

# STRATEJİK PLANLAMA, İÇ KONTROL VE KALİTE YÖNETİMİNDE RİSK YÖNETİMİ SÜREÇLERİ (RISK MANAGEMENT PROCESSES IN STRATEGICAL PLANNING, INTERNAL CONTROL AND QUALITY MANAGEMENT)

Hüseyin Cahit KARAMAN\* / Mustafa Kemal TOSUNER\*\*

## ÖZ

Özel sektörde benimsenen bazı yönetim modellerinin 1980'lerden sonra kamu yönetimine girmesiyle birlikte stratejik yönetim, toplam kalite yönetimi ve risk yönetimi gibi kavramlar mevzuatta yerini alarak uygulama alanı bulmaya başlamıştır. Organizasyonlarda hedeflere ulaşılmasıyla ilgili belirsizlikleri ve bunların etkilerini ifade eden risk kavramı etrafında yoğunlaşan risk yönetim sistemi, hem ayrı bir yaklaşım olarak hem de Türk kamu yönetimine giren kalite yönetim sistemi, stratejik yönetim ve iç kontrol sistemlerinin içinde farklı açılardan ele alınan bir alt sistem olarak dikkat çekmektedir.

Bu çalışmada, Türk kamu yönetiminde stratejik yönetim ve planlama, iç kontrol ile kalite yönetim sistemi uygulamalarındaki risk yönetim süreçleri karşılaştırılmaktadır. Karşılaştırmada 2018 yılında yenilenen Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu, Kamu İç Kontrol Rehberi ve TSE EN ISO 9001:2015 standart şartları esas alınmıştır. 2018 yılında stratejik planlama kılavuzunun yenilenmesi

üzerine 2019 yılından itibaren tüm sistemlerin risk tabanlı bir yaklaşımla işletildiği görülmüştür. Çalışmada ilk olarak stratejik yönetim sisteminde risk yönetimi kavramı ve süreci incelenmiş, daha sonra sırasıyla iç kontrol ve kalite yönetim sisteminin risk yönetimi süreçleri incelenmiştir. Söz konusu sistemlerin benzer ilkeler, organlar ve operasyonel süreçlerden oluştuğu tespit edilmiştir. Bunun yanı sıra izleme, raporlama ve denetim faaliyetlerinin de benzer olduğu ortaya konmuştur. Bu nedenle, kaynakların daha etkin ve verimli biçimde kullanılmasını sağlamak amacıyla kamu idareleri için risk yönetim sistemlerinin ve süreçlerinin bir bütün olarak ele alınıp birlikte organize edilmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Risk Yönetimi, Stratejik Planlama, İç Kontrol, Kalite Yönetimi.

**JEL Kodları:** G32, M42

## ABSTRACT

*With the introduction of some management models adopted in the private sector into public administration after the 1980s, concepts such as strategic management, total quality management and risk management have started to find their implementation area by taking their place in the legislation. The risk management system, which concentrates around the concept of risk, which expresses the uncertainties about the achievement of the goals in the organizations and their effects, draws attention both as a separate approach and as a sub-system that is handled from different perspectives within the system of quality management, strategic management and internal control systems that are included in the Turkish public administration.*

*In this study, the risk management processes in strategic management and planning, internal control system and quality management system in Turkish public administration are compared. The comparison is based on the Strategic Planning Guide for Public Administrations revised in 2018, Public*

*Internal Control Guide and TSE EN ISO 9001:2015 standard requirements. It's seen that all the systems are operated with a risk-based approach since 2019 upon renewal of the strategic planning guide in 2018. In the study, firstly the risk management concept and process in strategic management; then the internal control system and risk management processes in the quality management system have been examined, respectively. It has been observed that these systems consisted of the similar principles, bodies and operational processes. Moreover, it has been revealed that the monitoring, reporting and auditing activities are also similar. So, it has been evaluated that the risk management systems and processes for public administrations should be considered and organized together as a whole to ensure the resources to be used more effectively and efficiently.*

**Keywords:** Risk Management, Strategic Planning, Internal Control, Quality Management.

**JEL Classification:** G32, M42

\* Kamu Yönetimi Uzmanı, DSİ Genel Müdürlüğü SGD Başkanlığı, Ankara, Orcid Id:0000-0002-3526-9718, hckaraman@dsi.gov.tr

\*\* Uluslararası İlişkiler ve AB Uzmanı, DSİ Genel Müdürlüğü SGD Başkanlığı, Ankara, Orcid Id:0000-0001-7423-3382, mktosuner@dsi.gov.tr, Yazı Gönderim Tarihi: 11.03.2020, Yazı Kabul Tarihi: 06.05.2020.

## 1. GİRİŞ

Yönetim, bir küme bireyin ortak bir amaç doğrultusunda yönlendirilmesi, onlara önderlik edilmesi, onların çabalarının eşgüdümlemesi ve denetlenmesidir (Ergun, 2004, s. 63). İşletmeler/kurumlar, çevresindeki diğer ekonomik, politik ve sosyal organizasyonlarla uygun ilişkiler sürdürmelidir. Bu organizasyon grupları; müşteriler, tedarikçiler, rakipler, hissedarlar, finansal kurumlar, kamu kurumları ve topluluklar gibi her biri söz konusu organizasyona göre kendi hedefleri olan çeşitli örgütsel yapılardır (Vasile & Simon, 2019 s. 10).

Her türde ve büyüklükteki kuruluş; hedeflerine ulaşım ulaşamayacağını ve ne zaman ulaşacağını belirsizleştiren iç ve dış faktörler ve etkilerle karşı karşıyadır. Bu belirsizliğin bir örgütün hedefleri üzerindeki etkisi “risk” tir (Florea & Florea, 2016, s. 73). Riskin pek çok tanımı olmakla beraber, çoğu organizasyonun faaliyetlerine ilişkindir. Riskler, var olan faaliyetlerden, dış çevredeki değişikliklerden ve yönetimin aldığı kararlardan kaynaklanmaktadır (Karagiorgos, 2010, s. 4).

**Risk Yönetimi**, risk/kazanç dengesinin işletmenin üst yönetiminin risk alma potansiyeline uygun olarak oluşturulmasıdır. İşletmeler ekonomik olarak kazanç elde etmek amacı ile kurulmakta, bu kazancı elde etmek için belirli risklerin alınması gerekmektedir (TÜSİAD, 2008, s. 17). Risk yönetimi, finans yöneticileri tarafından en önemli hedeflerden biri olarak sıralanmaktadır. Bu nedenle, risk yönetimi hakkında geniş bir literatür geliştirilmiştir. Değişen iş ortamında, bir şirketin risk profilini izleme ve risk yönetim süreçlerini iyileştirmek için alanları tanımlamada iç denetim önemli bir rol oynamaktadır (Drogalas & Siope, 2017, 104).

1980’lerden sonra kamusal mülkiyet ve kamuda hizmet anlayışının değişmesinden sonra kamu hizmetlerinin piyasa koşullarına bırakılmasını müteakip; stratejik yönetim, toplam kalite yönetimi ve performans yönetimi gibi modeller özel sektör yanında kamu sektöründe de kullanılmaya başlanmıştır (Erkul, 2009, s. 51).

Mitolojide Athena’nın usta bir savaşçı olmasına rağmen barıştan, adaletten ve ilkelerden yana olduğu, bu

nedenle de stratejiler geliştirerek mücadele ettiğinden bahsedilmektedir (Sears, 2019, s. 192). Strateji, uzun dönemli amaçlara erişmek için geliştirilmiş kapsayıcı ve genel bir plandır. Strateji, stratejik planlamanın sonucunda ortaya çıkar.

**Stratejik yönetim** ise örgütün geleceğe yönelik amaç ve hedeflerinin saptanarak ve bunlara ulaşabilmek için yapılması gerekenlerin belirlenmesine olanak sağlar ki bunun özünde de stratejik planlama vardır (Ergun, 2004, ss. 71-72). Sahip olduğu kaynaklar ve dış çevredeki fırsat ile zayıflık ve tehditlerin bertaraf edilmesi olarak değerlendirildiğinde stratejik yönetim bir anlamda riskleri yönetmektir. Bu anlayış ve felsefe zaman içerisinde risk yönetimi kavramını öne çıkarmıştır. Aynı şekilde modern yönetim anlayışı içerisinde gelişen toplam kalite yönetimi anlayışı da geçen zaman içerisinde kavram ve ilkelerine risk yönetimini dâhil etmek durumunda kalmıştır. Diğer yönetim aracı olan iç kontrol ise yine benzer şekilde örgütün mekanizmalarını izleyip raporlarken bünyesinde risk yönetimi uygulamalarını da barındırmaktadır.

**Stratejik planlamanın** öncülleri olarak Türkiye Cumhuriyetinde planlama 1933 yılında yapılan Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı ile başlamaktadır. 1938 yılında yapılan İkinci Sanayi Planı ise İkinci Dünya Savaşı nedeniyle uygulanamamıştır. Daha sonra 1946 yılında İvedili Sanayi Planı ile 1947 yılında Türkiye İktisadi Kalkınma Planları yine uygulanamamıştır (Ergun, 2004, s. 74). 1960 sonrasında planlı kalkınma dönemlerine geçilmesiyle başlayan ulusal kalkınma planları marifetiyle planlama süreci, batıdaki örneklerinden sonra ülkemizde de ikibinli yıllarda kurum bazında stratejik planlamaya dönüşmüştür. Kamu idarelerinde kalkınma planlarına istinaden stratejik plan hazırlama zorunluluğu 2003 tarihli *5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu* ile getirilmiştir.

Kamu idarelerinde stratejik planlar, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 9’uncu maddesi ile zorunlu hale getirilmiş olup, *Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik ve Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu* kapsamında hazırlanmaktadır. Yönetmeliğin 2018 yılı Şubat ayında güncellenmesini takiben Kılavuzun da 3’üncü sürümü yayınlanmıştır.

Bu kapsamda 2019 yılından itibaren idarelerin stratejik planlarını yeni mevzuata göre hazırlaması zorunluluğu getirilmiştir. Kılavuzda, idarelerin amaçlarını gerçekleştirmek için oluşturacakları hedeflerin belirlenmesi ve bu hedeflerin detaylandırılması aşamalarında, hedeflere ilişkin risklerin analizi ile alınacak önlemlerin tespitinin gerekliliği ifade edilmektedir. Ayrıca, hedefe varmada karşılaşılabilecek riskler, açıklamaları ve kontrol faaliyetleriyle birlikte tanımlanması beklenmektedir [Strateji ve Bütçe Başkanlığı (SBB), 2019].

Risk analizine ilişkin detaylı çalışmaların *Kamu İç Kontrol Rehberine* göre gerçekleştirilmesi gerektiği, stratejik plan kapsamında idarelerin asgari seviyede hedefe ilişkin risk ifadesi ile riskin açıklamasını ve kontrol faaliyetlerini belirlemesi gerektiğinden bahsedilmektedir. Yapılacak çalışmalar ne kadar detaylı yapılırsa alternatif stratejilerin de o kadar sağlıklı belirlenebileceği, hedeflerin gerçekleşmesinin önündeki risklerin (setlerin) baştan tespit edilerek bunlara karşı önlem alınmasının stratejik planın uygulama etkinliğini artacağı vurgulanmaktadır. Kılavuzda ise, hedef risklerinin belirlenmesi ve analizinde temelde iç kontrol bağlamında gerçekleştirilen risk analizi çalışmalarından yararlanılması gerektiği belirtilmektedir (SBB, 2019). Risk değerlendirmesi sonucunda; hedef, performans göstergesi, gösterge değerleri, göstergenin hedefe etkisi, stratejiler ve maliyette değişiklik yapılabilmektedir. Risk analizi çalışmalarının, sadece stratejik planın hazırlanması aşamasında değil uygulama ile izleme ve değerlendirme aşamalarında da, sürekli gözden geçirilmesi gereken bir döngü olması nedeniyle, iç kontrol süreci içerisinde düzenli olarak yapılacağı değerlendirilmektedir (SBB, 2019).

**İç kontrol** 5018 sayılı Kanun'un 55'inci maddesinde; idarenin amaçlarına ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesi için, idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreç ile iç denetimi de kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü olarak tanımlanmaktadır.

Maliye Bakanlığınca 26 Aralık 2007 tarihli Genel Tebliğe belirlenen Kamu İç Kontrol Standartlarının beş

ana bölümünden ikincisi olan risk yönetimi; sürecin aşamalarını ve süreçte yer alan aktörlerin rol ve sorumlulukları ile araçlarını ele almaktadır. Risk yönetimi ile yakından ilişkili olan kontrol faaliyetleri kapsamında, kontrol stratejileri ve yöntemleri, prosedürleri belirlenmekte ve belgelendirilmektedir. Hiyerarşik kontroller, faaliyetlerin sürekliliği ve bir dizi kontrol faaliyeti ile risk yönetim süreci tamamlanmaktadır (Maliye Bakanlığı, 2014).

**Kalite yönetimi**, son otuz yılda dünyanın önemli yönetim sistemlerinden biri olmuştur (Carlos Sa, J. v.dğr., 2019, s. 1066). Kalite yönetimi sisteminde risk kavramı, ürün ve hizmet uygunluğunu etkileyen risk ve fırsatları belirleme olarak tanımlanmaktadır. TS EN ISO 9001:2015 risk tabanlı düşünme yaklaşımına göre; risklerin tanımlanarak ele alınması ve kontrol edilmesinin sistem içerisinde oluşturulduğu, uygulandığı, sürdürülebilmesi ve iyileştirilmesinin güvence altına alınması gerektiği değerlendirilmektedir. Buna göre riski ele almanın bütünüyle, tamamlayıcı hedeflere ulaşma ihtimalini artırarak ürün ve hizmet kalitesi ile müşteri güven ve memnuniyetini artıracığı beklenmektedir. Risklerin ele alınması; risk alma, riski paylaşma, riskten kaçınma ve risk kaynağını ortadan kaldırma seçeneklerini içermektedir. Fırsatlar kapsamında ise idarenin veya paydaşların ihtiyaçlarının karşılanması, yeni ürünlerin tanıtımı, ortaklıklar bulunması veya yeni teknoloji kullanımı gibi fırsatların doğabileceği öngörülmektedir (TSE, 2015).

Yapılan literatür taraması neticesinde; Stratejik Planlama, İç Kontrol ve Kalite Yönetimi konularında muhtelif münferit araştırmaların yapıldığı müşahade edilmesine rağmen, bu başlıkların gerek karşılaştırmalı gerekse ortak bağlamdaki bir konu özelinde irdelendiği çalışmalara rastlanılamamıştır.

Bu çalışmada esas itibarıyla, kamu idarelerinde yürütülen; stratejik planlama, iç kontrol ve kalite yönetimi süreçleri muhtevastaki risk kavramı ile risk yönetim süreçlerinin benzerlikleri/farklılıkları karşılaştırmalı olarak incelenmiş ve kamuda yönetim/denetim mekanizmalarındaki yansımaları ortaya konulmaya çalışılmıştır.

## 2. STRATEJİK YÖNETİM VE PLANLAMA SÜRECİNDE RİSK YÖNETİMİ

Kamu yönetimi üzerinde her geçen gün artan kalite, performans, rekabet ve maliyet baskısı, stratejik planlamayı güncel tartışma konularından biri haline getirmiştir. Küreselleşmenin yarattığı belirsizliklerle mücadele isteği, faaliyetlere uzun vadeli bir perspektifle bakma ve örgütlerin iç süreçlerle dış çevre faktörleri arasındaki etkileşimi dikkate alma zorunluluğu, 1950'lerde özel sektörde uygulanmaya başlanan stratejik planlama yaklaşımına, 1970'lerde de kamu sektörünün dâhil olmasına neden olmuştur (Eren, Veyssel v.dğr., 2014, s. 122). 1980'lerden itibaren pek çok ülkede stratejik planlama kamu kurumlarının karar alma süreçlerinin iyileştirilmesi ve performanslarının artırılmasını sağlamaya yönelik bir yönetim aracı olarak yaygın bir şekilde uygulanmaktadır.

ABD'de 1993 tarihli Yönetim Performansı ve Sonuçları Kanunu ile federal kurumların stratejik plan oluşturmaları ve bu planları bütçe ve performans ölçümleri ile ilişkilendirmeleri zorunlu hale gelmiştir. Türkiye'deki uygulama, gerek uygulama süreçleri, gerekse kabul edilen stratejik planlama modeli açısından ABD'de federal düzeydeki uygulamalara benzetilmektedir (Coşkun, 2011, s. 113).

1970'lerden bu yana kamu kurumları verimlilik ve performans artışına odaklanan birçok uygulamayı hayata geçirme eğilimindedir. Kamu kurumlarındaki bu gelişmelerin ilk aşamasını kalite odaklı çalışmalar oluşturmuştur. Bu çalışmalardan çok kısa bir süre sonra, *özel sektörde iyi sonuç veren uygulamalar kamu sektöründe de iyi sonuç verir* varsayımı ile bazı özel sektör yönetim uygulamaları adapte edilmeye başlanmıştır. Bu yönetim uygulamalarının en başında Stratejik Planlama çalışmaları yer almaktadır (Çiğdem, 2007, s. 14).

**Türkiye'de** kamu sektöründe stratejik planlama, ikibinli yıllarda ulusal planlama kapsamında ortaya çıkmıştır. Bu kapsamda kamu kurumlarının bu yöntemi benimsemeleri ve uygulamaları için yasal ve yönetsel altyapı oluşturulmuştur. 5018 sayılı Kanun kamu kurumlarında stratejik planlamayı bir yükümlülük haline getirmiştir.

Stratejik yönetim süreci; kamunun orta ve uzun vadede odaklanmak istediği önceliklerin belirlenmesi, makro düzeyde bütçe hazırlama ve uygulama sürecinde mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejilere göre paylaşılması ve etkin kullanılıp kullanılmadığının izlenmesi ile bunun üzerine inşa edilmeye çalışılan bir hesap verme sorumluluğunun geliştirilmesine temel teşkil etmektedir.

Planlamanın bütçe ile ilişkisinin artması ile birlikte yerleşmesi ve politika üretme kapasitesinin artırılması amacıyla kurum bazında gerçekleştirilmesine çalışılmıştır. Planlamanın kurumsal ölçekli inşa edilmesinin ana nedeni, politika üretme kapasitesinin en alt seviyede kurulmasını sağlamak ve böylece kalkınma planlaması uygulamalarını en alt seviyeye indirebilmektir (Özgüven, 2011, s. 244).

5018 sayılı Kanun'da stratejik plan, kamu idarelerinin orta ve uzun vadeli amaçlarını, temel ilke ve politikalarını, hedef ve önceliklerini, performans ölçütlerini, bunlara ulaşmak için izlenecek yöntemler ile kaynak dağılımlarını içeren plan olarak tanımlanmış olup, kamu idarelerine misyon ve vizyonlarını oluşturma, amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptama, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçme ve uygulamanın izleme ve değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlama görevi verilmiştir.

5018 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesine göre, stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespitine, stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesine (mülga) Kalkınma Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Bu çerçevede hazırlanan *Kamu İdarelerinde Stratejik Planlamaya İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik* 26.05.2006 tarih ve 26179 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Kamuda stratejik planlamaya ilişkin elde edilen deneyimler ve kamu idarelerinden gelen talepler doğrultusunda Yönetmelik'in yenilenmesi ihtiyacı hâsıl olmuştur. Bu kapsamda yenilenen Yönetmelik 26.02.2018 tarih ve 30344 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış olup, Yönetmelik çerçevesinde Kılavuz'un üçüncü sürümü de Mayıs 2018 itibarıyla yayımlanmıştır.

Kılavuzda, “*hedefler oluşturulurken hedef riskleri tespit edilmelidir.*” ifadesi bulunmaktadır. Buna göre hedeflerin belirlenmesi ve detaylandırılması aşamalarında her bir hedefe ilişkin risklerin tespit edilerek analiz edilmesi ve bu risklere ilişkin önlemlerin belirlenmesi gerektiği hedefe ulaşmada karşılaşılabilecek riskler, açıklamaları ve kontrol faaliyetleriyle birlikte tanımlanması hususu belirtilmiştir (SBB, 2019).

Öte yandan risk analizine ilişkin detaylı çalışmaların *Kamu İç Kontrol Rehberine* göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir birlikte stratejik plan kapsamında idarelerin asgari seviyede hedefe ilişkin risk ifadesi ile riskin açıklamasını ve kontrol faaliyetlerini belirlemesi gerekir. Bu çalışma ne kadar detaylı yapılsa alternatif stratejilerin de o kadar sağlıklı belirleneceği, hedeflerin gerçekleşmesinin önündeki engellerin baştan tespit edilerek önlem alınacağı ve stratejik planın uygulama etkinliğinin artacağı ifade edilmektedir (SBB, 2019).

Ayrıca hedef risklerinin belirlenmesinde ve analizinde temelde iç kontrol bağlamında gerçekleştirilen risk analizi çalışmalarından yararlanır. Bununla birlikte durum analizi bulguları ile iç denetim raporları da dikkate alınır. Risk değerlendirmesi sonucunda; hedef, performans göstergesi, gösterge değerleri, göstergenin hedefe etkisi, stratejiler ve maliyette değişiklikler yapılabileceği ifade edilmektedir. Risk analizi çalışmalarının, sadece stratejik planın hazırlanma aşamasında değil uygulama ile izleme ve değerlendirme aşamalarında da sürekli gözden geçirilmesi gereken bir döngü olduğu, bu doğrultuda risk analizi çalışmalarının iç kontrol süreci içerisinde düzenli olarak yapılması gerektiği bildirilmektedir (SBB, 2019).

İzleme ve değerlendirme sürecinde hedeflerin ve ilgili performans göstergeleri ile risklerin takibi, hedeften sorumlu birimin harcama yetkilisinin sorumluluğundadır. Ancak hedeflerin ve ilgili performans göstergeleri ile risklerin takibinin, ilgili hedeften sorumlu birimin harcama yetkilisine verilmesi, işbirliği yapılacak diğer birimlerin sorumluluk düzeyini azaltmaz. Her yılın ilk altı ayında ulaşılan performans düzeyi dikkate alınarak izlemenin yapıldığı, yılın sonu itibarıyla hedeflenen değere ulaşıp ulaşılamayacağını analizinin yapılacağı, hedeflenen değere ulaşılmasının engelleyecek hususlar ve riskler varsa bunların değerlendirileceği ifade edilmektedir (SBB, 2019).

Performans göstergelerinin devam ettirilmesinde kurumsal, yasal, çevresel vb. unsurlar açısından risklerin neler olduğu ve bu riskleri ortadan kaldırmak ve sürdürülebilirliği sağlamak için hangi tedbirlerin alınması gerektiği hususu sorgulanmaktadır. Stratejik planın güncellenmesinde ise; mevcut risklerin değiştirilmesi, çıkarılması ya da yeni bir risk eklenmesinin tartışılması istenmektedir. Stratejik Plan Değerlendirme Raporunda ise stratejik planda belirlenen risklerin gerçekleşip gerçekleşmediği ve bu risklere karşı hangi önlemlerin alındığı ile öngörül(e) meyen risklerin ortaya çıkıp çıkmadığı sorgulanmaktadır (SBB, 2019).

Stratejik plandan sonraki önemli unsur olan Performans programlarında kamu idaresinin amaç ve hedefleri ile bunların kaynak ihtiyaçları arasında bağlantı kurulmakta, öngörülen hedeflere ilişkin gerçekleştirmeler ise İdare faaliyet raporları aracılığıyla kamuoyuna açıklanmaktadır. Performans programları, stratejik planlarla bütçeler arasında daha güçlü bir bağ kurulmasını sağlayan araçlardır. Bu kapsamda, performans programlarında, stratejik planlarda yer alan orta ve uzun vadeli amaç ve hedeflere ilişkin yıllık hedefler, söz konusu hedefleri gerçekleştirmek üzere belirlenen faaliyetler ile bunların kaynak ihtiyaçları yer almaktadır. Performans hedeflerine ne derece ulaşıldığını ölçmek, izlemek ve değerlendirmek üzere oluşturulan performans göstergelerine de burada yer verilmektedir (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2019). Performans programı, stratejik planın bir yıllık planlamasını yapmak için hazırlandığından, hazırlık aşamasında yine risk değerlendirme süreçlerinden yararlanması gerekmektedir.

İdare faaliyet raporlarının hazırlanmasındaki amaç, idarelerin stratejik planlarında ve bu planların yıllık izdüşümü niteliğinde olan performans programlarında öngördükleri ve gerçekleştirmeyi planladıkları faaliyet ve hedefler hakkındaki sonuçların raporlanmasıdır. Dolayısıyla idarelerin performans programlarında gerçekleştirmeyi planladıkları hedeflerin gerçekleştirme sonuçlarını faaliyet raporlarında göstermesi gerekmektedir (Sayıştay Başkanlığı, 2019). Faaliyet raporları da tıpkı stratejik plan değerlendirme raporu gibi idarenin yıllık performansının ölçülmesinin ve değerlendirmesinin yapıldığı bir belge olduğundan

belgenin hazırlanmasında yine risk değerlendirme süreçlerinden yararlanılması gerekmektedir.

Ayrıca SBB tarafından Eylül 2019'da yayımlanan *Program Bütçe Rehberi* ile merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde 2020 yılından itibaren program bütçe uygulamasına geçilmiştir. Bu model ile performans esaslı bütçeleme sisteminin daha etkin bir şekilde uygulanabilmesi için harcama önceliklerinin geliştirilmesine katkı sağlayan program bütçe yaklaşımı mevcut bütçe yapısına dâhil edilmektedir. Performans esaslı bütçeleme sistemi gelinen noktada program bütçe sistemine evrilmiştir. Bu kapsamda program bütçe sistemine geçilerek;

- Bütçe sistemi ve bütçe sınıflandırmasının; kamu kaynaklarıyla kamu hizmetleri arasında bağ kurulması ve harcama önceliği geliştirilmesine uygun hale getirilmesi,
- Performans esaslı bütçe uygulamaları ile üretilen performans bilgisinin karar alma süreçlerini destekleyecek şekilde bütçe süreçlerine dâhil edilmesi,
- Üst politika belgeleri ile bütçe arasında dil ve kavram birliğinin oluşturulması, bütçenin üst politika belgeleri ve idarelerin politika dokümanlarıyla bütünleşik hale getirilmesi amaçlanmaktadır.

Program bütçe yaklaşımının; program sınıflandırması ve performans bilgisinin geliştirilmesi, bütçe hazırlık ve uygulama süreçlerinin program bütçe yaklaşımına uygun olarak tasarlanması, program maliyetlendirme yönteminin geliştirilmesi ve program izleme ve değerlendirme sürecinin belirlenmesi şeklinde kademeli olarak hayata geçirilmesi planlanmaktadır (SBB, 2019). Bu kapsamda merkezi yönetim kamu idareleri 2020 yılı performans programlarını Rehberde belirtilen usul ve esaslar dâhilinde hazırlamışlardır.

Program bütçe kapsamında 15 Nisan 2020'de Program Bütçe Esaslarına Göre Performans Programı İzleme Rehberi yayımlanmıştır. Rehberin amacı; program bütçe anlayışına uygun olarak hazırlanan performans programlarının sorumlu kamu idareleri tarafından izlenmesi ile raporlanması sürecine yön vermek ve bu sürece ilişkin temel ilke ve esasları belirlemektir. Ayrıca Rehber kapsamında üretilen ve üretilecek rapor ve tabloların, idare faaliyet raporlarında da kullanıl-

masına yönelik düzenleme yapılacaktır (SBB, 2020).

Rehber kapsamında kamu idareleri tarafından hazırlanacak izleme raporlarında, hedef ve gösterge gerçekleştirmelerini etkileyecek sorun ve risklerin tespit edilmesi ve iyileştirmeye yönelik alınacak tedbirlere yer verilmesi gerekmektedir (SBB, 2020). Yapılan güncelleme ve düzenlemelerle risk yönetimi süreci program bütçe yaklaşımının içinde de kendine yer bulmaktadır. Ancak bu kapsamda gerçekleştirilmesi öngörülen risk değerlendirmeleri için ayı bir süreç tanımı veya bir yöntem belirlenmesi yapılmadığı görülmektedir.

### 3. İÇ KONTROL SİSTEMİ KAPSAMINDA RİSK YÖNETİMİ

İç kontrol kavramı ilk olarak 1940'lı yıllarda ABD'de kamu muhasebesi ve iç denetim meslek kuruluşları tarafından yayınlanan rapor, kılavuz ve standartlarda bahsedilmektedir.

İç kontrol, risk yönetimi, hileli finansal raporlamanın önlenmesi, kurumsal yönetim ve suistimali önleme alanlarında kapsamlı rehberler hazırlamak suretiyle fikir önderliği yapmak amacıyla; Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü, Amerikan Muhasebe Birliği, Finansal Yöneticiler Enstitüsü, İç Denetçiler Enstitüsü, Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü öncülüğünde 1985 yılında COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission kurulmuştur (COSO, 2020). COSO tarafından ilk olarak yayınlanan iki çerçeve bulunmaktadır. Bunlardan birincisi 1992 yılında yayımlanan İç Kontrol-Entegre Çerçevesi (Internal Control-Integrated Framework), ikincisi ise 2004 yılında yayımlanan "Kurumsal Risk Yönetimi-Entegre Çerçevesi" ERM (Enterprise Risk Management-Integrated Framework)'dir. Birinci çerçeve, yayımından itibaren tüm ülkelerde ve kurumlarda, hedeflenen amaç ve alınan risk tutumu doğrultusunda riskin tanımlanması ve değerlendirilmesi amacıyla uygulanmıştır (Buluç, 2018).

Teknolojinin hızlı gelişimi, internetin ve mobil iletişimin yaygınlaşması, bilginin çok hızlı bir şekilde yayılması, küreselleşmenin artması, rekabetin küresel hale gelmesi, iş hayatının ve kurumsal yapının kar-

maşıklaşmasına sebep olmuştur. Gelişmiş ülkelerde yaşanan finansal raporlama skandalları ve bunun sonucunda yasal düzenlemelerin öngördüğü yükümlülüklerin artması, 2008'de ABD'de ipotek karşılığı krediler krizi olarak başlayan finansal krizin küresel etkilerini, müşteri taleplerindeki değişimler, gibi pek çok faktör kuruluşların karşı karşıya kaldığı riskleri artırmış ve kurumsal sürdürülebilirliği tehdit eder boyuta gelmiştir (Buluç, 2018).

1992 yılında yayınlanan İç Kontrol-Entegre Çerçevesi (ICIF) 2013 yılında revize edilerek yayımlanmıştır. COSO, Kurumsal Risk Yönetimi Çerçevesi (ERM) ise revize edilerek Haziran 2017 tarihinde, "Kurumsal Risk Yönetimi-Strateji ve Performansla Entegre Edilmiş" ERM (Enterprise Risk Management-Integrating with Strategy and Performance) adıyla yeniden yayınlanmıştır. Yeniden yayımlamanın nedeni olarak, çerçevenin ilk çıktığı dönemden sonra yeni risklerin ortaya çıkması, risklerin daha karmaşıklaşması, paydaşların risk yönetimi farkındalığının artması, daha iyi risk raporlaması beklentileri ve kurumsal risk yönetimindeki gelişmelerin olduğu düşünülmektedir (Buluç, 2018). COSO ERM 2017 çerçevesinin isminde COSO ERM 2004 çerçevesinden farklı olarak, strateji ve performans arasındaki ilişki ön plana çıkarılmıştır. Bu şekilde stratejik yönetim ve performans arasındaki en güçlü ilişkinin risk yönetimi olduğu kabul ve ilan edilmiştir.

Kamu kaynaklarının kötü kullanılmasına artan tepkiler sonucunda yöneticilerin kamu fonlarının verimliliği ve rasyonel kullanımına ilişkin hesap vermelerinin önem kazanmasıyla iç kontrolün kamu sektöründe de uygulanabileceği kabul görmüştür. Bu doğrultuda Avrupa Birliği Komisyonu'nca "Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları", INTOSAI (Uluslararası Sayıştaylar Birliği) tarafından "Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu" ve ABD Sayıştay'ı tarafından da "Federal Devlette İç Kontrol Standartları" yayımlanmıştır (Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı, 2013).

İç kontrolün amacı, kurum tarafından belirlenen amaç ve hedeflerin gerçekleştirilmesi yolunda karşılaşılabilecek muhtemel risklerin tespiti ve bu risklere yönelik kontrol mekanizmaları geliştirilmesidir. İç Kontrol uygulamalarında katlanılacak maliyetlerde etkinliğin sağlanabilmesi açısından, belirlenen kontrol faaliyet-

lerinin bütün iş süreçlerine değil, risk değerlendirmesi sonucunda tespit edilen ve riskli olduğu düşünülen faaliyet alanlarına uygulanması esastır (A.S.P.B, 2013). COSO tarafından tanımlanan ve kontrol ortamı, risk yönetimi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenlerinden oluşan iç kontrol süreci, Uluslararası Sayıştaylar Birliği, Avrupa Komisyonu ve benzer uluslararası kuruluşlarca da referans olarak kabul edilen bir modeldir (MB, 2014).

Ülkemizde ise 5018 sayılı Kanun, iç kontrol sürecinin işleyişini ve aktörlerin rol ve sorumluluklarını tanımlamış, iç kontrol süreçlerine ilişkin standart ve yöntem belirleme ve bu alanda koordinasyonu sağlayarak kamu idarelerine rehberlik etme görevini Hazine ve Maliye Bakanlığına vermiştir. Bu göreve istinaden Bakanlık, önce 2007 yılında *Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği*'ni ardından 2014 yılında *Kamu İç Kontrol Rehberi*'ni yayımlamıştır.

Rehber, iç kontrol standartlarının uygulanmasına ışık tutmak üzere iç kontrolün temel unsurlarını tüm paydaşların kullanabilecekleri yöntem, araç ve örneklerle açıklayan bir yol gösterici olarak tasarlanmıştır (MB, 2014). Rehber, Kamu İç Kontrol Standartları esas alınmak üzere 5 ana bölümden oluşmaktadır. Rehberin İkinci bölümünde; risk yönetiminin önemi ve amaçları, risk yönetimi sürecinin aşamaları ve süreçte yer alan aktörlerin rol ve sorumlulukları, *Risk Stratejisi Belgesi* (RSB) ile kullanılabilecek iletişim ve raporlama araçları ele alınmıştır. Üçüncü bölümünde ise; risk yönetimi ile yakından ilişkili olan kontrol faaliyetleri kapsamında, kontrol stratejileri ve yöntemleri, prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi, görevler ayrılığı ilkesi, hiyerarşik kontroller, faaliyetlerin sürekliliği ve bilgi işlem kontrolleri açıklanarak bir dizi kontrol faaliyeti (onay, yetkilendirme, doğrulama, hesapların mutabakatı vb.) incelenmiştir (MB, 2014).

Risk yönetimi; risk stratejisinin belirlenmesi, risklerin tespit edilmesi, değerlendirilmesi, risklere cevap verilmesi, risklerin gözden geçirilmesi ve raporlanması aşamalarını kapsar. Risk yönetiminin idarenin tamamında aynı tutarlılıkta uygulanması gerekir ki, bu da "Kurumsal Risk Yönetimi" kavramını ortaya çıkarmaktadır. **Kurumsal risk yönetimi**, idarenin tamamını içine alan bir süreç olup, risk yönetim süreçlerinin bir bütün olarak görülmesini ve yönetilmesini sağlar.

Risk yönetiminde; amaç ve hedeflerin gerçekleşmesi ni olumsuz etkileyebileceği değerlendirilen olay veya durumlar *risk*, amaç ve hedefler üzerinde olumlu etkide bulunabileceği değerlendirilen olay veya durumlar ise *fırsat* olarak tanımlanır. Gerçekleşme olasılığı olan ve gerçekleştiğinde idarenin amaç ve hedeflerine ulaşmasını etkileyebileceği değerlendirilen olay ya da durumların tanımlanması, değerlendirilmesi ve bunlara uygun cevapların verilmesi ile bu temelde yürütülen tüm faaliyetler risk yönetiminin konusunu oluşturur.

Risk değerlendirme, kurumun amaçlarını gerçekleştirirken önlerine çıkabilecek risklerin tanımının yapılması, incelenmesi ve alınacak tedbirlerin belirlenmesi sürecidir. Kurumun faaliyetleri ile ilgili risklerin belirli dönemlerde gözden geçirilmesi, önleyici hekimlik yapılarak testi kırılmadan önce gerekli tedbirlerin alınması ve risklerin getirdiği fırsatların kurumun gelişmesi ve ilerlemesi için kullanılmasıdır (Karaman, 2014, s. 29). Risk değerlendirmesi, kurumun hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyen önemli riskleri tespit ve analiz etme, bunlara uygun yanıtlar verilmesini belirleme sürecidir. Risk değerlendirmesi süreci; risk tespiti, risk ölçme, organizasyonun göğüsleyebileceği risk kapasitesini belirleme, risklere verilecek yanıtları üretme aşamalarından oluşur (Akyel, 2010, s. 87).

İdareler, risk yönetimi uygularken risk değerlendirme standartlarında yer alan standartlar ve bunlara ilişkin genel şartları dikkate alırlar. Bu şartlar; “(1) idarelerce, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskler tespit edilmelidir. (2) Risklerin gerçekleşme ihtimali ve beklenen etkileri yılda en az bir kez analiz edilmelidir. (3) Risklere karşı alınacak tedbirler belirlenerek eylem planları oluşturulmalıdır.” şeklinde ifade edilmektedir (MB, 2014).

Risk yönetimine ilişkin kurumsal yaklaşıma ve üst düzey politikalara *Risk Yönetimi Stratejisi*; bu yaklaşım ve politikaların dokümanite edildiği belgeye ise *Risk Stratejisi Belgesi* (RSB) denir. Risk stratejisi idarenin risklere karşı davranışını yansıtır ve risk yönetim süreci için bir form oluşturur. İdarelerce risk stratejisinin yılda en az bir kez gözden geçirilmesi ve gerekli görüldüğü takdirde güncellenmesi gerekmektedir. Stratejik Plan hazırlanırken yürürlükte bulunan Risk Stratejisi Belgesinin de dikkate alınması beklenmek-

tedir. Ayrıca kurumsal risk stratejisinin üst politika belgeleri ile uyumlu olması gerekmekte olup, üç yılda bir hazırlanması ve fakat yıllık olarak revize edilmesi öngörülmektedir (MB, 2014).

Risk Stratejisi Belgesinde risklerin hangi seviyeye kadar yönetileceği (birim/alt birim/taşra birimleri gibi) hususunun açıklığa kavuşturulması risk yönetimi açısından önemli bir konudur. Risk yönetiminin en önemli yürütme organı İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu (İKİYK)'dur. İKİYK, idarenin risk yönetiminin geliştirilmesine ilişkin politika ve yönergeler oluşturarak üst yöneticinin onayına sunar, harcama birimlerine ait risklerden ortak yönetilmesi gerekenleri ve bunlara ilişkin politika ve prosedürleri belirler, diğer idarelerle ortak yönetilmesi gereken riskleri belirler ve ilgili idarelerle ortak yönetilmesi konusunda gerekli önlemlerin alınmasını sağlar (MB, 2014).

Kurumsal Risk Yönetimi (KRY) idarenin amaç ve hedeflerine ulaşabilmesi açısından kabul edilebilir güvence sağlamaya yönelik yönetsel bir araçtır. Bu bağlamda idarelerin KRY çalışmalarını stratejik plan ve performans programı hazırlık çalışmaları ile birlikte yürütmeleri gerekmektedir. İdareler öncelikle stratejik planda belirlenen amaçları gerçekleştirmeyi sağlayacak hedefler ile riskler arasında bir denge kurarlar ve RSB ile belirlenmiş olan risk iştahları çerçevesinde hedeflerini belirlerler. Risk yönetimi döngüsü, stratejik plan hazırlık aşamasında hedeflerin belirlenmesi ile başlayan ve hedeflerin arzu edilen şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin analiz edilmesiyle sonuçlanan bütün aşamalarında dikkate alınır. İdareler; stratejik, birim ve faaliyet düzeylerinde riskleri yönetmelidir.

Risk yönetimi, kurumsal yönetimin temel unsurudur. Yönetim, risk yönetimi çerçevesinin inşasından ve iletilmesinden sorumludur. İç denetim ise bu aşamada sürece güvence vermek ve danışmanlık yapmak suretiyle katkı sağlamaktadır (Can & Çetin, 2019, s. 165). KRY yalnızca tehdit ve tehlikelerden korunma değil aynı zamanda değer yaratma kökenli olup, kuruluşların hedeflenen sonuçlara ulaşması için kullanılan bir araçtır (Mandalas & Can, 2019, s. 79).

İdari seviyede risk yönetimi; tüm idareyi kapsayan, stratejik hedeflere ilişkin kararların verildiği ve ida-



renin üst yönetiminin sorumluluğunda olan alandır. İdareler riskleri tespit sürecine, stratejik düzeyden faaliyet düzeyine ya da faaliyet düzeyinden stratejik düzeye doğru bir yaklaşım belirleyebilecekleri gibi her iki yöntemi birlikte uygulayarak da risk yönetimi sürecini kurgulayabilirler. İdareler; stratejik, birim (program/proje) ve alt birim (faaliyet /operasyonel) düzeyinde risklerini tespit ederler. Genel kural olarak, idareyi etkileyebilecek stratejik riskler, stratejik plan hazırlama aşamasında tespit edilir. Stratejik amaç ve hedefler çerçevesinde birim ve alt birimler de yıllık hedeflerini belirleyerek bunlara ilişkin riskleri tespit ederler. Birim ve faaliyet düzeyindeki riskler belirlenirken stratejik riskler göz önünde bulundurulur. Tespit edilen riskler hedefler ile ilişkilendirilmelidir. Ancak, bazı risklerin doğrudan değil dolaylı olarak hedefleri etkileyebileceğini de dikkatten kaçırmamak gerekir. Risklerin tespitinde tehdit ya da fırsatları dikkate alarak risklerin belirlenmesi ve gruplandırılması (ekonomik, sosyal, kültürel, politik, teknolojik, yasal, etik, çevre vb.), paydaş analizi yapılması gereklidir (MB, 2014).

İç kontrol kapsamındaki risk yönetimi süreci görünen (fenomen) ve görünmeyen (numen) olarak idarenin hiyerarşisi içerisinde örgütlenmekte, yönetsel tüm karar ve uygulamalara aktif olarak katılmaktadır.

#### 4. KALİTE YÖNETİM SİSTEMİ TS EN ISO 9001:2015 STANDART ŞARTLARINDA UYGULANAN RİSK YÖNETİMİ

Kalite yönetimi, bir grup insanı önceden belirlenmiş amaçlara doğru yönlendirmek, aralarındaki işbirliği ve koordinasyonu sağlamak diğer bir ifadeyle, belli amaçlara ulaşmak için gerçekleştirilen işlemler bütünüdür. Kalite yönetim sistemi ile ilgili tüm tanımların işlediği ortak husus, kalite yönetiminin amaca yönelik süreç odaklı olduğudur. Yönetim bir süreçtir ve süreç odaklıdır (Afacan, 2007, s.10). **Süreç yönetimi** bir organizasyon içinde yürütülen işlerin süreçler bazında tanımlanarak, amaç ve hedefler doğrultusunda idamesi, güncelleştirilmesi, iyileştirilmesi ve bunların sürekliliğinin sağlanmasıdır (Aras, 2004, s. 8). Bir kuruluşta kalite yönetim sisteminin kurulabilmesi için

açık ve gerçekçi bir planın varlığına ihtiyaç vardır. Plan, organizasyona gerekli mesajların ve hedeflerin verilmesi ve bunlara nasıl ve ne sürede ulaşılabileceğini göstermesi açısından büyük önem taşır (Afacan, 2007, s. 36).

Kalite yönetim sistemi (KYS), Türkiye'de 1990'lı yıllardan itibaren gündeme gelen ve geniş bir uygulama alanına sahip sistemlerden biridir. Türkiye'de kaliteye duyulan ilgi serbest ekonomiye geçiş ile artmaya başlamıştır. Sanayi kuruluşlarının yabancı kuruluşlar ile yaptıkları ortaklıkları, Türkiye'de kalite belgeli üretimin yapılması gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Özel sektörde yaşanan bu gelişmeler benzer şekilde kamu kurumlarını da etkilemiş olup, aynı dönemlerde kamu idareleri de kalite yönetimini kabullenerek teşkilatlarında uygulamaya başlamışlardır.

**ISO 9000**, kuruluşun yönetimi ile ilgilidir ve kuruluşun tüm faaliyetlerinin sürekli iyileştirilmesini öngörür. ISO 9001:2000 standardında, etkin bir kalite yönetim sisteminin sahip olması gereken asgari şartlar tanımlanmıştır (Kalite Ofisi, 2003). ISO 9000 ailesi kalite yönetiminin çeşitli yönlerini ele alsa da, KYS sadece bir standardın gerekliliklerini karşılayacak şekilde oluşturulacak bir yapılandırma değildir. Bunun yerine, süreçlerin kontrollü koşullar altında çalışması, işletmenin verimliliğinin artırılması ve müşteri memnuniyetinin sağlanmasıdır (Domingues, J. P. v.dğr. 2019, s. 970). Bir iktisadi kuruluşun kalite yönetim sistemi sadece bir ana şirketin ve ayrı iş birimlerinin etkin yenilikçi gelişimi için ortam oluşturmakla kalmayıp, aynı zamanda örgütsel değişikliklerin yayılmasını ve lansmanını hızlandırabilen kurumsal bir yeniliktir (Troshkova, & Levshina, 2018, s. 193).

TS EN ISO Kalite Yönetim Sistemi Standardı zaman içerisinde değişimler göstermiş, günün koşullarına uygun olarak güncellemeler yapılmıştır. Burada incelenecek olan standart en son sürümü olan **"TS EN ISO 9001:2015 Kalite Yönetim Standardı"**dır. Söz konusu standardın bir önceki sürümü olan TS EN ISO 9001:2008'den **en önemli farkı ise standardın risk tabanlı olmasıdır**. Bu tarihten itibaren kalite yönetim sistemi de risk tabanlı olarak uygulanmaktadır. Uluslararası Akreditasyon Forumu (IAF) geçiş için resmi süreyi 3 yıl olarak yayınlayarak, firmaların 15 Eylül 2018 tarihine kadar mevcut kalite yönetim

sistemlerini ISO 9001:2015 şartlarına uygun hale getirmelerini öngörmüştür.

Standardın yeni sürümünde diğer yönetim sistemleri ile uyumlu olması açısından İleri Seviye Yapının (HLS-High Level Structure) kullanılmış olması, risk esaslı düşünme üzerine vurgu, dokümantasyon şartlarında esneklik, hizmet sunumu yapan kuruluşlar için daha uygulanabilir bir yapı ve daha az gereklilikler temel farkları oluşturmaktadır (Kalitest, 2018). TS EN ISO 9001:2015 Risk Tabanlı yaklaşımına göre; risklerin tanımlanarak ele alınması ve kontrol edilmesinin sistem içerisinde oluşturulması, uygulanması, sürdürülebilmesi ve iyileştirilmesinin güvence altına alınması gerekmektedir. Buna göre riski ele almanın bütünüyle, tamamlayıcı hedeflere ulaşma ihtimalini artırarak ürün ve hizmet kalitesi ile müşteri güven ve memnuniyetini artıracığı beklenmektedir. Risk kavramı kalite yönetimi sisteminde ürün ve hizmet uygunluğunu etkileyen risk ve fırsatları belirleme olarak değerlendirilmektedir (TSE, 2015). Standardın planlama maddesinde (madde 6) birinci başlık "*Risk ve Fırsatları Belirleme Faaliyetleri*" olarak ifade edilmiştir. Risklerin ele alınması, riskten kaçınma, riski alma, riski paylaşma ve risk kaynağını ortadan kaldırma seçeneklerini içerebilmektedir. Fırsatlar kapsamında ise idarenin veya paydaşların ihtiyaçlarının karşılanması, yeni ürünlerin tanıtımı veya yeni teknoloji kullanımı gibi fırsatlar doğurabileceği beklenmektedir (TSE, 2015).

TS EN ISO 9001:2015 standardı; "Planla-Uygula-Kontrol Et-Önlem Al" (PUKÖ) döngüsü ve risk temelli düşünmeyi içeren süreç yaklaşımını uygulamaktadır. Süreç yaklaşımı kuruluşa, süreçleri ve onların karşılıklı etkileşimlerinin planlamasını sağlamaktadır. Sürekli iyileştirme döngüsü olarak bilinen PUKÖ Döngüsü, Deming Döngüsü veya Shewhart Döngüsü olarak da adlandırılmaktadır. PUKÖ Döngüsü bir değişimi ya da çalışmayı gerçekleştirmek için kullanılan ve dört adımdan oluşan basit bir araçtır. Özellikle döngü denmesinin sebebi tek seferlik değil, tekrar tekrar kullanılarak sürekli iyileştirmenin gerçekleştirilmesidir (Kalder, 2019).

Risk temelli düşünme kuruluşa, süreçleri ve kalite yönetim sisteminin planlanan sonuçlardan sapmaya yol açan faktörlerin, olumsuz etkileri asgari seviyeye

indirecek önleyici kontrolleri uygulamasını ve ortaya çıktıkça fırsatlardan fayda sağlamasını hedeflemektedir (TSE, 2015). Riske dayalı düşünmenin benimsenmesi KYS'yi ve amaçlanan sonuçlarını etkileyebilecek risklerin ve fırsatların kuruluş tarafından tanımlanması ve yönetilmesini gerektirir. ISO 9001, 2015, Güçlü Yönler, Zayıflık, Fırsatlar ve Tehditler (SWOT) analizi, Başarısızlık Modu Etkisi Analizi (FMEA) ve Operasyonel Risk Değerlendirmesi İçin Risk Matrisi ile güçlendirilmiştir (Fonseca & Domingues, 2016, s. 157).

Süreç yaklaşımı, kuruluşun kalite politikası ve stratejik yönüne göre istenen sonuçlara erişmek için, süreçlerin sistematik tanımlanmasını, yönetimini ve birbiriyle etkileşimini içerir. Süreçler, yapısal özelliği dönüştürme ve tekrarlanabilirlik ile çıktılarını sınırlayan değişkenlik ve belirsizlik özelliklerine sahiptir. Dönüştürme, belirli girdi alarak faydalı bir dizi çıktı elde etmeyi; tekrarlanabilirlik ise faaliyetler arasında girdi-çıkıtı ilişkisini sağlayan iş akışlarının her zaman aynı sırada gerçekleştiğini gösterir (Aras, 2004, s. 30).

Risk temelli düşünmenin etkin bir kalite yönetim sistemine erişmek için zorunlu olduğu, beklenen uygunsuzlukları yok etmek için ise önleyici faaliyetlerin gerçekleşmesi önceki standartta da yer almaktadır. Risk temelli düşünme kavramı, standardın önceki sürümlerinde dolaylı olarak planlama, gözden geçirme ve iyileştirme ile ilgili şartların içerisinde yer almaktaydı. Ancak bu sürümünün öncekinden farkı, kuruluşun standardın getirmiş olduğu şartları sağlamak için risk ve fırsatları belirlemek amacıyla faaliyetlerin planlanması ve uygulanması gerektiğidir. PUKÖ döngüsü ve risk temelli düşünme yaklaşımının birleşik bir süreçte değerlendirilmesi, bu yaklaşımları kalite yönetim sisteminin diğer yönetim sistemleri ile uyumlu hale getirebileceği düşünülmektedir.

**Yönetimin Gözden Geçirme (YGG) toplantıları**, bir işletmenin mevcut durumunun belirlenmesi ve gelecekteki planlamalarının yapılması için düzenlenen toplantılara verilen isimdir. Yılda ne kadar yapılacağı konusunda bir standart olmayan YGG toplantıları için, yönetim sisteminin kuruluş içi olgunluğuna bağlı olarak bir periyod belirlenebilmekle beraber, en az yıllık olarak tekrarlanması gereken ve işletmenin yöneticilerinin katıldığı gündemi belli olan toplan-

tılardır. Üst yönetimin bu toplantıda yer alması çok önemlidir, çünkü sistemin etkinlik sorgulamasını yapacak olan sorumlular üst yönetim kademesidir (Consulta, 2019).

Kuruluşun diğer birimlerinin strateji birimi ile uyumu, YGG kapsamında risk ve fırsatları belirleme faaliyetleri için önem arz etmekte, kuruluşun gerçekleştirmekte olduğu tüm faaliyetlerin etkinliğinde iyileştirme fırsatlarına zemin hazırlayacağı düşünülmektedir. YGG toplantı sonuçlarının ise bu kapsamda, kuruluşun faaliyetlerinde yapılacak iyileştirmeler için fırsatların belirlenmesi şeklinde olması beklenmektedir.

Süreçler özelindeki uygunsuzlukların belirlenmesi ve bu uygunsuzlukları giderme amaçlı düzeltici faaliyetler dâhilinde tayin edilen risk ve fırsatların güncellenmesi, sürekli iyileştirmenin bir parçası olarak görülmekte bunun yanında kuruluşun güncel ihtiyaç ve fırsatlarını belirlemesi ve değerlendirmesine katkı sağlamaktadır. Kalite yönetim sisteminin temel amaçlarından biri önleyici olma özelliğidir. Dolayısıyla standartta, önleyici faaliyetle ilgili ayrı bir madde veya alt madde yer almamakta olup, önleyici faaliyet, risk temelli düşünme aracılığıyla beklenmektedir (TSE, 2015).

Kuruluşun risklerinin belirlenmesi adına faaliyet planlaması yapılırken risk yönetimi için biçimsel bir metot veya dökümü çıkarılmış bir risk yönetimi süreci ile ilgili şart bulunmamaktadır. Standartta; kuruluşların, istenen düzeyden daha geniş kapsamlı bir risk yönetim metodolojisi geliştirip geliştirmemekte özgür olduğu, dolayısıyla diğer kılavuz ve/veya rehberlerin de uygulanabileceği belirtilmektedir (TSE, 2015). Ayrıca normlar hiyerarşisinde standartlar kamu idareleri için düzenlenen ilgili mevzuattan sonra gelmektedir. Dolayısıyla standartlar, kamu idareleri için geçerli mevzuata uyulmak suretiyle oluşturulan risk süreçlerinden sonraki aşamayı ilgilendirmektedir.

Sunulan hizmetlerin KYS şartlarına uygunluğu, dönemsel raporlar (iç tetkik raporları, kalite yönetim sistemi performans raporu vb.) ve toplantılarla (merkez kalite kurulu ve yönetimin kalite sistemini gözden geçirme toplantısı) izlenmekte, ölçülmekte, analiz ve

değerlendirilmesi yapılmaktadır. Ele alınan risk ve fırsatlar ile ilgili çalışmalar YGG toplantıları ile izlenmekte ve değerlendirilmekte olup, iç ve dış tetkik süreçlerinde de kontrol ve denetimi yapılmaktadır.

**ISO 31000 Risk Yönetimi** ise risk yönetimi açısından yaklaşım gösteren bir standarttır. Bu standart, kuruluşun pek çok faaliyetinin risk oluşturabileceği ve bu nedenle karşı karşıya kalınabilecek riskleri belirleyerek analiz edilmesine olanak sağlamaktadır. Riskin derecelendirmesini yaparak, riskin değiştirilip değiştirilmeyeceğini değerlendirerek yönetir. Bu süreç boyunca kuruluş, faaliyetlerindeki değişimleri kontrol eder, paydaşlarıyla iletişim kurar, onlara danışır ve riskin ele alınması için ilave hususların olup olmadığından emin olur. Mevcut riskleri değiştiren faktörler kontrol edilerek risk izlenir ve gözden geçirilir (TSE, 2020). Standart, bu sistematik süreci ayrıntısıyla açıklamaktadır.

Bu standart, kuruluşların, riski bir dereceye kadar yönettiği, risk yönetimini etkin kılmak için genel idaresi, stratejisi ve planlaması, yönetimi, rapor verme süreçleri, politikaları, değerleri ve kültürü doğrultusunda risk yönetimi ile ilgili süreci bütünleştirmek amaçlı bir çerçeve geliştirmesini, uygulamasını ve sürekli olarak iyileştirmesini tavsiye eder (TSE, 2020).

## 5. RİSK YÖNETİM SÜREÇLERİNİN KARŞILAŞTIRMASI

Kamu idarelerinde muhtelif zaman ve koşullar altında, stratejik yönetim, iç kontrol süreci ve kalite yönetim sistemi gibi modern ve post modern araçlar uygulanagelmıştır. Bu sistemlerin doğuş ve gelişim süreçleri benzer ve zamansal olarak da birbirlerine uyum göstermektedir. Bu yönetim sistemlerinden stratejik yönetim ile ilgili olarak 5018 sayılı Kanun'a istinaden kamu idareleri en az üç stratejik plan hazırlamışlardır. Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminin uygulamaya geçilmesiyle birlikte, tüm kamu idareleri stratejik planlarını yenilemişlerdir. Dolayısıyla kamu idareleri stratejik plan hazırlama konusunda belirli bir bilgi birikimine sahiptirler. Ancak 2019 yılında yapılan planların diğerlerinden farkı, 2018 yılında yenilenen kılavuza göre risk tabanlı hazırlanması ile

izleme ve değerlendirmenin de bu kılavuza göre oluşturulmasının beklenmesidir.

Diğer yandan ISO 9001 standardının 2015 yılında risk tabanlı olarak değiştirilmesiyle kalite yönetim sistemi uygulayan kamu idareleri de bu değişikliğe göre belgelerini 2018 Eylül sonuna kadar güncellenmek durumunda kalmıştır. Bu husus kamu idareleri için yeni bir iş ve iş yükü gibi algılansa da, esasen iç kontrol sürecini tam olarak oturtmuş idareler için bir fırsat olarak değerlendirilebilir. Zira iç kontrol sisteminin önemi bileşenlerinden olan risk yönetiminin diğer sistemlerin altlığı olabileceği düşünülmektedir.

Stratejik plan hazırlanırken yürürlükte bulunan RSB'nin göz önünde bulundurulması beklenmek-

tedir. Hedeflerin belirlenmesi ve detaylandırılması aşamalarında her bir hedefe ilişkin risklerin tespit edilerek analiz edilmesi ve bu risklere ilişkin önlemlerin belirlenmesi, hedefe ulaşmada karşılaşılabilecek riskler için kontrol faaliyetlerinin de düzenlenmesi beklenmektedir. Böylelikle hedef risklerinin belirlenmesinde ve analizinde temelde iç kontrol bağlamında gerçekleştirilen risk analizi çalışmalarından yararlanılarak stratejik plan hazırlık aşamasında destekleyici ve yol gösterici dokümanlarla fayda sağlanmaktadır. Diğer yandan risk yönetim sürecinde idareler, öncelikle stratejik planda gösterilen amaçları gerçekleştirmeyi sağlayacak hedeflerle bu hedeflere ulaşırken karşılaşılabilecekleri riskler arasında bir denge kurarak amaç hedef ilişkisini sağlıklı kurabilirler.

Tablo 1. Risk Yönetiminin Türkiye'de Sistemlere Entegrasyonu

Sistem	Kavram	Tarih
İç Kontrol	Risk Değerlendirme	Şubat 2014
Stratejik Planlama	Hedef Riskleri ve Kontrol Faaliyetleri	Mayıs 2018
Kalite Yönetimi	Risk Tabanlı Yaklaşım	Eylül 2018'e kadar

(Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.)

Aynı şekilde risk analizinin sadece stratejik planın hazırlanma aşamasında değil, planın uygulama, izleme ve değerlendirme aşamalarında da sürekli gözden geçirilmesi gerekmektedir. Kurulan döngünün iç kontrol süreci ile risk analizi çerçevesinde düzenli olarak yapılarak stratejik yönetim süreci boyunca destek verdiği görülmektedir.

Stratejik plan izleme ve değerlendirme süreci; planda yer alan hedeflerin ve ilgili performans göstergeleri ile risklerin takibi, her yılın ilk altı ayında ulaşılan performans düzeyi dikkate alınarak izlemenin yapıldığı yılın sonu itibarıyla hedeflenen değere ulaşıp ulaşılamayacağını analizi, hedeflenen değere ulaşılmasını engelleyecek hususlar ve riskler varsa bunların değer-

Tablo 2. Risk Yönetiminin Sistemlerde Tanımlanması

Sistem	Tanım	Mevzuat
Stratejik Planlama	Hedef Riskleri ve Kontrol Faaliyetleri; hedeflerin belirlenmesi ve detaylandırılması aşamalarında her bir hedefe ilişkin risklerin tespit edilerek analiz edilmesi ve bu risklere ilişkin önlemlerin belirlenmesi	Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzunun 3. Sürüm (Bölüm 5.E.)
İç Kontrol	Risk stratejisinin belirlenmesi, risklerin tespit edilmesi, değerlendirilmesi, risklere cevap verilmesi, risklerin gözden geçirilmesi ve raporlanması	Kamu İç Kontrol Rehberi (Bölüm 2)
Kalite Yönetimi	Risk ve Fırsatları Belirleme Faaliyetleri; risklerin ele alınması, riskten kaçınma, riski alma, riski paylaşma ve risk kaynağını ortadan kaldırma. Fırsatlar kapsamında ise idarenin veya paydaşların ihtiyaçlarının karşılanması	TS EN ISO 9001; Planlama (Madde 6)

(Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.)

Tablo 3. Yönetim Sistemlerinin İşleyiş Mekanizmaları

Sistem	Karar Organı	Katılımcılar	Çıktılar
İç Kontrol	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu	Bir üst yönetici yardımcısı veya birim yöneticisi başkanlığında birim yöneticileri veya görevlendirecekleri yardımcılar	İzleme/Değerlendirme Raporları
Stratejik Planlama	Strateji Geliştirme Kurulu	Üst yöneticinin başkanlığında üst yönetici yardımcıları, idarenin harcama yetkilileri ile ihtiyaç duyması halinde üst yöneticinin görevlendireceği diğer kişiler	İzleme/Değerlendirme Raporları
Kalite Yönetimi	YGG Toplantıları	Üst yönetim ve KYS Temsilcileri	İzleme/Değerlendirme Raporları

(Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.)

lendireceği risk değerlendirme sürecidir. Dolayısıyla planın işleyişinin iç kontrol süreci ile de takibi mümkün görünmektedir.

Performans göstergeleri düzeyindeki izleme/değerlendirmede ise; performans göstergesinin devam ettirilmesinde kurumsal, yasal, çevresel vb. unsurlar açısından risklerin neler olduğu ve bu riskleri ortadan kaldırmak ve sürdürülebilirliği sağlamak için hangi tedbirlerin alınması gerektiği hususu da yine iç kontrol kapsamında risk yönetimi süreci ile takip edilebilmektedir.

Stratejik Plan Değerlendirme Raporu ve stratejik planın güncellenmesinde, stratejik planda belirlenen risklerin gerçekleşip gerçekleşmediği, bu risklere karşı hangi önlemler alındığı ve öngörül(e)meyen riskler ortaya çıkıp çıkmadığı sorgulanmaktadır. Ayrıca mevcut risklerin değiştirilmesi, çıkarılması ya da yeni bir risk eklenmesinde yine iç kontrol kapsamında risk yönetimi sürecinden yararlanılarak, her iki sürecin birbiriyle etkileşimi mümkün kılınmaktadır.

İdarelerin, program bütçe esaslarına göre, performans programı izleme rehberi kapsamında hazırlayacakları izleme raporlarında; hedef ve gösterge gerçekleştirmelerini etkileyecek sorun ve risklerin tespit edilmesi ve iyileştirmeye yönelik alınacak tedbirlere yer verilmesi beklenmektedir.

Kalite yönetim sistemi açısından, kuruluşun risklerinin belirlenmesi, faaliyetlerin planlanması risk yönetimi için biçimsel bir metot veya dökümü çıkarılmış bir risk yönetimi süreci ile ilgili şart bulunmamakta-

dır. Bu çerçevede istenenden daha geniş kapsamlı bir risk yönetim modeli geliştirip geliştirmemeye karar verilebileceği, dolayısıyla diğer kılavuz veya standartların da uygulanabileceği belirtilmektedir. İdare bütün uygulamalarında, risk temelli düşünmeden ve riskleri belirleme için yaptığı faaliyetlerden sorumlu bulunmaktadır.

Bu itibarla iç kontrol sistemini ve risk yönetimi sürecini işleten bir idarenin kalite yönetim sisteminin beklediği tüm iş, işlem ve süreçleri barındırdığı görülmektedir. Bu nedenle, iç kontrol sistemine atıf yapılarak idarelerin kalite belgesine sahip olması mümkün görünmekte olup, fazladan iş yükü ve ayrıca bir maliyet olmadan her iki sistemin varlığını sürdürebilmesi mümkün görünmektedir.

## 6. SONUÇ VE ÖNERİLER

İşletmeler ve kamu idareleri için kalite, esneklik, verimlilik ve teknoloji yönetimi gibi kavramlar önemini hiç yitirmemektedir. Devam eden dijital dönüşümün konuşulup tartışıldığı günümüz şartlarında ülkemizde, kaynakların etkin kullanımı, izlenebilirlik, hedeflerle yönetim ve kurumsallaşma gibi yaklaşımlar bile henüz tam uygulanamamaktadır (Karakuş, 2019, s. 463).

Sayıştay Başkanlığı (2019) 2018 Yılı İdare Faaliyet Raporunda; "Denetlenen kamu idarelerinin; iç kontrol ve mali yönetim ile stratejik yönetim sistemlerinin gelişim süreçlerinin düzenlenen formlar aracılığıyla takip edilmesine, mevzuat değişikliği gerektirenler dâhil de-

netimler sonucu tespit edilen hususlara uyum seviyelerinin izlenmesine, bu suretle denetimler yoluyla kamu yönetimine sağlanan katkı ve rehberlik hizmetinin etkinliğinin değerlendirilmesine odaklanılması” hususu yer almakta olup, 2018 yılında stratejik plan hazırlama sürecinin risk esaslı olarak değişmesi nedeniyle denetim sürecinin, iç kontrol ve risk yönetim süreci de dikkate alınarak yeniden değerlendirilebileceği düşünülmektedir.

ISO 9001 belgesi kuruluşlar için dünya çapında geçerliliği olan, kalite güvencesi konusunda müşterilere teminat veren bir belgedir. Kuruluşların uluslararası düzeyde rekabet gücüne kavuşabilmeleri için sadece kaliteli ürün veya hizmeti düşük maliyetle sunmaları yeterli olmamakta, çeşitli milletlerle kuracakları iş ilişkilerinde dünya çapında güvenilirlik tesis eden bazı belge ve donanımına sahip olmaları gerekmektedir. Geçerli mevzuat uyarınca kamu idarelerinin hazırlamakla yükümlü olduğu stratejik planlama ve iç kontrol gibi faaliyetler, yine kaynakların etkin ve verimli kullanılarak, vatandaş odaklı hizmet sunan kurumlara dönüşmesini sağlama amacıyla yapılmaktadır.

Bu sistemlerden kalite yönetim sistemi 2015 yılında yapılan standart değişikliği ile risk tabanlı olarak uygulanmaya geçilmiştir. Stratejik planlama mevzuatında 2018 yılında değişikliğe gidilerek, süreç risk esaslı hale getirilmiştir. İç kontrol sürecinin ise beş bileşeninden birisi risk değerlendirmesidir.

Kamu idarelerinde iyi yönetim/yönetişim ilkelerine hizmet eden bu üç uygulamanın, çağın gereklerine uygun olarak sürekli bir güncelleme içerisinde olan mevzuat gereği, birbirleriyle sürekli etkileşim ve iletişim içerisinde yürütülmesi beklendiğinden, kurumların organizasyonel yapılarındaki işbölümü gereği farklı birimler eliyle yürütüldüğü gözlemlenmektedir. Stratejik planlar, stratejik plan izleme ve değerlendirme sürecinde Strateji Geliştirme Kurulu tarafından yapılan izleme ve değerlendirme toplantılarıyla; iç kontrol faaliyetleri İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından yapılan risk yönetimi eylem planlarıyla; kalite yönetim sistemleri ise kalite kurulları veya kalite temsilcilerinin üst yönetimle bir araya geldiği YGG toplantılarıyla izlenmekte ve değerlendirilmektedir.

Kamu idarelerinde stratejik planlar yıllık olarak performans programı (program bütçe) ile uygulanmakta ve idare faaliyet raporlarının yanı sıra program bütçe esaslarına göre yapılan üçer aylık izleme raporlarıyla değerlendirilmektedir. İç Kontrol faaliyetleri, iç kontrol risk eylem planları ile yıllık olarak değerlendirilmektedir. Kalite yönetim sistemleri de performans raporları ile izlenerek yıllık değerlendirme raporları düzenlenmektedir.

Her sistem kendi kılavuz ve standardına göre farklı adlar altında kurullar/organlar belirlemekte, sistemlerin yönetimi kurullar aracılığı ile yönetilmekte ve kurullarının tamamı üst yönetici ve harcama yetkililerinin katılımıyla gerçekleşmektedir. Bu farklı süreçler, organlar, iş ve işlemler arasında birbirinin benzeri yapı ve örgütlenmeler ortaya çıkardığından, yapılan çalışmalar iyi niyetli de olsa idarenin zaman ve muhtelif kaynaklarının etkin ve verimli kullanıl(a)mamasına neden olabilmektedir. Bu çalışmada, kamu idarelerindeki yönetim sistemlerinde sadece risk yönetimi süreçleri irdelenmeye çalışılmış olup, diğer yönetim süreçlerinin de incelenmesi halinde buna benzer durumlarla karşılaşılabileceği tahmin edilmektedir.

Bu bakımdan; 5018 sayılı Kanun ile çerçevesi çizilen ve geçen zaman zarfında güncellenerek geliştirilen kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılması ilkesi doğrultusunda kamu idarelerindeki yönetim/yönetişim süreçlerinin belli hususlar bakımından geliştirilebileceği düşünülmektedir.

Buna göre stratejik plandaki amaç, hedef, performans göstergesi ve faaliyetlerin gerçekleşmesindeki risklerin, stratejik planlama sürecinin araçları olan performans programı, faaliyet raporu ile izleme ve değerlendirme raporları marifetiyle takip edilmesi, kalite yönetim sistemi kapsamında ise risk yönetiminin bu süreç ve dokümanlara atıf yapılarak takip edilmesinin sağlanması gerekli görülmektedir.

Kurumsal risk değerlendirmesi çalışmalarının da benzer şekilde iç kontrol sistemi dâhilinde yapıldığından, kalite yönetim sistemi kapsamındaki risk yönetiminin bu süreç ve dokümanlara atıf yapılarak takip edilmesi uygun olacaktır.

Her üç sistem ile ilgili kurul ve toplantıların, gerekli mevzuat değişikliği yapılarak bütünleşmesinin sağ-

lanması, mevzuat değişikliği sağlanamıyorsa mezkûr kurul ve toplantıların eş zamanlı yapılarak zaman ve kaynak israfının önlenmesi zaruri görülmektedir.

Bu süreçlerin yönetim bilgi sistemleri prensibi çerçevesinde, geliştirilecek yazılımlar marifetiyle birbirine uyumlu şekilde izlenmesi, süreçlerin ve sonuçlarının e-bütçe (program bütçe) portalına entegre edilmesine olanak sağlayacaktır.

Üst yönetim ve harcama birimlerinde her üç sürece ait yöneticilerin ve sorumluların, iş ve işlemlerle ilgili gerekli ve yeterli eğitimleri de almak şartıyla, süreçleri birlikte takip ve koordine edecek şekilde örgütlenmesi, insan kaynağının etkili ve verimli kullanılmasına da katkı sağlayacaktır.

Özellikle dış ve iç denetim/tetkik faaliyetlerinin, risk yönetim sürecinin tüm sistemlerdeki risk değerlendirmelerini içerecek şekilde olup olmadığının anlaşılmasına ve sistemler arasındaki uygulamaların karşılaştırmalı analizinin yapılmasına yönelik şekilde yürütülmesi ve raporlanması önem arz etmektedir.

## Kaynakça

- Afacan, C. (2007). *Kalite yönetim sistemi ve stratejik planlamada kalite iyileştirmesinde doğrusal programlama uygulaması* (Basılmamış yüksek lisans tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı (2013). *İç Kontrol El Kitabı*. Ankara.
- Akyel, R. (2010). Türkiye'de iç kontrol kavramı, unsurları ve etkinliğinin değerlendirilmesi. *Celal Bayar Üniversitesi Yönetim ve Ekonomi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1, 83-98.
- Aras, A. A. (2005). *Sürdürülebilir süreç yönetimi*. İstanbul: KalDer Yayınları.
- Buluç, A. (2017). *COSO kurumsal risk yönetimi çerçevesi, strateji ve performansla entegre şekilde*. <https://teolupus.com/teo/haziran-2017-coso-kurumsal-risk-yonetimi-cercevesi-strateji-ve-performansla-entegre-sekilde/> (Erişim Tarihi, 30.04.2020).
- Can, E. N., & Çetin, C. (2019). COSO ERM 2017 çerçevesinde kurumsal risk yönetiminde iç denetimin rolü. *Sosyal Bilimler Dergisi*, 6(41), 153-166.
- Carlos Sa, J. & Barreto L. & Amaral A. & Carvalho F. (2019). Perception of the importance to implement ISO 9001 in organizations related to people linked to quality – an empirical study. *International Journal for Quality Research*, 13(4), 1055-1070.

- Coşkun, S. (2011). Kamu yönetiminde stratejik plan uygulamaları: ABD örneği. *Amme İdaresi Dergisi*, 44(1), 113-134.
- Çiğdem, B. T. (2007). *Kamu kurumlarında stratejik planlama* (Basılmamış yüksek lisans tezi). İTÜ Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul.
- Domingues, J. P. & Angelica M. R. & Luis F. & Paulo A. & Putnik G. D. (2019). The added value of the ISO 9001:2015 international standard from an auditors' perspective: a cb-sem based evaluation. *International Journal for Quality Research*, 13(4), 967-986.
- Drogalas, G. & Siopi, S. (2017). Risk management and internal audit: evidence from Greece. *Risk governance & control: Financial markets & institutions*, 7(3), 104-110.
- Eren, V., Orhan, U. & Dönmez, D. (2014). Üniversitelerde stratejik planlama süreci: Devlet ve vakıf üniversitelerinde karşılaştırmalı bir araştırma. *Amme İdaresi Dergisi*, (2), 121-143.
- Ergun, T. (2004). *Kamu yönetimi kuram siyasa uygulama*. Ankara: TODAİE Yayınları.
- Erkul, H. (2009). Belediyelerde stratejik planlama: Malatya belediyesi stratejik planı'nın irdelenmesi. *Ulusal Kalkınma ve Yerel Yönetimler Konferansı* (ss. 49-65). Ankara: TODAİE Yayınları.
- Florea, R. & Florea, R. (2016). Internal audit and risk management. ISO 31000 and ERM approaches. *Economy Transdisciplinary Cognition*, 19(1), 72-77.
- Fonseca, L. & Domingues, J. P. (2016). ISO 9001:2015 edition management, quality and value. *International Journal for Quality Research*, 11(1), 149-158.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı (2019). *Performans Programı Hazırlama Rehberi*. Ankara.
- Karakuş, G. (2019). KKP sistemi ile ISO 9001 KYS şartları ne ölçüde karşılanabilir? *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 14(52), 456-485.
- Karaman, M. (2014). *Kamuda iç kontrol sisteminin kurulması ve iç kontrol standartlarında yaşanan sorunların değerlendirilmesi* (Basılmamış yüksek lisans tezi). Türk Hava Kurumu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Karagiorgos, T. & Drogalas G. & Eleftheriadis I. & Christodoulou P. (2010). Internal audit contribution to efficient risk management. *Journal of Business Management*, 2(1), 1-14.
- Mandalas, M. D. & Can, E. N. (2019). Kurumsal risk yönetimi kapsamında risk odaklı denetim analizi; Marmara bölgesindeki devlet üniversitelerine yönelik bir araştırma. *Denetim Dergisi*, (20), 78-95.
- Maliye Bakanlığı (2014). *Kamu İç Kontrol Rehberi*. Ankara.
- Özgülven, B. (2011). Geleceği planlamak mı yoksa geleceğe göre planlanmak mı? *Kamu Yönetimi ve Teknoloji KAYFOR Konferansı* (ss. 236-254) Ankara: TODAİE Yayınları.

- Sayıştay Başkanlığı (2019). *2018 Yılı İdare Faaliyet Raporu*. Ankara.
- Sears, K. (2019). *Mitoloji 101* (Ekin Duru, Çev.). İstanbul: Say Yayınları.
- Strateji ve Bütçe Başkanlığı (2019). *Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu 3*. Sürüm. Ankara.
- S.B.B. (2019). *Program Bütçe Rehberi*. Ankara.
- S.B.B. (2020). *Program Bütçe Esaslarına Göre Performans Programı İzleme Rehberi*. Ankara
- Troshkova, E. V. & Levshina, V. V. (2018). Quality management system of complex economic entity as organizational innovation. *International Journal for Quality Research*, 12(1), 193-208.
- TS EN ISO 9001 (Eylül 2015). *Kalite Yönetim Sistemi – Şartlar*. Türk Standartları Enstitüsü. Ankara.
- Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği (TÜSİAD), (2008). Kurumsal risk yönetimi çalışma grubu. İstanbul.
- Vasile, E. & Simion, D. O. (2019). The role of information systems in economic organizations for the strategic management. *Internal Auditing & Risk Management*, 2(54), 9-24.

### İnternet Kaynakları

- COSO, coso.org. (2020). <https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx>. (Erişim Tarihi: 30.04.2020).
- TS ISO 31000 Risk Yönetimi (2020). <https://www.tse.org.tr/IcerikDetay?ID=2041&ParentID=1060>. (Erişim Tarihi, 30.04.2020).
- Consulta (2019). <http://consulta.com.tr/icerik/yonetimi-gozden-gecirme-toplantilari-nasil-yapilmalidir/735>. (Erişim Tarihi, 5.12.2019).
- Kalder (2019). <http://www.kalderankara.org/bilgi-merkezi/yonetim-ve-kalite-araclari/puko-dongusu-3>. (Erişim Tarihi, 12.02.2019).
- Kalitest (2018). <https://www.kalitest.com.tr/Haber/18/ISO-90012015-Kalite-Yonetim-Sistemi-Standardi-Yayinlandi>. (Erişim Tarihi, 29.11.2018).
- Kalite Ofisi (2003). ISO 9001 Fırsatı, [www.kaliteofisi.com](http://www.kaliteofisi.com). (Erişim Tarihi, 12.02.2018).