

# PORTO ÜNİVERSİTESİ İÇ DENETİM ÖRNEĞİ

## (INTERNAL AUDIT SAMPLE OF PORTO UNIVERSITY)

*Hasibe USTA\**

### ÖZ

Portekiz’de, iç denetim mevzuatla düzenlenmemesine rağmen Porto Üniversitesinde yönetim kurulu kararı ile oluşturulan “Denetim ve İç Kontrol Birimi” tarafından Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları esas alınarak iç denetim faaliyetinde bulunmaktadır. Birim tarafından ayrıca dış denetime destek ve idare yıllık risk raporu hazırlanması faaliyetlerinin de yürütülmesi iç denetim faaliyetine ayrılan kaynak miktarını oldukça azaltmaktadır. İç denetçilerin görev, yetki ve sorumluluklarının net bir şekilde belirlenmemesi bağımsızlıklarının zedelenmesi riskini de beraberinde getirmektedir. Türkiye’de iç denetimin

Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları esas alınarak mevzuatla düzenlenmesi çok önemli bir avantajdır.

Bu çalışmanın amacı; Porto Üniversitesi iç denetim uygulamasını tanımak, değerlendirmek ve Türkiye’deki iç denetim uygulaması ile karşılaştırmaktır.

**Anahtar Kelimeler:** Porto Üniversitesi, iç denetim, uygulama örneği.

**JEL Kodlaması:** M42, M49, H83

### ABSTRACT

Although internal audit is not regulated by legislation in Portugal, internal audits in accordance with the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing is conducted in the University of Porto by the “Audit and Internal Control Department” established by a decision of the Board of Directors. The resources devoted to internal auditing is significantly reduced due to the Department also providing support to external audits and carrying out annual risk report preparation activities. The duties, powers and responsibilities of internal auditors not being clearly determined also brings about the risk of their independence being harmed. The fact that internal auditing in Turkey is

regulated in accordance with the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing is a very significant advantage.

The purpose of this study is to understand and evaluate the internal audit practices of the University of Porto and to compare it with the internal audit practices in Turkey.

**Keywords:** Porto University, internal audit, application example.

**JEL Classification:** M42, M49, H83

\*) İç Denetçi, Karadeniz Teknik Üniversitesi, İç Denetim Birimi Başkanlığı, Trabzon, husta@ktu.edu.tr, Orcid:0000-0001-9004-5971  
Yazı Gönderim Tarihi: 28.12.2017, Yazı Kabul Tarihi: 14.02.2018.

## 1. GİRİŞ

İç denetim, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda; “*Kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti*” olarak tanımlanmıştır. Bu faaliyetlerin, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

Türkiye’de iç denetim mevzuatla düzenlenmiş ve Kamu İç Denetim Standartlarının belirlenmesinde, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” esas alınmıştır. Portekiz’de iç denetim mevzuatla düzenlenmemesine rağmen Porto Üniversitesinde, “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” esas alınarak iç denetim faaliyetinde bulunmaktadır.

Bu çalışmada, Erasmus Personel Eğitim Alma Hareketliliği Programı kapsamında Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Biriminde, 04.07.2017-06.07.2017 tarihleri arası iç denetim faaliyetini tanımaya yönelik yapılan inceleme neticesi edinilen bilgiler ışığında Porto Üniversitesi İç Denetim Uygulaması değerlendirilmeye ve Türkiye’deki iç denetim uygulaması ile karşılaştırılmaya çalışılmıştır.

## 2- PORTO ÜNİVERSİTESİNDE İÇ DENETİM

Bu bölümde Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Biriminin oluşumu, yapısı ve faaliyetleri hakkında bilgi verilmiştir. Birimin ana faaliyet konularını oluşturan, dış denetime destek faaliyeti, iç denetim faaliyeti, yıllık risk raporu hazırlama faaliyeti ve izleme faaliyeti, birimin kullandığı akış şemalarından da faydalanılarak incelenmeye, değerlendirilmeye ve Türkiye’deki iç denetim uygulaması ile karşılaştırılmaya çalışılmıştır.

### 2.1. Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Birimi

Porto Üniversitesi, 1911 yılında Porto’da kurulmuş olan Portekiz Cumhuriyetine bağlı bir devlet üniversitesidir. Üniversitenin 14 fakültesi ve yaklaşık 30.000 öğrencisi bulunmaktadır.

Portekiz’de, iç denetim mevzuatla düzenlenmemesine rağmen Üniversite Yönetim Kurulu Kararı ile 2013 yılında Porto Üniversitesinde “Denetim ve İç Kontrol Birimi (Audit and Internal Control Office-AIC)” oluşturulmuştur. Denetim ve İç Kontrol Biriminde iki iç denetçi çalışmakta olup, iç denetçilerden biri iç denetim ve kontrol biriminin yöneticiliğini yürütmektedir. Denetim ve İç Kontrol Birimi Yöneticisinin 2001 yılından beri iç denetim tecrübesi bulunmaktadır.

Porto Üniversitesi iç denetçileri çalışmalarını Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA) Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartlarına göre yürütmektedir. İç Denetçiler organizasyon şemasında; Rektör, Üniversite Yöneticisi, Bir Fakülte Yöneticisi ve Bir Rektör Yardımcısından oluşan 4 üyeli Üniversite Yönetim Kuruluna (Management Board) bağlıdır. Raporlarını yönetim kuruluna sunmakta ve gerektiğinde Üniversite Yönetim Kuruluna sözlü ve yazılı danışmanlık hizmeti vermektedirler.

### 2.2. Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Biriminin Faaliyetleri

Denetim ve İç Kontrol Birimi, sözlü ve yazılı danışmanlık faaliyeti dışında, dış denetime destek olmak, iç denetim faaliyeti, yıllık risk raporu hazırlamak ve denetim sonuçlarının izlenmesi konularında faaliyette bulunmaktadır. Bu faaliyetler aşağıda kısaca açıklanmaktadır:

#### 2.2.1- Dış Denetime Destek Olmak

Süreçte, Porto Üniversitesi iç denetçileri, dış denetçilerin talep ettiği bilgileri üniversitenin ilgili birimlerinden alarak hazırlamakta ve dış denetçilere iletmektedir. Dış denetçilerin gönderdiği ön rapora cevap hazırlayan üniversite birimlerinin cevaplarını gözden geçirerek üniversite yönetim kuruluna sunmakta,

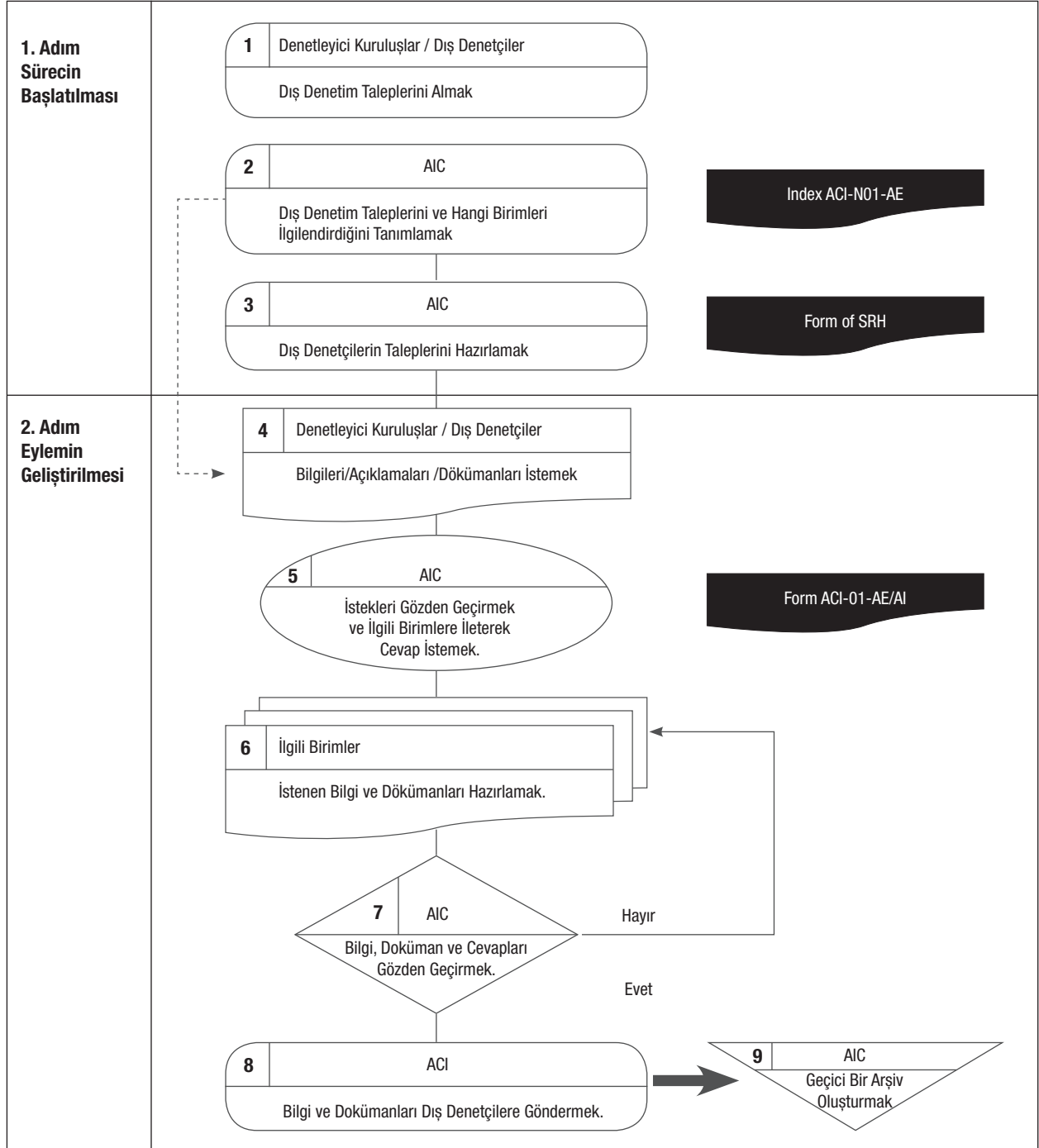
üniversite yönetim kurulunun onayından sonra cevapları dış denetçilere göndermekte, dış denetçilerin nihai raporundan sonra kritik konuları gözden geçirerek ilgili birimlere ve yönetim kuruluna açıklamaktadır. İzleme aşamasında da dış denetçilerin taleplerini birimlere iletmekte, birimlerin cevaplarını

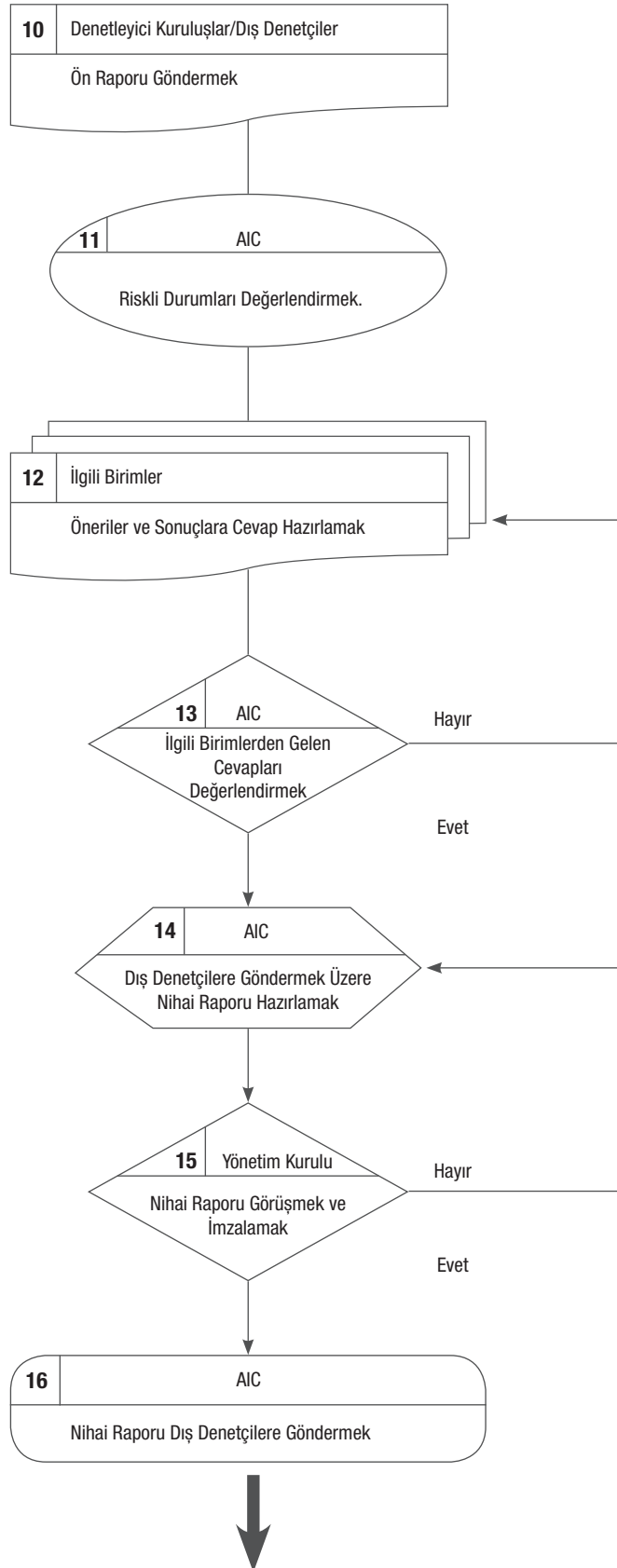
gözden geçirerek yönetim kurulu onayına sunmakta ve onay sonrası cevapları dış denetçilere göndermekte ve belgeleri arşivlemektedirler.

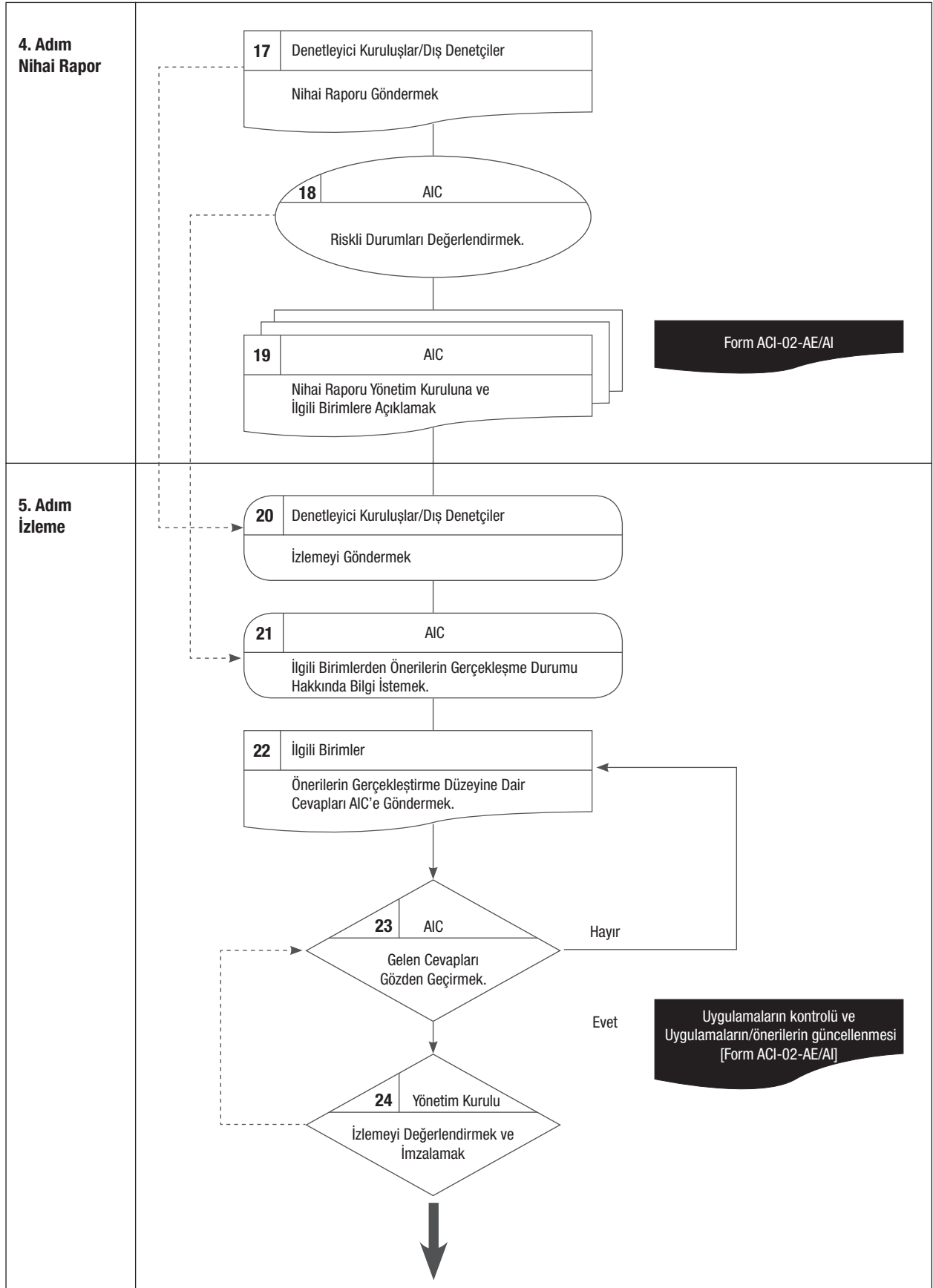
Yukarıda açıklanan süreçle ilgili iş akış şeması aşağıdaki gibidir:

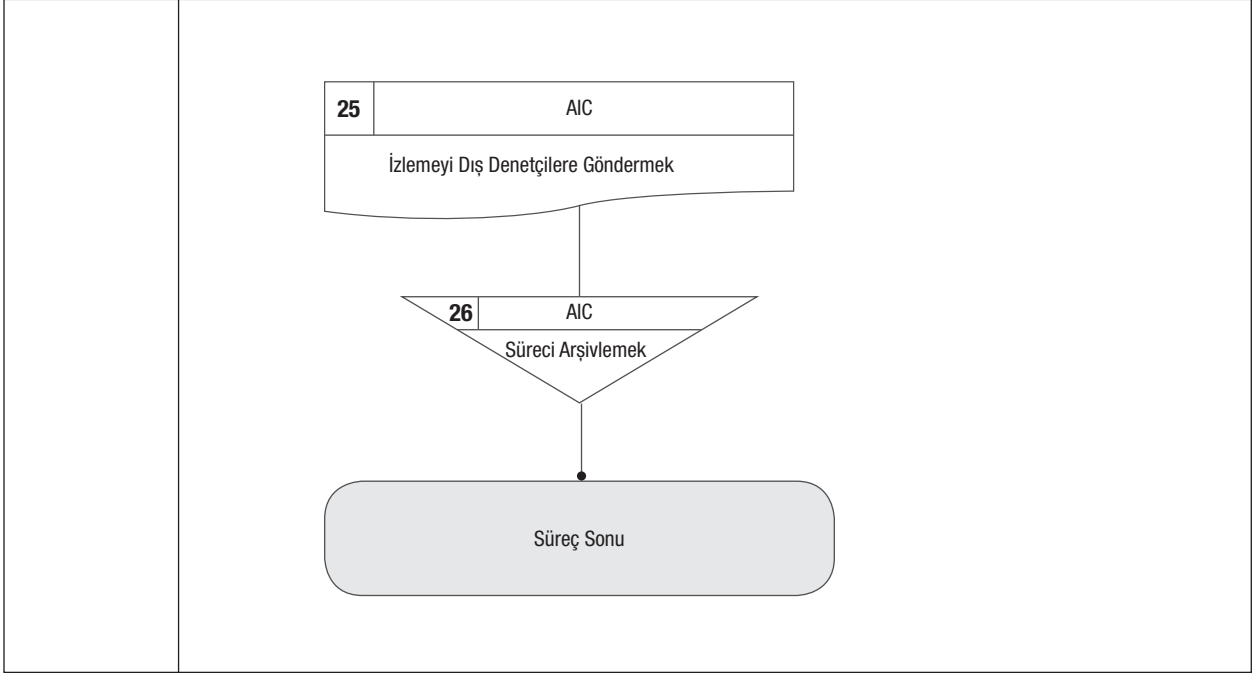
**Şekil 1. Dış Denetim İş Akış Şeması**

**Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Birimi (AIC)**



**3. Adım  
Sürecin  
Yeniden  
Başlatılması**




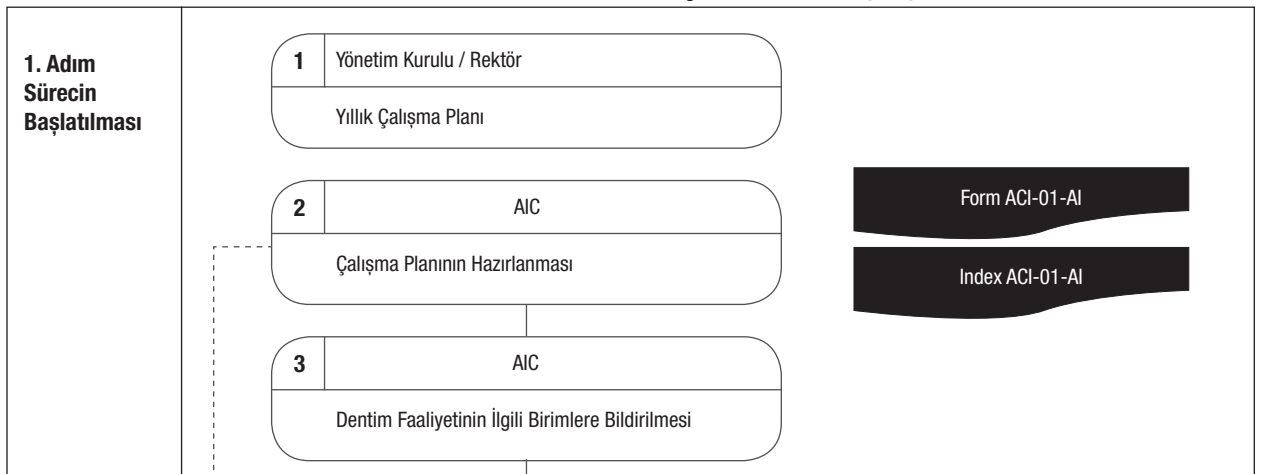


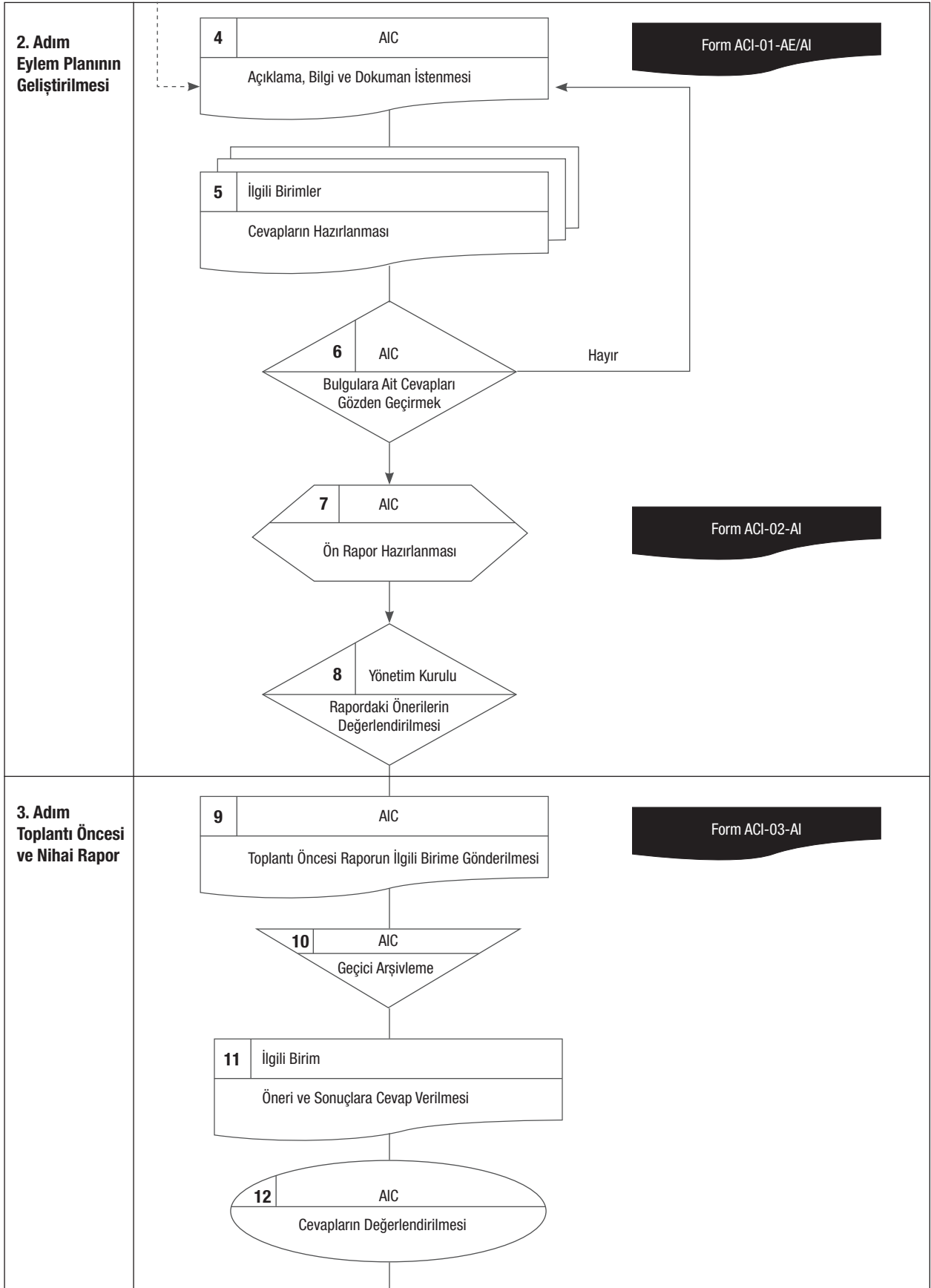
### 2.2.2. İç Denetim Faaliyetinde Bulunmak:

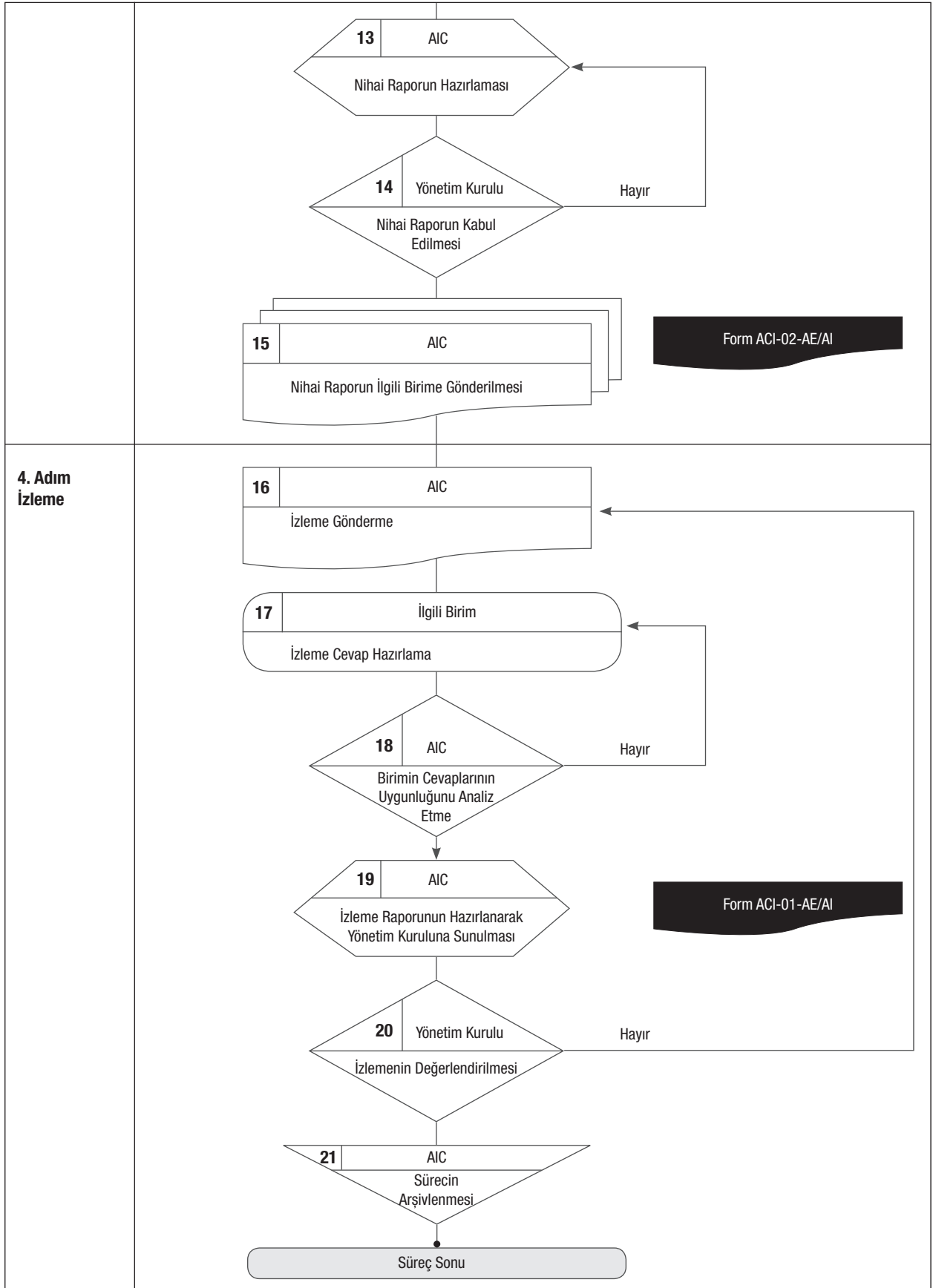
Süreçte, Üniversite Yönetim Kurulu tarafından onaylanan yıllık denetim planı doğrultusunda iç denetim faaliyetinde bulunmaktadır. İlgili birimlerden bilgi istenilmekte, gelen cevaplar değerlendirilmekte, ön rapor hazırlanmakta ve yönetim kurulunun görüşüne sunulmakta ve sonrasında ilgili birimlere gönderilmektedir. İlgili birimin cevap ve tavsiyeleri değerlendirilerek nihai rapor düzenlenmektedir. Düzenlenen

nihai rapor, yönetim kuruluna sunulmakta ve yönetim kurulunun onayından sonra ilgili birime gönderilmektedir. Sonrasında izleme aşamasına geçilerek birimin cevaplarının uygunluğu analiz edilmektedir. Cevaplar uygun bulunduğu takdirde izleme raporu yönetim kurulunun onayına sunulmakta ve yönetim kurulunun onayı ile süreç tamamlanmaktadır ve dokümanlar arşivlenmektedir. Açıklanan bu süreç, aşağıdaki iş akış şemasında gösterilmektedir:

**Şekil 2.** İç Denetim İş Akış Şeması  
**Porto Üniversitesi Denetim ve İç Kontrol Birimi (AIC)**











### 3- TÜRKİYE'DEKİ İÇ DENETİM UYGULAMASI İLE KARŞILAŞTIRMA

Türkiye'de iç denetim, 10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile oluşturulmuştur. İç denetim konusu, 5018 sayılı Kanunun "İç Kontrol Sistemi" başlıklı beşinci kısmında, 63-67 nci maddelerde düzenlenmiş bulunmaktadır. Anılan maddelerde; iç denetimin tanımı yapılmış, iç denetçinin görevleri sayılmış, iç denetçinin nitelikleri ve atanması konusu düzenlenmiş ve İç Denetim Koordinasyon Kurulunun kuruluşu ve görevlerine ilişkin hükümlere yer verilmiştir. İç denetim sisteminde merkezi uyumlaştırma fonksiyonunu yerine getirmek, iç denetim standart ve yöntemlerini belirlemek, geliştirmek ve uyumlaştırmak üzere İç Denetim Koordinasyon Kurulu kurulmuştur (ARCAGÖK ve ERÜZ, 2006).

Türkiye'deki iç denetim mevzuatı ve uygulamasında, Porto Üniversitesi örneğinde belirtilen şekilde iç denetçilerin dış denetime destek görevi bulunmamaktadır. Porto Üniversitesi örneğinde belirtilen sorumluluk ve desteklerin benzeri uygulamalar ise Türkiye'de mali hizmetler birimi tarafından yerine getirilmektedir. 5018 sayılı kanun ile dış denetim yapmaya yetkili kılınan tek kurum olan Sayıştay ile İç Denetim Birimi Başkanlığı arasındaki iletişim ve koordinasyon İç Denetim Birimi Başkanı tarafından sağlanmakta ve içeriklerinin hassas olma ihtimali nedeniyle, iç denetime ait çalışma kâğıtları ancak Sayıştay Başkanı tarafından talep edildiği takdirde Sayıştay'a verilebilmektedir.

Türkiye'de kurumlarda yürütülen iç denetim faaliyetinin bütün aşamalarına ait yöntem ve esaslar "Kamu İç Denetim Rehberi" ile belirlenmiştir (Kamu İç Denetim Rehberi, 2013). Rehberde belirtildiği üzere, iç denetim stratejisine uygun şekilde iç denetim plan ve programı hazırlanarak üst yönetici onayına sunulmakta, rehberde uygun denetim ekibi görevlendirmesi ve denetlenen birime bildirim yapılmaktadır. Denetim ekibi tarafından ön çalışma ve saha çalışması yapılmaktadır. Bulgular, kapanış toplantısında görüşülme üzere resmi olarak denetlenen birimle paylaşılmaktadır. Denetlenen birimin cevabı ve eylem planı değerlendirilerek denetim raporunda yer alacak bulgulara karar verilmekte ve denetim görüşü oluşturularak denetim raporu hazırlanmakta ve üst yönetici onayına sunulmaktadır.

İzleme süreci, raporun denetlenen birime gönderilmesiyle başlamakta, görevlendirilen iç denetçi tarafından bulgunun kapatılmasıyla sona ermektedir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler bulgulara ilişkin izleme sonuçlarının kesinleştiği tarihten itibaren iki ay içerisinde üst yönetici tarafından İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmektedir.

İç denetim uygulamalarını karşılaştırdığımızda, süreçte onay makamlarında ve onay aşamalarında farklılıklar olduğu görülmektedir. Porto Üniversitesinde nihai rapor öncesi ayrıca ön raporlama yapılmaktadır. Portekiz'de iç denetim mevzuatla düzenlenmemiş olması ve iç denetim konusunda merkezi uyumlaştırma birimi oluşturulmaması nedeniyle raporlar ve izleme sonuçları Türkiye'de olduğu gibi merkezi uyumlaştırma birimine gönderilmemektedir.

Türkiye'de "idare risk raporu" hazırlanmamakta "idare faaliyet raporu" hazırlanma zorunluluğu bulunmaktadır. İdare faaliyet raporu hazırlama görevi, "Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik" gereğince üst yöneticiye aittir (Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik, 2006). Raporlar kamuoyuna açıklanmakta ve aynı zamanda raporların birer örneği Maliye Bakanlığına ve Sayıştay'a gönderilmektedir. Üst yöneticiler bu görevlerini mali hizmetler biriminin desteğiyle yerine getirmekte, iç denetçilerin idare faaliyet raporu hazırlama görevi bulunmamaktadır.

Türkiye'de iç denetçilerin, dış denetimin önerilerini izleme sorumluluğu bulunmamaktadır. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ve Kamu İç Denetim Standartlarına göre İç Denetim Birim Başkanı, birim yöneticilerine iç denetim birimi tarafından rapor edilen denetim ve danışmanlık sonuçlarının uygulanma durumunun izlenmesi için bir takip sistemi kurmak ve uygulamak zorundadır (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, 2006 ve Kamu İç Denetim Standartları, 2011).

Kamu İç Denetim Rehberi gereğince; izleme süreci, raporun denetlenen birimlere gönderilmesiyle başlamakta ve görevlendirilen iç denetçi (ya da İç Denetim Birimi Başkanı) tarafından bulgunun kapatılmasıyla sona ermektedir. İkinci izleme periyodunda da herhangi bir ilerleme kaydedilmemesi halinde, riskin

üstlenildiği kabul edilerek bulgu, “risk üstlenildi” olarak kapatılmaktadır.

#### 4- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Portekiz’de iç denetim mevzuatla düzenlenmemesine rağmen, Porto Üniversitesinde 2013 yılından beri Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları esas alınarak iç denetim çalışmalarının yürütüldüğü, iç denetçilerin bağlı olduğu üniversite yönetim kurulu tarafından iç denetime ve iç denetçilerin çalışmasına önem ve değer verildiği, iç denetçilerin uluslararası iç denetçi sertifika eğitimi gibi mesleki eğitim ve gelişimleri konusunda desteklendikleri görülmüştür.

Porto Üniversitesinde iç denetçiler, iç denetim faaliyeti dışında, Türkiye’de mali hizmetler birimleri tarafından yürütülen dış denetime destek faaliyeti ile idare yıllık risk raporu hazırlanması faaliyetini de yürütmektedir. Bu durum iç denetim faaliyetine ayrılan iç denetim kaynak miktarını oldukça azaltmaktadır.

Porto Üniversitesinde, riskleri ancak üniversite yönetim kurulu üstlenebilmekte, denetlenen birimlerin risk üstlenme yetkisi bulunmaması nedeniyle bulguların izlenme süreci yıllarca devam edebilmekte, öneri tamamıyla yerine getirilmeden “risk üstlenildi” denilerek bulgunun kapatılma imkanı bulunmamaktadır. İzlemeye ilişkin Öneri Uygulama Kontrol Formunda önerinin yerine getirilme yüzdesine yer verilmesi, önerinin ne kadarlık bölümünün yerine getirildiğini net olarak görülmesini sağlayan iyi uygulama olarak değerlendirilebilir.

Portekiz’de iç denetimin mevzuatla düzenlenmemiş olması, iç denetçilerin iç denetim harici görev yapmaları, yetki, görev ve sorumluluklarının net olma-

ması, bağımsızlıklarının zedelenmesi riskini de beraberinde getirmektedir.

Türkiye’de iç denetimin, iç denetçilerin fonksiyonel bağımsızlığı sağlanarak ve IIA Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları esas alınarak mevzuatla düzenlenmiş olması çok önemli bir avantaj olarak görülmelidir.

#### Kaynakça

- 1) ARCAGÖK, M. S. ve ERÜZ, E. (2006). Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Derneği.
- 2) Erasmus Personel Eğitim Alma Hareketliliği Programı Çalışma Kağıtları, Temmuz/2017.
- 3) Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003), T. C. Resmi Gazete, 25326, (24.12.2003).
- 4) İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik (2006), T. C. Resmi Gazete, 26226, (12.07.2006)
- 5) Kamu İç Denetim Standartları (2011), T. C. Resmi Gazete, 28027, (16.08.2011).
- 6) Kamu İdarelerince Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkında Yönetmelik (2006), T. C. Resmi Gazete, 26111, (17.03.2006).
- 7) Kamu İç Denetim Rehberi (2013), İç Denetim Koordinasyon Kurulu, Eylül/2013
- 8) [https://sigarra.up.pt/up/en/WEB\\_BASE.GERA\\_PAGINA?p\\_pagina=home](https://sigarra.up.pt/up/en/WEB_BASE.GERA_PAGINA?p_pagina=home) (Erişim Tarihi, 2 Ağustos 2017).
- 9) <http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/AnaSayfa.aspx#> (Erişim Tarihi, 22 Mayıs 2018).
- 10) <http://www.bumko.gov.tr/> (Erişim Tarihi, 22 Mayıs 2018).