sorumlusunca değerlendirildi.			
25	İç denetim raporu İç Denetim Birimi Başkanlığına gönderildi.			





EK: 4

ÖRNEK ÇALIŞMA KAĞIDI

MARMARA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ İÇ DENETİM BİRİMİ

REFERANS

DENETLENEN BİRİM ABC Daire Başkanlığı
DENETİM KONUSU XYZ Projesi

TEST ... Çalışma Planı - ... Soru (**Referans No**)

AMAÇ Personel sayısındaki değişiklikler göz önünde bulundurularak, geçmiş üç yılda, tahsis edilen ödenek tutarlarıyla ödenek kullanımlarının karşılaştırılması

YÖNTEM Gözleme, Hesaplama

EDİNİLEN BİLGİ Yıllar itibariyle personel sayısındaki değişim ve ödenek ilişkisine aşağıdaki tabloda yer verilmiştir:
Personel sayısına ilişkin bilgiler insan kaynakları daire başkanlığı'nın 15/10/2007 tarih 8214 sayılı yazısı ekindeki tablolardan alınmıştır.
Ödenek ve gerçekleşme rakamları İMİD Başkanlığının 10/10/2007 tarih ve 8207 sayılı yazısı ekindeki tablolardan alınmıştır. (**Referans No**)

	2004	2005	2006
Bir Önceki yılki Ödenek	1.118.500	1.118.500	1.125.000
Cari Yıl Ödeneği	1.118.500	1.125.000	1.200.000
Cari Yıl Gerçekleşme	*1.267.600	1.038.200	980.700
Personel Sayısındaki Planlan Değişim	210	-305	-120
Personel Sayısında Gerçekleşen Değişim	198	-380	-95

* ek ödenek kullanılmıştır.

Personel sayısındaki değişiklikler dikkate alınmadan ödenek tahsis edilmesi uygulamasının 2004 yılında ödeneklerin yetmemesine 2005 ve 2006 yıllarında ise fazla ödenek tahsisine yol açtığı görülmektedir.

SONUÇ Ödenek tahsisinin personel sayısındaki muhtemel değişim göz önünde bulundurularak yapılması daha etkin bir kaynak planlamasına yol açacaktır. Konunun denetim bulgu formunda değerlendirilmesine karar verilmiştir. (**Referans No**)

HAZIRLAYAN		GÖZDEN GEÇİREN	
[TARİH]	[PARAF]	[TARİH]	[PARAF]



EK:5

AÇILIŞ TOPLANTISI TUTANAĞI

MARMARA ÜNİVERSİTESİ REKTÖRLÜĞÜ
İÇ DENETİM BİRİMİ BAŞKANLIĞI

REFERANS

DENETLENEN BİRİM

DENETİM KONUSUSüreci

TOPLANTI TARİHİ

TOPLANTIYA KATILAN

DENETÇİLER

TOPLANTIYA KATILAN

PERSONEL

GÜNDEME GETİRİLEN

- ,
 - ,
- belirtilmiştir.

HAZIRLAYAN

DENETİM GÖZETİM
SR.

(imza)

(imza)

(imza)

(imza)



EK:6

ÖRNEK RİSK KONTROL MATRİSİ

Birim/Süreç	Alt Birim/Süreç	Yapısal Riskler	Kontrol Önlemleri	Bakiye Riskler	Açıklama	Uygulanacak Denetim Testleri
İMİD Yemek İhalesi	İhtiyacın belirlenmesi	1-İsraf ihtimali	Personel Daire Başkanlığının bildirdiği dolu kadro sayısı esas alınarak yemek yiyecek kişi sayısının belirlenmesi	Kadro işgal ettiği halde yemekhanede yemek yemek istemeyen personelin olma ihtimalinin gözardı edilmesi dolayısıyla israfa neden olma ihtimali	Yemekhanede yemek yemeyen personelin sayısının fazla olabileceğinden hareketle bakiye riski kabul edilemez görüldüğünden bu alan denetim kapsamına alınmalıdır	Yemek şirketinden bir aylık sürede günlük fiş kullanımı sayılarının alınarak ortalama günlük yemek yiyen personel sayısının bulunması ve bu sayının dolu kadro sayısı ile karşılaştırılması.
		2-İhtiyaçtan az veya çok ödenek talep edilmesi ihtimali	Önceki yıllarda ayrılan ödenekler doğrultusunda ödenek teklif edilmesi	Personel sayısındaki değişikliğe göre önceki yılda teklif edilen ödeneğin revize edilmemesi nedeniyle fazla veya eksik ödenek teklif etme ihtimali	Talep edilen ödeneklerin önceki yıl ödenekler doğrultusunda belirlenmesi uygulamasında, personel sayısındaki değişimlerin dikkate alınmaması kabul edilemez düzeyde eksik veya fazla ödenek kullanımına yol açabileceğinden bu alan denetim kapsamına alınmalıdır	Personel sayısındaki değişiklikler gözönünde bulundurularak, geçmiş üç yılda, tahsis edilen ödenek tutarlarıyla ödenek kullanımlarının karşılaştırılması
	Teknik Şartname hazırlanması	1-Hazırlayanların yetkin olmaması dolayısıyla şartnamenin eksik veya yanlış hazırlanması ihtimali	İşe uygun teknik personelden ve başka kurumların teknik şartnamesinden faydalanma		Kontrol önlemleri yapısal riskleri bertaraf ettiği düşünüldüğünden bu alanın denetim kapsamına alınmasına gerek görülmemiştir.	
		2-Malzeme standartlarının açıkça tanımlanmaması dolayısıyla personelin yemekten zehirlenme ihtimali		Kontrol önlemi olmadığından yapısal risk devam etmektedir	Standartlara uygun olmayan malzeme kullanılması halinde verilecek yemek hizmeti yararlanıcıların sağlığını tehdit edebileceğinden bu alan denetim kapsamına alınmalıdır	İdarenin sağlık merkezinden verilen yemek hizmetine bağlı olarak rahatsızlıkların dile getirilip getirilmediğinin sorulması



EK:7

DENETİM SÜRE PLANI FORMU

Denetim Adı:

Denetim Numarası:

	Planlanan Tarih ve Süre	Revize Edilen Tarih ve Süre	Gerçekleşen Tarih ve Süre	Planlananın Üzerinde/Altında Gerçekleşen Süre
Denetim amaçlarının belirlenmesi				
Bilgi toplama/ön araştırma				
Açılış toplantısı				
Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi				
Bireysel çalışma planının hazırlanması				
Bireysel Çalışma Planı onayı alınması				
Ön çalışma ve bireysel çalışma planı dokümanları gözetim sorumlusunca değerlendirilmesi				
Denetim testlerinin uygulanması				
Bulguların oluşturulması ve önerilerin geliştirilmesi				
Saha çalışmasına ilişkin dokümanlar, kapanış toplantısı öncesi gözetim sorumlusunca değerlendirilmesi				
Bulguların denetlenen birim ile paylaşılması				
Kapanış toplantısı				
İç denetim raporu hazırlandı ve gözetim sorumlusunca değerlendirilmesi				
İç denetim raporu İç Denetim Birimi Başkanlığına sunumu				
TOPLAM SÜRE				

*Planlanan denetim süresi revizyonları, Denetim Süresi Revizyon Formu ile desteklenecektir



EK:8

DENETİM SÜRESİ VE KAYNAĞI REVİZYON FORMU

Denetim Adı :

Denetim Numarası:

Toplam Planlanmış Denetim Süresi:

İstenen Değişiklik:

Revize Edilmiş Planlanan Denetim Süresi:

Revizyon İstenmesinin Nedeni:

Toplam Planlanmış Denetim Kaynağı:

İstenen Değişiklik:

Revize Edilmiş Planlanan Denetim Kaynağı:

Revizyon İstenmesinin Nedeni

HAZIRLAYAN	GÖZDEN GEÇİREN

UYGUN GÖRÜŞLE ARZ OLUNUR
Dr. Cem ÇETİN İDBB

.../.../2013
OLUR

Prof.Dr. M. Zafer GÜL
Rektör



EK:9/A

BİREYSEL ÇALIŞMA PLANI

I. GENEL BİLGİLER

Denetim Adı : Denetim Numarası :
Planlanan Başlama Tarihi : Planlanan Bitiş Tarihi :
Denetim Türü :

II. DENETİMİN AMAÇ VE HEDEFLERİ

III. DENETİMİN KAPSAMI

IV. YÖNTEM

V. ÖNCEKİ DENETİME İLİŞKİN BİLGİLER

Denetim Numarası:
Rapor Tarihi:

Önemli bulgular:

VI. HAZIRLIK ÇALIŞMALARI

(Saha çalışmasına hazırlık amacıyla yapılan; ön araştırma, bilgi toplama ve açılış toplantısından elde edilen bilgilerin özetlenmesi)

Hazırlayan

Gözden Geçiren

UYGUNDUR
.../.../2013

Dr.Cem ÇETİN
İç Denetim Birim Başkanı

T.C. MARMARA ÜNİVERSİTESİ İç Denetim Birimi Başkanlığı	REFERANS

BULGU FORMU 1

Konu Süreci.
Bulgu No	
Bulgunun Önem Düzeyi	Yüksek/Orta
İlgili Çalışma Kağıdı Referansı	

Tespit 1
.... görülmüştür.
Nedenler
1-
Kriter
2547 sayılı Kanununun 58.maddesinin ..
Riskler ve Etkileri
Öneriler
1-

Hazırlayan

Gözden Geçiren



EK:11

**MARMARA ÜNİVERSİTESİ
İÇ DENETİM BİRİMİ BAŞKANLIĞI**

REFERANS

DENETLENEN BİRİM	
DENETİM KONUSU Süreci

KAPANIŞ TOPLANTISI TUTANAĞI

Denetimin Numarası :

Toplantı Tarihi :

Toplantıya Katılan Denetçiler :

Denetlenen Birim Yöneticilerinin Adı ve Unvanı:

Gündeme Getirilen Hususlar:

....

mutabık kalındı.

(imza)

(imza)

(imza)

(imza)

DENETİM DEĞERLENDİRME FORMU

Lütfen iç denetim faaliyetini aşağıda belirtilen alanlarda derecelendiriniz. Eğer bir soruya cevap vermezseniz, basitçe o soruya baştan sona bir çizgi çekiniz.

Değerlendirme Kriteri	Çok İyi	İyi	Orta	Zayıf
PROFESYONEL YETERLİLİK				
1. Denetçilerin teknik yeterliliği	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
2. Denetçilerin profesyonelliği	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
3. İş faaliyetlerinize ilişkin denetçinin bilgisi/başarı faktörleri	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
4. Denetçi ve biriminiz arasındaki ilişkinin düzeyi ve uyumu	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
İŞİN KAPSAMI				
5. Denetim için önemli çalışma alanlarının seçilmesi	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
6. Denetimin amacı ve kapsamının denetim öncesinde size bildirilmesi	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
7. Denetim alanlarına ilişkin önerilerinizin dahil edilmesi	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
DENETİM ÇALIŞMASININ PERFORMANSI				
8. Denetim süresince ortaya çıkan konuların size geri dönüşü	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
9. Denetimlerin süresi	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
10. Denetim raporlarının zamanlılığı	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
11. Denetim bulgularının doğruluğu	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
12. Denetim tavsiyelerinin değeri	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
13. Yazılı denetim raporlarının açıklığı	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
14. Faaliyetler ve kontrollerin gelişiminde denetimlerin faydası	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
15. İç denetim sonuçlarının izlenmesi	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
İÇ DENETİMİN YÖNETİMİ				
16. İç denetim faaliyetinin amacını anlama düzeyiniz	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1
17. İç denetim yönetiminin etkinliği	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 1



18. İç denetim ekibinin en güçlü yönleri nelerdir?

19. İç denetime ilişkin çalışmaların nasıl geliştirileceği konusunda önerileriniz var mı?

20. İlave yorumlar.

İmza (seçimli): _____





DENETÇİ DEĞERLENDİRME FORMU

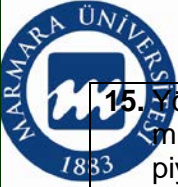
Denetçi Adı:
Değerlendiren:

Kriterler	Değerlendirme
1 Bireysel çalışma planını ve denetim kapsamının belirlenen sürede hazırlanması.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
2 Çalışma kağıtlarının ve bireysel çalışma planının riskli alanları kapsamı ve uygulanan iç kontrol sisteminin etkinliğini ölçmek için yeterli olması.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
3 Bireysel çalışma planının, karşılaşılan durumlara uygun olarak revize edilmesi.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
4 Doğru başlıklandırılmış, numaralandırılmış ve çapraz referanslandırılmış çalışma kağıtlarının düzenlenmesi.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
5 Her bir denetim bulgusunun çalışma kağıtları ile desteklenmesi.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
6 Bulgu formunda yer alan; tespit, neden, risk ve etkileri, kriter ve öneri alanlarının uygun bir şekilde doldurulması.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
7 Bulguların eksiksiz bir şekilde doğrulanması ve ilgili bütün yöneticilerle paylaşılması.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz
8 Denetimin ve çalışma kağıtlarının zamanında tamamlanması ve teslim edilmesi.	<input type="checkbox"/> Çok iyi <input type="checkbox"/> İyi <input type="checkbox"/> Orta <input type="checkbox"/> Yetersiz



İÇ KONTROL SORGU FORMU

I. KONTROL ORTAMI			
a) Etik Değerler ve Çalışma İlkeleri	Evet	Hayır	Yorumlar
1. Kurum, çalışanların uymak zorunda oldukları dürüstlük ve etik kurallarını oluşturmuş mudur ve oluşturulmuşsa çalışanlara bildirilmiş midir?			
2. Çalışanlar, ne tür davranış ve eylemlerin kurumun etik değerlerine, çalışma ilkelerine göre kabul edilemez olduğunu; ne tür davranışların da etik değerler kapsamında değerlendirilebileceği ve etik olmayan davranışlar sergilediklerinde karşılaşacakları yaptırımların neler olduğu konusunda yeterli bilgiye sahip midir?			
3. Kurum yönetimi, sık sık ve açık olarak dürüstlük ve etik değerlerin kurumları için ne anlam ifade ettiğini ve önemini toplantılarda, çalışanlara aktarıyor mu?			
4. Yönetim, bizzat kendi davranışları ve eylemleriyle çalışanlarına etik değerler ve dürüstlük konularında örnek oluyor mu?			
5. Dürüstlük ve etik değerler açısından örnek davranışlar sergileyen personel, çeşitli ödüllendirme mekanizmalarıyla teşvik edilerek kurumda etik değerlerin yüceltilmesine çalışılıyor mu?			
6. Yönetim, dürüstlük ve etik kurallara aykırı hareket eden çalışanlara gerekli cezai ya da idari yaptırımları uyguluyor mu?			
b) Ehliyet ve Liyakat			
7. Yönetim, kurum faaliyetlerinin yerine getirilmesine ilişkin olarak uygun iş tanımları çıkarmış mıdır? Bu iş tanımlarında, işin yürütülmesi için gerekli bilgi, tecrübe ve eğitim gibi nitelikler objektif olarak belirlenmiş midir?			
8. Yönetim ve çalışanlar, görevlerinin gerektirdiği uzmanlık bilgisine, tecrübeye ve eğitime sahip midir? Yönetim, işlerinin yürütülmesinde danışmanlara ya da teknik uzmanlara gereğinden fazla güvenmekte midir?			
9. Çalışanlar, işin gerektirdiği eğitimleri almışlar mıdır ve görev ve sorumluluklarının yerine getirme yetisine sahip midir?			
10. Her bir çalışan için nitelik, iş verimliliği, liderlik, ekip çalışması vb. alanlarda kısa ve uzun vadeli performans hedefleri konulmuş mudur? Yükselmelerde konulan performans kriterleri dikkate alınmakta mıdır?			
c) Yönetim Felsefesi ve Faaliyet Şekli			
11. Yönetim gerektiğinde risk alabilme yeteneğine sahip midir?			
12. Üst düzey personelin beklenmedik şekilde aniden istifa etmesi gibi olaylar yaşanmakta mıdır? Personel hareketliliği fazla mıdır?			
13. Yönetim, çalışanlara kurumları için katma değer ürettiklerini hissettirmiş midir?			
14. Yönetim çalışanlarla belirli aralıklarla genel değerlendirme toplantıları yapıyor mu?			



15. Yönetimin ortaya koyduğu hedefler erişilebilir ve gerçekçi mi? Bu hedeflerin belirlenmesinde bilimsel modeller, piyasa verileri ve gerçekçi varsayımlar dikkate alınıyor mu?			
16. Yönetim, özellikle kurumun finans ve muhasebe birimlerinin iç kontrol sisteminin etkinliğinin sağlanmasındaki rolünü kavramış mıdır?			
17. Yönetim, kuruma ilişkin kısa vadeli, orta ve uzun vadeli hedeflerle gerçekleştirmeleri karşılaştırıyor mu? Buna ilişkin bir raporlama sistemi var mı?			
d) Organizasyon Yapısı			
18. Organizasyon yapısı, gerek kurum içinde gerekse birimlerde dikey ve yatay bilgi akışının etkin ve yeterli bir şekilde gerçekleşmesine imkan vermekte midir?			
19. Birim yöneticileri ve çalışanlar, önemli hususlarda bilgi alışverişi ve danışma amacıyla üst yönetime ulaşabilmekte midir?			
20. Organizasyon yapısı, fonksiyonel birimler üzerinde yeterli denetim ve gözetime imkan sağlamakta mıdır?			
21. Yönetim, organizasyon yapısının değişen şartlara uyarlanması amacıyla belirli aralıklarla organizasyon yapısının uygunluğunu ve etkinliğini değerlendirmekte midir?			
22. Çalışanlar ya da birimler arasında iş yükü dağılımı açısından olağandışı farklılıklar var mıdır?			
e) Yetki ve Sorumlulukların Dağılımı			
23. Yönetim, kurum faaliyet alanındaki her bir işin kim tarafından yapılacağını, ilgilinin yetki ve sorumluluklarını resmi olarak belirlemiş midir?			
24. Özellikle mali işlemler başta olmak üzere, önem derecesine ve işlemin büyüklüğüne göre, belirli yetki limitleri belirlenmiş midir ve yetki aktarımları, ilgililere açık seçik olarak bildirilmiş midir?			
25. Personelin görev tanımlarında aynı zamanda kontrol ve gözetim sorumluluklarına da açıkça ve yeterince yer verilmiş midir?			
26. Her düzeydeki personel, sorumluluklarını yerine getirebilecekleri uygun yetkilerle donatılmış mıdır?			
f) İnsan Kaynakları Politikaları ve Uygulamaları			
27. Kurumda istihdam edilen/edilecek personele ilişkin seçim, hizmet içi eğitim, performans değerlemesi, yükselme, disiplin işlemleri, işten çıkarma vb. konularda yazılı kurum politika ve prosedürleri var mıdır?			
28. İşe alım sürecinde adayın geçmişine ilişkin tecrübe, etik davranış, dürüstlük vb. açısından gerekli kontroller yapılmakta mıdır?			
29. Yeni işe alınan personele özellikle yetki ve sorumlulukları hakkında gerekli bilgilendirmeler yapılmakta mıdır ve eğitimler verilmekte midir?			
30. Periyodik olarak, personelin performans değerlemesi yapılmakta mıdır ve düşük performanslı personelin performansının artırılmasına yönelik çalışmalar yapılmakta mıdır?			
31. Performans değerlendirmeleri sırasında personelin özellikle			



kontrol sorumlulukları, dürüstlük ve etik kurallarına uyumu konularına ağırlık verilmekte midir ve örnek davranışlar sergileyen personel ödüllendirilmekte midir?

--	--	--



HUKUK MÜŞAVİRLİĞİ İLE İLGİLİ ÖRNEK RİSK VE KONTROL MATRİSİ

Hedefler	Riskler	Beklenen Kontroller
1. Kurumun mevzuata uygun bir şekilde faaliyet göstermesi	Üst yönetimin hukuksal düzenlemelerle ilgili yeterli bilgiye sahip olmaması	*Kurumun faaliyet gösterdiği alanda tecrübeli hukuk müşavirlerinin temin edilmesi *Hukuk müşavirinin mevzuat ve diğer hukuksal düzenlemeler hakkında düzenli olarak üst yönetimi bilgilendirmesi
	Hukuk müşavirinin kurum tarafından yürütülen faaliyetlerle ilgili yeterli bilgiye sahip olmaması	*Önemli anlaşma ve düzenlemelerin görüş almak üzere hukuk müşavirliğine gönderilmesi *Kurum içindeki birimlerin planlarının ve faaliyet raporlarının Hukuk Müşavirliğine gönderilmesi *Üst yönetimin katıldığı toplantılara Hukuk Müşavirinin de katılması, *Hukuk müşavirinin diğer birimleri belli aralıklarla ziyaret etmesi *İç ve dış denetçilerle Hukuk Müşavirliği arasında düzenli iletişim kanallarının oluşturulması
	Mevzuat ve diğer düzenlemelerde sık sık değişiklik yapılması	Mevzuatta ve kurum tarafından uyulması gereken diğer düzenlemelerde yapılan değişikliklerin Hukuk Müşavirliğince izlenerek, değişikliklerin kurum faaliyetleri üzerindeki muhtemel etkileri hakkında ilgili birimlere bilgi verilmesi
2. Kurum tarafından imzalanan sözleşme ve anlaşmaların kurumun çıkarlarını gözetten bir şekilde düzenlenmesi	Hukuk Müşavirliğince düzenlenen sözleşme ve anlaşmaların incelenmemesi	*Hukuk Müşavirliğince imzalanan önemli tüm anlaşma ve sözleşmelerin incelenmesi *Sözleşme ve anlaşmaların uygulanmasını gözetecek personelin uygun seviyede ve sorumlu tutulabilecek personel arasından seçilmesi
3. Açılan davalardan kaynaklanan maliyet ve masrafların minimuma indirilmesi	Diğer personelin bazı durumların dava açılmasına sebebiyet vereceği konusunda bilgisinin olmaması	*Uygun seviyedeki personele hangi idari işlemlerin kurum aleyhine dava açılmasına neden olabileceği ile ilgili olarak Hukuk Müşavirliğince eğitim verilmesi *Bütün anlaşma ve sözleşmelere, konuyla ilgili bir yazışma veya bildirimlerin bir örneğinin Hukuk Müşavirliğine gönderilmesinin eklenmesi



	Açılan davaların muhtemel maliyetinin doğru bir şekilde tahmin edilmemesi	Daha önce sonuçlanmış davaların ve halen devam eden davaların kuruma yol açtığı maliyetlerin yakından izlenmesi
		Uzlaşma ile sonuçlanan davalar ile mahkemelerce verilen benzer davlardaki kararların izlenmesi

