

KAMU İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN YÖNETİLMESİ, PLAN PROGRAM HAZIRLAMA AŞAMALARI VE UYGULAMASI*

Doç.Dr. Haluk BENGÜ**

Ece BERBER***

Örnek Olay İncelemesi
(Case Analysis)

Muhasebe ve Vergi
Uygulamaları Dergisi
Temmuz 2016; 9 (2): 111-148

Öz

Türkiye’de iç denetim, son yıllarda hızla gelişmekte olan bir faaliyettir. Önceleri özel sektörde daha yaygın olan iç denetim, artık kamu sektöründe de hızla gelişmeye başlamıştır. Bu hızlı gelişimin en büyük nedenlerinden biri, 1999 yılı itibarıyla müzakerelerin başladığı Avrupa Birliğine uyum standartlarına gereğidir. Yapılan çalışmalarla kamu sektöründe iç denetim resmi olarak, 24.12.2003 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol kanunuyla başlamıştır. Bu kanun sayesinde ülke geneli tüm kamu kurum ve kuruluşlarında esaslı bir iç denetim birimi yapılandırması öngörülmüştür. Yapılandırılan bu iç denetim birimlerindeki iç denetçiler tarafından hazırlanan üç yıllık plan ve bir yıllık program ile denetim faaliyetlerini gerçekleştirmeleri istenmiştir.

Çalışmada kamu iç denetim faaliyetlerinin yönetilmesi ve kamu iç denetiminde üç yıllık plan ve yıllık program hazırlanması uygulaması yapılarak bu doğrultuda bilgi verilmeye çalışılmıştır.

Anahtar Sözcükler: Denetim, İç Denetim, Kamuda İç Denetim, 5018 Sayılı Kanun Gereği İç Denetim, Kamu İç Denetiminde Plan ve Program Hazırlanması

JEL Kodları: H3, H10, H50, H83

* Makalenin gönderim tarihi: 30.01.2016; Kabul tarihi: 16.02.2016

** Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Muhasebe-Finansman ABD Öğretim Üyesi, halukbengu@gmail.com

*** Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı Muhasebe-Finansman Programı Yüksek Lisans Öğrencisi, eceberber_@hotmail.com

MANAGEMENT OF INTERNAL AUDIT PROCEDURES, PLAN PROGRAM PREPARATION STAGES AND APPLICATION

ABSTRACT

Internal audit in Turkey is an in-house checking activity which has developed recently. Previously more prevalent in private sector, internal audit has now been developing in the public sector, too. One of the major reasons for this quick development is the compliance with the European Union standards for which negotiations started in 1999. According to these compliance standards, Turkey must establish an effective internal audit unit in public institutions, where auditors with relevant expertise must be employed. Internal audit officially started with the Law on Financial Management and Checking of Public Institutions, with the number 5018, which was published in the Official Gazette dated 24.12.2003. Pursuant to this law, a strong internal audit unit should be structured in all public institutions and agencies across the country. These units are supposed to conduct the audits through the quarterly plans and a yearly program, prepared by auditors in these newly structured internal audit units. In this study, an application on management of internal audit procedures in public and preparation of a three-year plan and yearly program is tried to be done and informed.

Keywords: Audit, Internal Audit, Public Audit, Internal Audit Act 5018, Plan and Programme Preparation in Public Internal Audit

JEL Codes: H3, H10, H50, H83.

1. GİRİŞ

İşletmelerin her geçen gün “daha az maliyet, daha çok kar” gayesiyle hareket ettiği dünyada, daha az hatalarla adımlar atabilmek ve kararlar verebilmek için etkili bir yönetime ihtiyaç duyarlar. Etkili yönetim düzen kurulmuş bir denetim ve kontrol mekanizmasına sahip olmalıdır. Bu sayede alınacak kararlar daha düzgün bir zemine oturtularak daha az hata ihtimalli olacaktır. Bu kontrol mekanizması denetim ve iç denetimle sağlanır. İşletmede kurulan etkin denetim mekanizması sayesinde olası hatalar tercih aşamasında engellenir. Denetim ve iç denetim ne kadar tarafsız ve bağımsız olursa o kadar güvenilir sonuçlar verir. Bu yüzden denetim faaliyetinin önemi ve gereği otoriteler tarafından göz ardı edilmemiş, bu amaç için seçkin kurumlar kurularak belli standartlar getirilmiştir.

Dünyada iç denetimin kurulması ve geliştirilmesi için kurulan seçkin kurumlardan biri olan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün (The Institute of Internal Auditors-IIA) tanımına göre iç denetim, "bir kurumun faaliyetlerini gerçekleştirmek ve değer katmak gayesiyle yapılan bağımsız ve tarafsız güvence ve danışmanlık faaliyetidir". Bu tanım baz alındığında iç denetim faaliyetinin kurumun faaliyetlerine danışmanlık ve güvence sağladığı söylenebilir. Bu durum iç denetim sisteminin günümüz dünyasında düşünüldüğünde bir kurumun olmazsa olmazlarından biri olduğunu göstermektedir. Türkiye, iç denetim sisteminin dünyada hızla gelişmesine kayıtsız kalmamış zamanla öncelikle köklü firmalarda iç denetim birimleri kurulmuştur. Sonrasında da iç denetim birimleri diğer tüm özel işletmelerde yaygınlaşmaya başlamıştır.

Kamu sektöründeki hesap verilebilme anlayışından yola çıkarak, 1999 yılı itibariyle Helsinki Zirvesi'yle başlayan Avrupa Birliği müzakereleri gereğince, Avrupa Birliği'nin Türkiye'deki kamu kurum ve kuruluşlarında etkili bir iç denetim birimi kurulması isteği üzerine Türkiye'de kamu kuruluşlarında iç denetim birimi yapılandırılmaları başlamıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilmek üzere ilk iç denetçi atamaları, 5436 sayılı Kanunla kamuda denetim (muhasabe denetmeni, vergi denetmeni vb) tecrübesi bulunan personellerden yapılmıştır.

Kamu sektöründe iç denetçilerin atanmasının ardından bir sonraki adım, bünyesinde iç denetim birimi kurulan kamu kurumunun ne şekilde denetleneceğinin belirlenmesi olmuştur. Bu bağlamda Maliye Bakanlığı tarafından Türkiye'de kamu iç denetiminin gelişimi için kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) kurulmuştur. İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu baz alarak kamu iç denetimi standartlarını belirlemiş ve denetimin nasıl yapılacağını, hangi aşamalarda hangi kurallara uyulacağını standartlaştırmıştır. Bu standartları resmi internet sitesi olan www.iddk.gov.tr'de açıkladığı "Kamu İç Denetim Rehberi" ile tüm kamuoyuna duyurmuştur. Kamu İç Denetim Rehberinin yayınlanmasıyla, kamu sektöründe iç denetim sistemi belli şartlar ve standartlarla kurulmaya başlanmıştır.

Çalışmada Kamu İç Denetim Rehberi baz alınarak iç denetim plan ve program hazırlanması hakkında bir uygulama yapılmıştır. Çalışmanın uygulama kısmında öncelikle, kamu iç denetimi faaliyetlerinin yönetilmesinde İDKK tarafından yayınlanan, denetçinin uyması gereken kurallar ve bu kurallar doğrultusunda denetçinin plan hazırlarken kullanması gereken teknikler anlatılmıştır.

Uygulamada kamu iç denetiminde plan ve program hazırlama yedi aşamada oluşmaktadır. Bu aşamalar sırasıyla şöyledir:

1. Aşama: Yapısal risk kriterleri tanımı
2. Aşama: Risklerin ağırlığı
3. Aşama: Risk analizi
4. Aşama: Birinci risk sıralaması
5. Aşama: İkinci risk sıralaması
6. Aşama: Üç yıllık planın hazırlanması
7. Aşama: Bir yıllık programın hazırlanması

Söz konusu uygulamada, üç yıllık plan hazırlanmasında bu yol haritası sırasıyla takip edilecektir. Böylece altıncı aşamanın sonunda süreç odaklı üç yıllık plan elde edilecektir. Elde edilen bu plana dayanarak, her yıl Aralık ayında hazırlanarak birim amirine sunulması gereken denetçinin bir yıl boyunca kaç gün, hangi birimde denetim yapacağına dair program düzenlenecektir. Düzenlenen program birim amirinin imzasına sunulurken yürürlüğe konulacak ve denetim faaliyetleri söz konusu yıl için 1 Ocak itibariyle başlayacaktır.

2. KAMUDA İÇ DENETİM FAALİYETLERİNİN YÖNETİLMESİ

Uluslararası İç Denetim Standartları ve Kamu İç Denetim Standartları; iç denetimin kuruma yapacağı katkının artırılması amacıyla, iç denetim faaliyetinin yönetimine özel bir önem vermiş ve iç denetim yöneticilerine özgü ayrı standartlar belirlemiştir. Atanan iç denetçi sayısı üç ve üzerinde olan kurumlarda direkt üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıklarının kurulması gereklidir. Bu durum, 5018 sayılı Kanun, Yönetmelik ve Kamu İç Denetim Standartlarının yeterli ve etkin bir şekilde uygulanmaya başlanması ve devam ettirilebilmesi açısından önemlidir (tarim.gov.tr, 01.06.2014).

İç denetim birimi başkanlığı kurulan kurumlarda, iç denetçilerden birisi üst yönetici tarafından iç denetim birimi başkanı olarak görevlendirilir. İç denetim uygulamalarının yönetiminden iç denetim birimi başkanı sorumludur. İç denetim faaliyetini, kurum faaliyetlerine değer katacak şekilde yönetmek ve bu görevi yerine getirirken de Kamu İç Denetim Standartlarına en üst düzeyde uyumu sağlamakla yükümlüdür (tarim.gov.tr,01.06.2014).

İç denetim mevzuatının gereklerinin yerine getirilmesi kapsamında iç denetim birimi başkanının başlıca görev ve sorumlulukları aşağıda özetlenmiş olup, rehberin ilgili bölümlerinde de süreçteki başka görevlerine yer verilmiştir. İç denetim birimi başkanının başlıca görev ve sorumlulukları: Uygun planlama ve kaynak yönetimi yapmak, etkili bir iletişim yöntemi kurmak, politika ve prosedürleri belirlemek, sürekli mesleki gelişimini sürdürmek,

tarafsız ve bağımsızlığını korumak, kalite ve güvence geliştirme programını düzenlemek, kapsamlı görüş oluşturmak, dönemsel raporlama yapmak ve iç denetim faaliyet raporunu hazırlamaktır. (idkk.gov.tr, 20.05.2014).

2.1. Planlama ve Kaynak Yönetimi

Tüm denetim çalışmalarında olduğu gibi iç denetim faaliyetlerinin yürütülmesinde de etkili bir kaynağa ihtiyaç vardır. Bu gereklilik Kamu İç Denetimi Standartlarında da belirtilmiştir. İç denetim planının hazırlanmasında iç denetim biriminden sorumlu kişiler görev almalıdır (idkk.gov.tr, 20.05.2014).

İç denetim biriminin sorumlusu olarak, iç denetim birimi başkanı üst düzey yöneticilerinde görüşünü alarak iç denetçilerin aktif katılımıyla denetim stratejisini belirler iç denetim planını ve iç denetim programını hazırlar.

İç denetim birimi başkanı iç denetim planında bulunan denetim alanları için gereken kaynak ihtiyacını saptar. Mevcut iç denetçi sayısı ve yetkinlikleri yeterli değilse ihtiyaç duyulan kaynak ve eğitimler ile kaynak sınırlamalarının olası etkileri üst yöneticiye sunulacak iç denetim planı metninde gösterilir (icdenetim.beun.edu.tr, 12.06.2014)

2.2. İletişim

İç denetim faaliyetinin verimli bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için, iç denetim birimi başkanının; planlama, bulguların geliştirilmesi, sonuçların raporlanması ve izlenmesi, mesleki gelişimin sağlanması gibi iç denetimin tüm aşamalarında katılımcı bir yönetim anlayışını benimsemesi gereklidir. Bu yüzden, iç denetim biriminin içinde verimli bir takım çalışması ortamı oluşturulmalı ve iç denetçiler arasında bilgi akışının serbestçe gerçekleşmesi sağlanmalıdır. İç denetim birimi içinde periyodik toplantılar düzenlenmesi, bilgilerin paylaşımı için ortak alanlar oluşturulması, taslak denetim bulguları ve önerilerinin ilgili denetim ekibi ve iç denetim birimi başkanı arasında tartışılması, denetim tecrübelerinin paylaşılması gibi uygulamalar, birim içi iletişimi güçlendiren faaliyetlere örnektir (idkk.gov.tr, 20.05.2014).

2.3. Politika ve Prosedürler

İç denetim birimi başkanı, iç denetim mevzuatına aykırı olmamak şartıyla, iç denetim faaliyetinin kuruma değer katma fonksiyonunu daha etkili bir şekilde yerine getirebilmesi ve Kamu İç Denetim Standartlarına uyum düzeyinin artırılması amacıyla, gerekli gördüğü konularda politika ve prosedürler belirleyebilir. İç denetim birimi başkanının, politika ve prosedürlerin belirlenmesinde iç denetçilerin de görüşlerini alması ve bunları ortak bir kararla benimsemesi esastır. İç denetim birimi başkanı, söz konusu politika ve prosedürleri ayrı ayrı belirleyebileceği gibi, iç denetim yönergesinde de bu konuları ele alabilir(idkk.gov.tr, 20.05.2014).

2.4. Sürekli Mesleki Gelişim

İç denetçiler, hali hazırda var olan bilgi ve becerilerini sürekli meslekî gelişim kapsamında daha da arttırabilmek ve güçlendirmekle yükümlüdür. İç denetim birimi başkanı, iç denetçilerin mesleki gelişiminin sağlanması için gerekli kaynakları sağlayarak iç denetçilerin mesleki yeterliliklerini korumada katkıda bulunmalıdır. Özellikle iç denetim planında yer alan yüksek ve orta riskli alanların denetimi için gerekli olan eğitimlere yönelik kaynak ayrılmasına önem verilmeli ve ihtiyaç duyulan eğitim programlarının uygulanması sağlanmalıdır (tarim.gov.tr 01.06.2014).

2.5. Bağımsızlık ve Tarafsızlık

İç denetim faaliyetinin planlanması, yürütülmesi, raporlanması ve izlenmesi süreçlerinde iç denetim faaliyeti tamamen bağımsız olmak zorundadır. Fonksiyonel bağımsızlık olarak ifade edilen bu bağımsızlık, iç denetim biriminin idari olarak bağımsız olduğu şeklinde anlaşılmalıdır. İç denetim biriminin idari olarak üst yöneticiye bağlı olması, fonksiyonel bağımsızlığın ihlali anlamına gelmemektedir. Buna göre fonksiyonel bağımsızlık aşağıdaki unsurları içermektedir (icdenetim.erciyes.edu.tr, 02.06.2014):

- İç denetim birimi doğrudan üst yöneticiyle ilişkili olmalıdır. Kurumun organizasyon şemasında iç denetim birimi direkt olarak üst yöneticiye bağlı gösterilmelidir.
- Denetlenen birim yöneticileri ile iç denetim arasında üst yönetici tarafından denge kurulması şarttır.
- İç denetim biriminin, yönetim aksini düşünüyorsa dahi, riskli olarak değerlendirdiği her bir alanı denetleyebilmesinin önünde hiçbir engel bulunmamalıdır.

İç denetim faaliyetinin güvenilirliği ve nesnelliği, faaliyetin etkili olmasında en önemli unsurlardandır. İç denetim faaliyetinin güvenilirliğinin ve nesnelliğinin sağlanabilmesi için, görevin yürütülmesi sırasında iç denetçinin tarafsızlığının korunmasına önem gösterilmeli ve tarafsızlığın bozulabileceği bir durumun ortaya çıkması halinde de ilgili iç denetçi konuyu derhal iç denetim birimi başkanına bildirmelidir (yok.gov.tr, 26.01.2016).

2.6. Kalite ve Güvence Geliştirme Programı

İç denetim birimi başkanı, iç denetim faaliyetlerinin Kamu İç Denetim Standartlarına ve Meslek Ahlak Kurallarına uygun olarak yürütülmesinden sorumludur. İç denetim birimi başkanı, İDDK tarafından yürürlüğe konulan İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programına uygun olarak kendi kalite güvence ve geliştirme programını hazırlar ve uygular (mersin.edu.tr, 02.06.2014).

İç denetim birimi başkanı, kalite güvence ve geliştirme programının sonuçlarını düzenli olarak üst yöneticiye bir rapor olarak sunar. Ayrıca bu çalışmaların sonuçlarına, iç denetim faaliyet raporlarının ilgili bölümünde yer verilir. İç değerlendirme kapsamında hazırlanan dönemsel gözden geçirme raporları ile eylem planının birer nüshası bir ay içinde İDKK'ye gönderilir (mersin.edu.tr, 02.06.2014).

2.7. Kapsamlı Görüşün Oluşturulması

Denetim görevi sonucunda oluşan denetçi görüşünün haricinde, iç denetim birimi başkanının, belli bir dönem için, denetim görevleri ve diğer faaliyetlerin sonuçlarını baz alarak oluşturduğu profesyonel değerlendirmeler doğrultusunda kapsamlı görüş verebilmesi imkan dahilindedir. Kurum düzeyinde risk yönetimi faaliyetleri hususunda görüş beyan edebilmesi için, denetim görevlerinin bu görüş öncesinde tamamlanmış olması ve denetim sonuçlarının kurumun tamamı hakkında fikir verecek düzeyde olması şarttır. Bu denetimler neticesinde elde edilen bilgi ve bulgular göz önünde tutularak bir görüş oluşturulmalıdır (icdenetim.beun.edu.tr, 2.06.2014)

Kapsamlı görüş, belirli bir zaman aralığı için (örneğin aylık olarak) oluşturulur ve üst yönetime sunulur. Bu görüş, denetim ve danışmanlık görevleri neticesinde edinilen sonuçlar ve dış denetim faaliyetleri sonuçlarından elde edilen verilerle oluşturulur (idkk.gov.tr, 2.06.2014)

İç denetim birimi başkanı, kapsamlı bir görüş verirken şu noktaları dikkate almalıdır;

- Görüşün ne amaçla kullanılacağı,
- Görüşün hangi dönemde açıklanacağı,
- Görüşün içeriği ve kapsamı,
- Görüşün oluşturulmasında hangi kriterlerin kullanıldığı,
- Kurum tarafından, görüşün açıklanmasında yararlanılan sınıflandırma ifadeleriyle ne kastedildiği,
- Planlanan çalışma programıyla kıyaslandığında görevin yürütülmesi sırasında oluşan sınırlandırmalar,
- Denetim çalışması ve denetim kanıtlarının talep edilen görüşü destekleme yeterliliği

2.8. Dönemsel Raporlama

İç denetim birimi başkanı, iç denetim biriminin performansına ilişkin olarak üst yöneticiye dönemsel raporlar sunar. Dönemsel raporlarda, denetim ve danışmanlık faaliyetleri ile izleme sonucunda elde edilen bulgu-

lar doğrultusunda şu konulara yer verilmelidir (icdenetim.erciyes.edu.tr, 02.06.2014).

- Bir önceki dönemden dönemsel raporlama tarihi kadar gerçekleştirilen denetim ve danışmanlık faaliyetleri hususunda bilgiler ve varsa programdan sapmanın sebepleri.
- Dönemsel raporlama dönemindeki denetim ve danışmanlık faaliyetleri sonucunda tespit edilen önemli bulgular ve tavsiyeler.
- Üzerinde hemfikir olunmasına rağmen birim yöneticileri tarafınca süresi içinde gereği yerine getirilmeyen bulgu ve öneriler.
- Gereği yerine getirilmeyen bulgularla alakalı risklerin birim yöneticileri tarafından üstlenildiği bilgisi.
- Birim yöneticileri tarafından üstlenilen risklerin kurum tarafından kabul edilmemesi gerektiği düşünülenlere ilişkin değerlendirme.
- Kurumsal yönetim, risk yönetimi ve kontrol sorunlarına ilişkin bilgiler.

Dönemsel raporların sıklığı üst yöneticinin beklentilerine bağlıdır. Fiilen görev yapan iç denetçi sayısı üçten az olan iç denetim birimlerinde yılda bir defa raporlama yapılması yeterli olabilir.

3. PLAN VE PROGRAMIN HAZIRLANMASI

İç denetimde planlama üç yıl için yapılır. Üç yıllık planlama süreci sırasıyla; denetim evrenin belirlenmesi, makro risk değerlendirmesi, denetim alanlarının belirlenmesi ve önceliklendirilmesi, iç denetim plan ve programlarının hazırlanması ve onaylanması aşamalarından oluşur (icdenetim.akdeniz.edu.tr, 02.06.2014).

3.1. Denetim Evreninin Belirlenmesi

Denetim evreni, kurumun ilgili mevzuatı kapsamında yürütülen faaliyet, süreç, proje vb. alanlarının tümünü kapsar. Denetim evreninde bulunan tüm faaliyetlerin/süreçlerin/projelerin planlama sürecinde risk değerlendirmesine tabi tutulması gereklidir (idkk.gov.tr, 02.06.2014)

Denetim evreninin sağlıklı bir şekilde tanımlanabilmesi için atılması gereken ilk adım, kurumun organizasyon yapısının ve her bir birimin yürüttüğü faaliyet, süreç ve proje envanterinin ortaya konulmasıdır. Organizasyon yapısı içinde yer alan birimlerin, görev, yetki ve sorumluluklarının anlaşılabilmesi için, birimlerin faaliyet alanlarını düzenleyen mevzuat, hizmet envanteri ve varsa tanımlanmış süreçler ile iş akışları incelenmelidir. Birimler tarafından fiilen yürütülmekle birlikte, mevzuatta karşılığı bulunmayan faaliyetlerin belirlenebilmesi için, bu birimlere özgü plan, program ve raporların incelenmesinin yanı sıra, ilgili yöneticiler ve personelle görüşmeler

yapılması da faydalı olacaktır (idkk.gov.tr, 02.06.2014).

Denetim evreninin hazırlanmasında süreç bazlı yaklaşım esas olup, bu doğrultuda kurumun stratejik planı ekinde yer alan görev tanımlarından, hizmet envanterlerinden ve iç kontrol çalışmaları kapsamında geliştirilen süreç envanterlerinden de yararlanılması, denetim evreninin doğru tanımlanmasına yardımcı olacaktır (marmara.edu.tr, 02.06.2014)

Kurum organizasyon yapısının ne düzeyde ele alınacağına karar verme yetkisi iç denetim birimi başkanındadır. Bu çerçevede, bakanlık olarak örgütlenen bir kurumda daire başkanlıkları düzeyinde bir çalışma yeterli iken, genel müdürlük olarak örgütlenen bir kurumda ise şube müdürlüğü bazında envanter çalışması gerekebilir. İç denetim birim başkanının karar vermesi gereken bir diğer husus da, faaliyet, süreç veya projelerin hangi detayda denetim evrenine dâhil edileceğidir. Zaman içinde denetimler yapıldıkça denetlenebilir alanlarda yapılan güncellemelerle denetim evreni daha belirgin ve tutarlı hale gelir (yok.gov..tr, 26.01.2016).

3.2. Makro Risk Değerlendirmesi

Denetim önceliklerinin belirlenmesi amacıyla, denetim evreninde bulunan her bir faaliyet/süreç/proje iç denetim birimleri tarafından, stratejik planda yer alan amaç ve hedeflerle üst yönetici ve üst düzey yöneticilerin görüşleri de göz önünde bulundurularak, risk faktörleri doğrultusunda değerlendirilmeye tabi tutulur. Doğrudan riskleri arttırdığı veya azalttığı düşünülen faktörler, faaliyet/süreç/projenin risk düzeyinin belirlenmesinde kullanılır ve somut açıklamalarla kayıt altına alınır (idkk.gov.tr, 06.06.2014).

Risk analizine, denetim evreninde bulunan faaliyet/süreçlerin değerlendirilmesinde kullanılabilecek yapısal risk faktörlerinin saptanmasıyla başlanır. Yapısal risk, mevcut kontroller ve tedbirler haricinde bakıldığında kurumların mevcut yapısından veya yürütülen faaliyetin doğasından kaynaklanan risktir. İç denetim birimleri tarafından kullanılması önerilen risk faktörleri; (1) karmaşıklık, (2) yapısal değişiklikler, (3) mali etkiler, (4) sosyal etkiler, (5) itibar etkileri, (6) yönetimin hassasiyeti ve (7) önceki denetim sonuçları şeklindedir. Ancak iç denetim birimleri, kurumlarının faaliyetlerinin özellik ve niteliklerine göre farklı risk faktörleri belirleyebilir ve uygulayabilirler. Faaliyet/süreçlerin değerlendirilmesinde kullanılabilecek yapısal risk faktörleri de, olasılık ve etki faktörleri şeklinde sınıflandırılabilir. Risk faktörlerinin bu şekilde sınıflandırılmasına yönelik Tablo 1'de bir örnek verilmiştir (idkk.gov.tr, 06.06.2014).

Tablo 1: Etki ve Olasılık Faktörü Örnekleri

Etki Faktörü	Olasılık Faktörü
Mali Etki	Karmaşıklık
Sosyal Etki	Yapısal Değişiklikler
İtibar Etkisi	Önceki Denetim Sonuçları

Risk değerlendirmelerinin; kurumun kendi faaliyet alanıyla uyumlu, basit olmak ve üçten az olmamak kaydıyla en uygun miktarda risk faktörü kullanılarak yapılması gereklidir. Kullanılan tüm risk faktörleri göz önünde tutularak değerlendirilen faaliyet/sürece ilişkin tek bir risk puanı belirlenmelidir. Bir risk faktörüyle ilgili olarak elde yeterli veri bulunmadığında ya da yanıltıcı olması muhtemel bilgiler bulunduğu, söz konusu risk faktörü o faaliyetle ilgili olarak değerlendirilmelidir. Denetim evrenindeki tüm faaliyet/süreçler üzerinde, aynı risk faktörleri kullanılarak bir değerlendirme yapılabileceği gibi, denetim evrenindeki bir faaliyetle ilgili risk değerlendirmesi yapılırken farklı risk faktörleri kullanılması ve risk düzeyinin bu şekilde belirlenmesi de imkan dahilindedir (www.csb.gov.tr, 08.06.2014).

4. UYGULAMA

Çalışmanın bu kısmında iki adet iç denetçi bulunduran bir devlet üniversitesinde kamu iç denetiminde plan ve program hazırlama uygulaması yapılmaktadır. Söz konusu uygulamada kamu iç denetim planı 2015, 2016 ve 2017 yıllarını kapsarken, plan sadece 2015 yılını kapsamaktadır. Bu uygulamada, "Kamu İç Denetim Plan Program Hazırlama Rehberi" ne göre plan ve program hazırlanmıştır.

4.1. Yapısal Risklerin Tanımı

Yapısal Risklerin Tanımında risk faktörleri sınıflandırılmıştır. Kamu iç denetimi rehberine göre 10 adet olması gereken risk faktörleri aşağıda şekli ile ele alınmıştır:

- i. Karmaşıklık
- ii. Yapısal Değişiklik
- iii. Mali Etkiler
- iv. Sosyal Etki
- v. İtibar Etkisi
- vi. Yönetim Hassasiyeti
- vii. Önceki Denetim Sonuçları
- viii. Usulsüzlük ve Yolsuzluk
- ix. Bilgi Teknoloji Kullanımı
- x. İşlem Hacmi

Ancak bu uygulamada sadece 5 risk faktörü kullanılmıştır. Risk faktörlerinin tamamının alınmama nedeni, tüm risk faktörlerinin manuel olarak yapılan bu uygulamada ele alınmasının zor olması ve uygulamayı karmaşıklaştırmasından dolayı inisiyatif kullanılarak 5 önemli risk faktörü alınmış ve tanımlanmıştır. Uygulamada kullanılacak olan risk faktörleri tanımları ve açıklamalarıyla beraber Tablo 2’de yer almaktadır.

Tablo 2: Risk Faktörleri Tablosu

RİSK FAKTÖRLERİ TOBLOSU				
Sıra No	RİSK FAKTÖRÜ	FAKTÖR TÜRÜ	TANIM	YAPISAL RİSK KRİTERLERİNİN TANIMI
1	Karmaşıklık	Olasılık	İdarenin faaliyetlerinin veya bu alandaki mevzuatın karmaşıklığı, kontrollerin uygulanmasını zorlaştırarak hata yapma olasılığını artırıp artırmadığını değerlendirmek için kullanılır.	<ul style="list-style-type: none"> • Kontrol ve yetkilendirme limitlerine yakın seviyede fazla sayıda işlem bulunmaktadır. • Konu, kişi ve birimler itibariyle uygun görev dağılımı yapmayan ve görevler ayrılığı ilkesini ihlal eden organizasyon yapısı bulunmaktadır. • Sık sık hatalar ortaya çıkmakta ve bunların düzeltilmesine yönelik yoğun çalışmalar yapılmaktadır. • Denetlenen alanın veya birimin iş/görev sahasının başka birim ya da kuruluşlarla ilişkileri nedeniyle koordinasyon eksikliği bulunmaktadır. • Çok sayıda yasal düzenlemenin olması nedeniyle mevzuat doğru bir şekilde anlaşılamamaktadır.
2	Yapısal Değişiklikler	Olasılık	Yeni birim ve faaliyetler, yeniden yapılandırma projeleri, organizasyon ve insan kaynaklarındaki önemli değişiklikler nedeniyle hataların yaşanması olasılığını değerlendirmek için kullanılır.	<ul style="list-style-type: none"> • Olağandışı faaliyet ve işlemler ortaya çıkmıştır. • Organizasyon ve insan kaynaklarında önemli değişiklikler yaşanmıştır. • Yeni birim ve faaliyetler ile yeniden yapılandırma projeleri vardır.
3	Mali Etkiler	Etki	Faaliyette bir hata ile karşılaşılacağına ortaya çıkabilecek mali kayıpların büyüklüğünü değerlendirmek için kullanılır.	<ul style="list-style-type: none"> • Büyük tutarlı harcama, tahsilat ve alacaklar bulunmaktadır. • Büyük bir bütçe kullanılmaktadır. • Resmi olarak uygulanması öngörülen ancak etkisiz veya maliyeti sağlayacağı faydadan yüksek olan prosedürler bulunmaktadır. • Yetki dağılımı; varlıklar, yükümlülükler, alacaklar, ödemeler ve harcamalar üzerinde etkili bir kontrol oluşturulmasında yetersizdir.
4	İtibar Etkisi	Etki	Faaliyette bir hata ile karşılaşılacağına idarenin paydaşları nezdinde itibarını zedeleyebilecek hususları değerlendirmek için kullanılır.	<ul style="list-style-type: none"> • Yanlış veya hatalı bilgiler ve uygulamalar nedeniyle kamuoyu nezdinde güven kaybı söz konusudur.
5	İşlem Hacmi	Olasılık	İşlem hacminin büyüklüğü karşısında personel sayısı yetersizliğinin, hata yapma olasılığını artırıp artırmadığını değerlendirilmesi için kullanılır.	<ul style="list-style-type: none"> • Personel sayısına göre işlem hacmi çok fazladır. • Yeterli tecrübeye sahip olmayan personel yüksek işlem hacmine sahip alanlarda istihdam edilmektedir. • İşlemlerin/projelerin başlama ve bitiş tarihleri arasında geçen süreler kabul edilebilir düzeyin üzerindedir.

4.2. Risklerin Ağırılığı

Tablo 2’de ele alınan 5 risk kriterinin risk dereceleri tablo 3’de sıralanmıştır. Tablo 3’e göre, denetçinin inisiyatifine göre, bir birim açıklanan risk kriterindeki tüm koşulları sağlıyorsa 5, daha azını sağlıyorsa şiddetine göre 5 ten daha düşük bir risk puanı verilmelidir. Risklerin ağırılığı bölümünde, elde edilmesi gereken bir diğer veri risk yüzdeleridir. Risk yüzdeleri belirlenirken, denetçi tarafından daha önemli görülen faktörden daha az önemli görülen risk kriterine kadar yüzde puan dilimleri ayrılır. Ağırlık yüzdesi bölümü toplamda %100 olmalıdır.

Uygulamada, mali etkiler faktörü denetçi tarafından daha öncelikli görüldüğü için en yüksek risk yüzdesi olan %30, mali etkiler için uygun bulunmuştur. İşlem hacmi ve itibar etkisi aynı derecede riskli görüldüğünden bu faktörler için aynı miktar risk yüzdesi uygun bulunmuştur. Yapısal değişiklikler ve karmaşıklık etkileri, diğer üç faktöre nazaran daha az önem arz ettiği için %15’lik risk ağırılığı uygun bulunmuştur.

Tablo-3: Kullanılan Risk Kriterleri ve Değerlendirme Ölçeğinin Tanımlanması

KULLANILAN RISK KRİTERLERİ VE DEĞERLENDİRME ÖLÇEĞİNİN TANIMLANMASI				
	RİSK KRİTERLERİ	AÇIKLAMA	Katsayılar	AĞIRLIK (%)
1	Karmaşıklık	<ul style="list-style-type: none"> • Kontrol ve yetkilendirme limitlerine yakın seviyede fazla sayıda işlem bulunmaktadır. • Konu, kişi ve birimler itibarıyla uygun görev dağılımı yapmayan ve görevler ayrılığı ilkesini ihlal eden organizasyon yapısı bulunmaktadır. • Sık sık hatalar ortaya çıkmakta ve bunların düzeltilmesine yönelik yoğun çalışmalar yapılmaktadır. • Denetlenen alanın veya birimin iş/görev sahasının başka birim ya da kuruluşlarla ilişkileri nedeniyle koordinasyon eksikliği bulunmaktadır. • Çok sayıda yasal düzenlemenin olması nedeniyle mevzuat doğru bir şekilde anlaşılammaktadır. 	5	15
			4	
			3	
			2	
			1	
2	Yapısal Değişiklikler	<ul style="list-style-type: none"> • Olağandışı faaliyet ve işlemler ortaya çıkmıştır. • Organizasyon ve insan kaynaklarında önemli değişiklikler yaşanmıştır. • Yeni birim ve faaliyetler ile yeniden yapılandırma projeleri vardır. 	5	15
			4	
			3	
			2	
			1	
3	Mali Etkiler	<ul style="list-style-type: none"> • Büyük tutarlı harcama, tahsilat ve alacaklar bulunmaktadır. • Büyük bir bütçe kullanılmaktadır. • Resmî olarak uygulanması öngörülen ancak etkisiz veya maliyeti sağlayacağı faydadan yüksek olan prosedürler bulunmaktadır. • Yetki dağılımı, varlıklar, yükümlülükler, alacaklar, ödemeler ve harcamalar üzerinde etkili bir kontrol oluşturulmasında yetersizdir. 	5	30
			4	
			3	
			2	
			1	
4	İtibar Etkisi	<ul style="list-style-type: none"> • Yanlış veya hatalı bilgiler ve uygulamalar nedeniyle kamuoyu nezdinde güven kaybı söz konusudur. 	5	20
			4	
			3	
			2	
			1	
5	İşlem Hacmi	<ul style="list-style-type: none"> • Gelişime açık alanlar bulunmaktadır. • Üst yönetici bu faaliyetle ilgili ciddi sorunlar yaşadığını belirtmiştir. • Plansızlık ya da planlamadaki yetersizlikler bulunmaktadır. • Politika ve faaliyetleri etkileyecek konumda bulunan personelin, kendi aralarında veya idare ile aralarında çıkar çatışmaları bulunmaktadır. • Yöneticileri, birim faaliyetlerinden haberdar edecek geribildirim mekanizmalarının yokluğu veya yetersizliği söz konusudur. 	5	20
			4	
			3	
			2	
			1	

4.3. Risklerin Analizi

Denetim evreninde bulunan faaliyet, süreç, alt süreç, projelerden her biri denetim alanı olarak belirlenebileceği gibi, birbirleriyle ilişkili olanlar birleştirilerek de denetim alanları oluşturulabilir. Denetim alanlarının oluşturulmasında, denetim konusunda kendi içinde tutarlı bir bütün olarak ele alınmasına dikkat edilmelidir (selcuk.edu.tr, 09.06.2014).

Denetim alanlarının oluşturulmasında göz ardı edilmemesi gereken başka bir konuda denetim alanlarına ayrılacak muhtemel sürelerdir. Aynı büyüklükteki denetimlerin birbirlerine yakın sürede tamamlanması ve denetim kaynağının optimum düzeyde kullanılması için denetim alanları, “küçük”, “orta” ve “büyük” ölçekli olarak sınıflandırılır (selcuk.edu.tr, 09.06.2014).

Denetim ölçeği belirlenirken şu hususlara da dikkat edilir:

- Risk düzeyi yüksek olan denetim alanlarında daha fazla araştırma yapılması gerekeceği ve bunun da denetim süresini uzatacağı durumu göz önünde tutulmalıdır.
- Bir denetim alanı için birden fazla denetim türü uygulanması planlanıyorsa, bu durumda da denetim süresi artacak ve ölçek büyüyecektir.

Birden fazla faaliyet/sürecin birleşmesiyle oluşturulan bir denetim alanının risk puanı, her bir faaliyet veya sürecin risk puanının ağırlıklı aritmetik ortalaması alınarak hesaplanır. Örneğin bir denetim alanı içinde dört faaliyet bulunuyorsa ve bu faaliyetler denetim alanının içerisinde eşit ağırlığa sahipse, söz konusu denetim alanının risk puanı, bu dört faaliyetin risk puanlarının aritmetik ortalaması alınmak suretiyle hesaplanır (idkk.gov.tr, 09.06.2014).

Risklerin analizi aşamasında öncelikle denetim evreni olan idari bilimlerin tamamı burada bir sütun boyunca listelenir. Bir önceki aşamada seçilen beş risk kriteri sütunların başına yazılır. Her risk kriteri için; kriter puanı, ağırlık ve risk puanı bölümleri bulunur. Risklerin ağırlığı bölümünde belirlenen katsayı kriter puanı bölümüne yazılır. Yine risklerin ağırlığı bölümündeki ‘ağırlık’ bölümünde belirlenen yüzde, ‘risk analizi’ bölümündeki ağırlık sütununa yazılır. Bu iki değer çarpımının sonucu risk puanını verir. Beş risk faktörü içinde aynı işlem tamamlandıktan sonra beş risk puanı da toplanarak o birim için toplam risk puanı bulunur. Denetim evreninde bulunan birimlere sınıflandırmada bir karışıklık yaşanmaması amacıyla bir haneli, iki haneli ve üç haneli numaralar verilir. Bu uygulamada, bir haneli birimler faaliyetleri, iki haneli birimler süreçleri, üç haneli birimler ise projeleri temsil eder. Örneğin,

- | |
|---|
| 1. Genel Sekreterlik = Faaliyet
1.1. Senato ve Kurul Sekreteryası İşlemleri = Süreç
1.1.1. Senato İşlemleri = proje |
|---|

Bu uygulama, süreç denetimi üzerine yapıldığı için projelerin bulunduğu satırlarda risk puanları toplanarak toplam risk puanları elde edilmiştir. Sonrasında proje risk puanlarının ortalamaları alınarak süreç risk puanları elde edilmiştir. Denetçiye daha net bir görüş oluşturmak amacıyla ilerde kullanılmayacak dahi olsa bir faaliyete ait süreçlerin risk puanlarının ortalaması alınarak faaliyetlerinde risk puanı saptanmıştır. Bu uygulama tablodaki bu veriler üzerinden şöyle örneklendirilebilir:

Faaliyet birimi olan 1.Genel Sekreterlik birimi, 1.1. Senato ve Kurul Sekreteryası işlemleri süreci, 1.1.1. Senato İşlemleri bölümünün risk puanı hesaplaması şu şekilde yapılmıştır: bir önceki aşamada karmaşıklık faktörü için risk ağırlık puanı 0,15 olarak belirlendiği için ağırlık puanı bölümüne bu çarpan yazılmıştır. Karmaşıklık bölümü kriter puanı, denetçi tarafından bir önceki aşamaya göre değerlendirilerek Senato İşlemlerinin uygulanmasının belli mevzuatlara bağlı gerçekleştiği için karmaşıklık riskinin çok düşük olduğuna karar verilmiş ve kriter puanına "1" verilmiştir. Verilen kriter puanı ve tablo 4'de belirlenen ağırlık yüzdesi çarpılarak risk puanı elde edilmiştir. Bu verilere göre Senato İşlemleri'nin risk puanı 0,15 olarak saptanmıştır. Aynı işlem diğer risk düzeylerine de uygulanmıştır. Ancak "itibar etkisi" faktörüne gelindiğinde denetçi tarafından senatonun itibar etkisinin riski yüksek bulunduğu için kriter puanı "5" olarak belirlenmiştir. Bunun nedeni faaliyetlerde karşılaşılabilecek olası bir hata durumunda üniversitenin, kamuoyundaki itibarının zedelenmesi söz konusu olmasıdır. Bu yüzden belirlenen kriter puanı olan "5" ve itibar etkisi için belirlenen 0,15'lik risk puanı çarpılarak senatonun ağırlıklı itibar etkisi puanına ulaşılmıştır. Eldeki tüm risk kriterleri için hesaplanan ağırlıklı risk puanları toplandığında Senato işlemlerinin toplam risk puanı1,80 olarak hesaplanmıştır.

Bir diğer proje birimi olan Üniversite Yönetim Kurulu İşlemleri'ne de aynı işlemler uygulandıktan sonra yine toplam risk puanı 1,80 olarak bulunmuştur. Bu iki proje biriminin toplam risk puanlarının ortalaması alınarak Senato ve Kurul Sekreteryası İşlemleri'nin toplam risk puanı olan 1,80 elde edilmiştir.

1.2 Emniyet ve Güvenlik Hizmetleri süreç biriminin risk puanı da aynı yöntemle hesapladıktan sonra bu iki süreç biriminin yine risk puanının ortalaması alınarak Genel Sekreterlik toplam risk puanı elde edilir.

Tüm risk puanlarının faaliyet/süreç/proje için ayrı ayrı tekrar hesaplanmasının nedeni, denetçinin yapacağı plan ve programda uygun görürse faaliyet puanlarını, uygun görürse süreç puanlarını veya proje puanlarını baz alarak plan ve program yapmasının kendi inisiyatifinde olmasıdır. Bu uygulamada süreç odaklı plan-program hazırlama yöntemi tercih edilmiştir.

Tablo : 4 Risk Analizi Tablosu

SIRA NO		DENETİM ALANLARI		KARMAŞIKLIK		YAPISAL DEĞİŞİKLİKLER		MALİ ETKİLER		İTİBAR ETKİSİ		İŞLEM HACMI		TOPLAM RISK PUANI		
				KRİTER PUANI	RISK AĞIRLIK	KRİTER PUANI	RISK AĞIRLIK	RISK PUANI	KRİTER AĞIRLIK	RISK PUANI	KRİTER AĞIRLIK	RISK PUANI	KRİTER AĞIRLIK		RISK PUANI	
X ÜNİVERSİTESİ DENETİM ALANLARININ YAPISAL RISK DÜZEYLERİNİN ÖLÇÜLMESİ																
1	GENEL SEKRETERLİK															
1.1.	Senato Ve Kurul Sekreteryası İşlemleri															
1.1.1.	1	0,15	0,15	1	0,15	0,15	1	0,30	0,30	5	0,20	1,00	1	0,20	0,20	1,80
1.1.2.	1	0,15	0,15	1	0,15	0,15	1	0,30	0,30	5	0,20	1,00	1	0,20	0,20	1,80
1.2.	Emniyet Ve Güvenlik Hizmetleri															
1.2.1.	1	0,15	0,15	1	0,15	0,15	2	0,30	0,60	4	0,20	0,80	2	0,20	0,40	2,10
1.2.2.	1	0,15	0,15	1	0,15	0,15	3	0,30	0,90	4	0,20	0,80	4	0,20	0,80	2,80
2	STRATEJİ GELİŞTİRME DAİRE BAŞKANLIĞI															
2.1.	Gelir İşlemleri															
2.1.1.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	4	0,30	1,20	4	0,20	0,80	4	0,20	0,80	3,70
2.2.	Satın Alma İşlemleri															
2.2.1.	5	0,15	0,75	3	0,15	0,45	4	0,30	1,20	3	0,20	0,60	4	0,20	0,80	3,80
2.2.2.	4	0,15	0,60	3	0,15	0,45	3	0,30	0,90	4	0,20	0,80	2	0,20	0,40	3,15
2.2.3.	4	0,15	0,60	3	0,15	0,45	3	0,30	0,90	3	0,20	0,60	4	0,20	0,80	3,35
2.3.	Taşınır Mal İşlemleri Süreci															
2.3.1.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	4	0,30	1,20	2	0,20	0,40	3	0,20	0,60	3,10
2.3.2.	3	0,15	0,45	2	0,15	0,30	2	0,30	0,60	2	0,20	0,40	4	0,20	0,40	2,15
2.3.3.	1	0,15	0,15	2	0,15	0,30	1	0,30	0,30	2	0,20	0,40	1	0,20	0,20	1,35
2.3.4.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	3	0,30	0,90	4	0,20	0,80	3	0,20	0,60	3,20
2.3.5.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	3	0,30	0,90	2	0,20	0,40	3	0,20	0,60	2,80
2.4.	Mali Kontrol İşlemleri Süreci															
2.4.1.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	1	0,30	0,30	3	0,20	0,60	4	0,20	0,80	2,60
2.4.2.	4	0,15	0,60	2	0,15	0,30	4	0,30	1,20	3	0,20	0,60	4	0,20	0,80	3,50
2.4.3.	3	0,15	0,45	2	0,15	0,30	4	0,30	1,20	2	0,20	0,40	3	0,20	0,60	2,95
2.4.4.	3	0,15	0,45	2	0,15	0,30	4	0,30	1,20	3	0,20	0,60	4	0,20	0,80	3,35

4.3.1. Birinci Risk Sıralaması

Birinci risk sıralaması bölümünde denetim alanları almış oldukları risk puanları doğrultusunda; “yüksek”, “orta” ve “düşük” olarak derecelendirilir.

Birden fazla denetim alanının risk düzeylerinin aynı olması halinde, bu denetim alanlarının daha önce denetlenip denetlenmediğine bakılarak denetlenmemiş alanlara öncelik verilir. Eğer denetim alanlarının tümü daha önce denetlenmiş ise, denetim yılı daha önce olanlara öncelik verilir.

Birinci risk sıralaması bölümdeki tablo 5’de, 1-3 arasındaki risk puanları sırasıyla: yüksek riskli alan, orta düzey riskli alan ve düşük riskli alan olarak derecelendirilir. Bu tabloya göre risk derecelendirme baraj puanları denetçi inisiyatifi gereği verilmiştir. Denetçiye göre risk puanı 3 ve üzeri çıkan birimler birinci derece riskli bölge olduğu için “1” yazılır. 3 ile 2,20 arası orta riskli alan olarak nitelendirilmiş ve ikinci derece riskli alan olarak belirlenmiştir. Toplam puanı 2,20 ve altı birimler ise düşük riskli alandır ve üçüncü derece risk olarak belirlenmiştir.

Tablo 5: Risk Sıralamasında Risk Aralıkları

Denetim Önceliği	Risk Düzeyi	Risk Önceliği
Yüksek riskli alan	3 ve Üzeri	1
Orta riskli alan	3 ile 2,20 Arası	2
Düşük riskli alan	2,20 ve Altı	3

Bu aşamanın bir sonraki adımı, tüm süreç birimlerinin toplam risk puanlarını tablolamaktır. Bu uygulama muhasebedeki “Genel geçici mizan” uygulamasına benzetilir. Tablo-6’da yapılan birinci risk sıralaması sayesinde denetçi denetim evreni ve risk kriter puanlarını tek bir tabloda görür.

Tablo 6: Denetim Alanlarının Toplam Risk Puanlarının Görülmesi (Birinci Risk Sıralaması)

SIRA NO		DENETİM ALANLARI	RİSK KRİTERLERİ PUANLARI
1	1.1.	Senato Ve Kurul Sekreteryası İşlemleri	1,80
2	1.2.	Emniyet Ve Güvenlik Hizmetleri	2,45
3	2.1.	Gelir İşlemleri	3,70
4	2.2.	Satın Alma İşlemleri	3,43
5	2.3.	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2,52
6	2.4.	Mali Kontrol İşlemleri Süreci	3,10
7	2.5.	Bütçe Ve Performans Süreci	3,23
8	2.6.	Muhasebe, Kesin Hesap Ve Raporlama Süreci	3,13
9	2.7.	Personel Ödeme İşlemleri	2,48
10	3.1.	Personel Özlük İşlemleri Süreci	2,02
11	3.2.	Satın Alma İşlemleri	2,15
12	4.1	Öğrenci İşlemleri Süreci	2,03
13	5.1	Bilgi İşlem Hizmetleri Süreci	2,95
14	5.2.	Satın Alma İşlemleri	2,00
15	6.1	Kütüphanecilik İşlemleri	2,48
16	6.2.	Satın Alma İşlemleri	2,00
17	7.1	Satın Alma İşlemleri	3,15
18	7.2	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2,38
19	7.3	Genel Hizmetler Süreci	2,63
20	7.4	Taşınmaz Mal İşlemleri	1,98
21	8.1.	İhale İşlemleri Süreci	3,25
22	8.2.	Başarılı ve Maddi Durumu Zayıf Öğrencilere Yapılan Yardımlar	2,00
23	8.3.	Sosyal Tesis İşlemleri	3,03
24	8.4	Kültürel Etkinlikler	2,53
25	8.5	Sporif Faaliyetler	2,50
26	9.1.	Etüt ve Proje Hazırlaması Süreci	2,80
27	9.2.	Yapım İşleri	3,95
28	9.3	Yapı, Tesis (Büro, Hastane, Derslik) Bakım ve Onarım İşleri	2,20
29	9.4.	Taşınmaz Mal İşlemleri Süreci	1,90
30	10.1	Yargı, Soruşturma ve Hukuki Müşavirlik Hizmetleri	2,15
31	10.2	Soruşturma İşlemleri	1,97
32	10.3	Müşavirlik İşlemleri	2,20
33	11.1	Basın ve Halkla İlişkiler İşlemleri	2,09
34	12.1	Bilimsel Projeler	2,59
35	13.1	Öğrenci ve Personel Değişim Programları Süreci	2,74
36	14.1	Döner Sermaye İşletmesi Genel Süreçler	2,02
37	14.2	Bütçe İşlemleri	2,62
38	14.3	Döner Sermaye İşletmeleri Muhasebe İşleri	2,35
39	14.4	Döner Sermaye Personel Giderleri İşlemleri	2,05
40	14.5.	Döner Sermaye Mal ve Hizmet Alımları	2,88

4.3.2. İkinci Risk Sıralaması

İkinci risk sıralaması aşamasında, tablo 6'da toplu olarak görülen denetim alanları ve risk kriterleri puanları yeniden sıralanmıştır. Bu sıralama yapılırken, tablo 5'deki risk aralıkları baz alınmıştır. Buna göre, en yüksek risk kriteri puanına sahip olan "Yapım İşleri" süreci 3,95 puanıyla en üst sırada yer almıştır. Bunun gibi risk önceliği "3 ve üzeri" çıkan toplam dokuz sü-

reç, 1.risk önceliğine sahip olarak tablo 7'de gösterilmiştir. Bunun anlamı, denetçi üç yıllık planını yaparken ikinci risk sıralaması olan tablo 7'yi baz alarak bu dokuz süreci planın ilk yılında bulunduracak ve programın ön tarihlerinde denetlemeyi tercih edecektir.

Risk önceliği 2 ve 3 çıkan diğer süreçler ise, öncelikli dokuz sürecin denetlenmesinin ardından denetçi için uygun tarihlerde denetlenecektir.

Tablo 7: İkinci Risk Sıralaması

SIRA NO	BİRİMİ	DENETİMLANLARI	RİSK KRİTERLERİ PUANLARI	RİSK ÖNCELİĞİ	RİSK DÜZEYİ		
27	9.2.	Yapım İşleri	3,95	1	YÜKSEK		
3	2.1.	Gelir İşlemleri	3,70				
4	2.2.	Satın Alma İşlemleri	3,43				
21	8.1.	İhale İşlemleri Süreci	3,25				
7	2.5.	Bütçe Ve Performans Süreci	3,23				
17	7.1	Satın Alma İşlemleri	3,15				
8	2.6.	Muhasebe, Kesin Hesap Ve Raporlama Süreci	3,13				
6	2.4.	Mali Kontrol İşlemleri Süreci	3,10				
23	8.3.	Sosyal Tesis İşlemleri	3,03				
13	5.1	Bilgi İşlem Hizmetleri Süreci	2,95			2	ORTA
40	14.5.	Döner Sermaye Mal ve Hizmet Alımları	2,88				
26	9.1.	Eğit ve Proje Hazırlaması Süreci	2,80				
35	13.1	Öğrenci ve Personel Değişim Programları Süreci	2,74				
19	7.3	Genel Hizmetler Süreci	2,63				
37	14.2	Bütçe İşlemleri	2,62				
34	12.1	Bilimsel Projeler	2,59				
24	8.4	Kültürel Etkinlikler	2,53				
5	2.3.	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2,52				
25	8.5	Sportif Faaliyetler	2,50				
9	2.7	Personel Ödeme İşlemleri	2,48				
15	6.1	Kütüphanecilik İşlemleri	2,48				
2	1.2.	Emniyet Ve Güvenlik Hizmetleri	2,45				
18	7.2	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2,38				
38	14.3	Döner Sermaye İşlemleri Muhasebe İşleri	2,35				
28	9.3	Yapı, Tesis (Büro, Hastane, Derstik) Bakım ve Onarım İşleri	2,20				
32	10.3	Müşavirlik İşlemleri	2,20				
30	10.1	Yargı, Soruşturma ve Hukuki Müşavirlik Hizmetleri	2,15	3	DÜŞÜK		
11	3.2.	Satın Alma İşlemleri	2,15				
33	11.1	Basın ve Halkla İlişkiler İşlemleri	2,09				
39	14.4	Döner Sermaye Personel Giderleri İşlemleri	2,05				
12	4.1	Öğrenci İşlemleri Süreci	2,03				
10	3.1.	Personel Özlük İşlemleri Süreci	2,02				
36	14.1	Döner Sermaye İşletmesi Genel Süreçler	2,02				
14	5.2.	Satın Alma İşlemleri	2,00				
16	6.2.	Satın Alma İşlemleri	2,00				
22	8.2.	Başarılı ve Maddi Durumu Zayıf Öğrencilere Yapılan Yardımlar	2,00				
20	7.4	Taşınmaz Mal İşlemleri	1,98				
31	10.2	Soruşturma İşlemleri	1,97				
29	9.4.	Taşınmaz Mal İşlemleri Süreci	1,90				
1	1.1.	Senato Ve Kurul Sekreteryası İşlemleri	1,80				

4.4. İç Denetim Planının Hazırlanması

İç denetim planı, iç denetim birimlerinin uzun vadeli stratejisini belirleyen

en önemli belgedir. Bu plan, iç denetim faaliyetinin etkin, ekonomik ve verimli bir biçimde gerçekleştirilmesini sağlayabilmek için

- Denetim stratejisini,
- Risk düzeyi yüksek ve orta olarak belirlenen denetim alanlarını,
- Planın uygulanabilmesi için gereken denetim kaynaklarını,
- Kaynak kısıtlarının olası etkilerini,

İçerecek biçimde üç yıllık dönemler için hazırlanır. Plan dönemi, ilk yılın Ocak ayının birinci günü ile üçüncü yılın Aralık ayının son günü arasındaki zaman dilimini ifade eder (idkk.gov.tr, 09.06.2014).

İç denetim planının hazırlanmasında; İDKK tarafından yayımlanan (1) Kamu İç Denetim Strateji Belgesi, (2) kurumun stratejik planı ile (3) üst yönetici ve (4) üst düzey yöneticilerin görüşleri de dikkate alınır. İç denetim birimi başkanı bu amaçla, iç denetim plan ve programı yürürlüğe girmeden en az bir ay önce, tüm birimlerle iletişime geçerek birimlerin iç denetimden beklentileri hakkında fikir edinir (icdenetim.istanbul.edu.tr, 09.06.2014).

İç denetim planı, her sene risk değerlendirmesi ve denetim sonuçları baz alınarak tekrardan hazırlanır. Her yıl bir sonraki üç yılı içerecek şekilde güncellenen iç denetim planı, iç denetim biriminin üç yıllık yol haritasını gösterir.

İç denetim planına esas olacak temel stratejilerin öncelikli olarak belirlenmesi ve mümkün olduğu ölçüde planın onaya sunulması öncesinde, üst yönetici ile görüşülmesi gerekir. İç denetim birimi başkanı tarafından iç denetçilerin katılımıyla belirlenen temel stratejiler şu hususları içermelidir (idkk.gov.tr, 09.06.2014):

(1) İç denetim birimi tarafından yürütülecek aşağıdaki faaliyetlere kaynak tahsisi oransal (yüzde) olarak yapılır. Ancak, bir plan dönemindeki toplam denetim kaynağından, aşağıdaki faaliyetlere tahsis edilecek kaynağın oransal olarak belirlenmesinde, İDKK tarafından yayımlanan Kamu İç Denetimi Strateji Belgesiyle belirlenen oranlar esas alınır.

Denetim; makro risk değerlendirmesi sonuçlarına göre iç denetim stratejine uygun olarak güvence hizmeti verilmesi gerekli alanların planlı denetimlerini kapsar.

Danışmanlık; İdareden gelecek talepler doğrultusunda kurumun faaliyetleri, süreçleri veya işlemleriyle ilgili olarak sistematik bir biçimde sunulan değerlendirme faaliyetlerini kapsar. Danışmanlık görevi kapsamına giren kurum içindeki eğitimcilik faaliyetleri de bu başlık altında değerlendirilir.

Eğitim; İç denetçilerin mevzuat uyarınca aldıkları ve verdikleri eğitimler ile katıldıkları konferans ve seminerler bu kapsamdadır.

İzleme; Denetim faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan bulgular ile danışmanlık faaliyetleri sonucunda denetlenen birim ile mutabık kalınarak izlenmesi kararlaştırılan hususlara ilişkin ilerlemelerin değerlendirilmesini kapsar.

Yönetim Faaliyetleri; İç denetim planlarının ve programlarının hazırlanması, denetim faaliyetlerinin koordinasyonu, denetim raporlarının incelenmesi, iç değerlendirme çalışmaları, dönemsel raporlama gibi denetimin yönetimi işlemleri ile kurum içerisindeki tüm yazışmaları içerir.

İhtiyat İçin Ayrılan Kaynak; Planlama aşamasında önceden tahmin edilemeyen ve yıl içerisinde ortaya çıkan program dışı denetim ve danışmanlık ihtiyaçları ile diğer faaliyetler için ayrılan denetim kaynağını içerir.

(2) Denetim ölçeklerine göre (“büyük” ölçekli, “orta” ölçekli, “küçük” ölçekli) ortalama denetim süreleri, saat bazında belirlenir ve denetim alanları oluşturulurken bu ortalama süreler, kaynak dağılımının dengeli yapılabilmesi amacıyla dikkate alınır. Denetim sürelerine ilişkin gerçekleşme bilgileri incelenerek, belirlenen sürelerin yetersiz kalması ya da artması gibi durumlarla karşılaşılması hallerinde, yeni iç denetim planı hazırlığı sırasında ortalama denetim süreleri yenilenerek gerçekçi hale getirilir ya da denetim alanları içeriğinde revizyona gidilir.

(3) Denetim alanlarının risk düzeyine göre hangi sıklıkta denetlenmesi gerektiği belirlenir. Uluslararası genel kabul görmüş iyi uygulamalara göre, risk düzeyi arttıkça o alanda daha sık denetim yapılması temel esastır. İç denetim birimleri de kendi yaklaşımlarına uygun olarak denetim sıklıklarını ay bazında belirlemelidir (“Yüksek” riskli alanlar 12 ayda bir, “orta” riskli alanlar 24 ayda bir denetlenecektir gibi).

Düşük risk düzeyine sahip en az bir denetim alanının iç denetim planına dâhil edilmesi, makro risk değerlendirmesinin ne derece verimli yapılmış olduğunun anlaşılması açısından yararlı olacaktır.

Denetim alanlarında bulunan faaliyetlere/süreçlere de, iç denetim planlarında yer verilir. Danışmanlık, eğitim, izleme gibi diğer faaliyetler için denetim stratejisiyle tahsis edilmesi öngörülen toplam kaynak miktarları ise, her bir başlık şeklinde toplu ve yüzde (%) olarak gösterilir.

İç denetim planı hazırlık çalışmalarının son aşaması, belirlenen denetim stratejisini gerçekleştirmek için gereksinim duyulan iç denetçi kaynağının hesaplanmasıdır. Planın uygulanabilmesi için gereksinim duyulan insan kaynağı ve kaynak sınırlamasının etkileri, İDB Başkanı tarafından üst yöneticiye bir rapor halinde sunulur. Yapılan analizin sonucuna göre idare için tahsis edilen iç denetçi kadrosunun yetersiz olduğunun ortaya çıkması

halinde, durum İDKK'ye bildirilir (idkk.gov.tr, 09.06.2014).

İç denetim planının hazırlanması aşamasında, denetçinin 3 yıl boyunca yapacağı denetim faaliyetlerinin düzenli bir plana oturtulması amacıyla plan hazırlanmıştır. Tablo 7'ye göre 1.derece risk bulunduran birimlerin denetim planı daha yakın tarihe alınmış, kısmi olarak daha az riskli birimler bir sonraki yıllara bırakılmıştır. Birimleri denetlemek için denetçi tarafından belirlenen gün sayıları tabloda gösterilmiştir. Örneğin, tablo 7'ye göre "Senato ve Kurul Sekreteryası İşlemleri" 3.derecede risk barındırdığı için denetçi tarafından önceliklendirilmemiş ve 3.yıl toplam 20 gün denetlenmesine karar verilmiştir.

Üç yıllık plan aşaması, iki iç denetçiye göre yapıldığından, resmi tatiller, yıllık izin ve diğer faaliyetler çıkarıldığında kişi başı iki yüz çalışma gününden, toplam dört yüz çalışma günü elde edilmiştir. Tablo 8'in sonuna bakıldığında iki iç denetçi için denetim faaliyetleri iki yüz elli gün, denetim yönetim faaliyetleri atmış gün, danışmanlık faaliyetleri kırk gün, eğitim faaliyetleri otuz gün, ihtiyat için ayrılan denetim kaynağı yirmi gün olmak üzere toplamda yıllık dört yüz günlük çalışma günü hesaplanmıştır. Hesaplanan dört yüz gün, denetlenecek birimler arasında daha riskli bölüme daha çok gün, daha az riskli bölüme daha az gün olmak üzere dağıtılmıştır.

Tablo 8: İç Denetim Planı

2015-2017 YILLARINA İLİŞKİN İÇ DENETİM PLANI EKİ ÇİZELGE					
İÇ DENETİM FAALİYETLERİ		Risk Önceliği	YILLAR		
			2015	2016	2017
Denetim Alanları					
1	GENEL SEKRETERLİK				
1.1.	Senato Ve Kurul Sekretarya İşlemleri	3			20
1.1.1.	Senato İşlemleri				
1.1.2.	Üniversite Yönetim Kurulu İşlemleri				
1.2.	Emniyet Ve Güvenlik Hizmetleri	2		10	
1.2.1.	Afet Ve Acil Durum Yönetimi İşlemleri				
1.2.2.	Koruma Ve Güvenlik Hizmetleri				
2	STRATEJİ GELİŞTİRME DAİRE BAŞKANLIĞI				
2.1.	Gelir İşlemleri	1	10		
2.1.1.	SGDB Bütçe Geliri Olarak Kaydettiği Tutarların Tamamı				
2.2.	Satın Alma İşlemleri	1	30		
2.2.1.	Açık İhale Usulü Süreci				
2.2.2.	Pazarlık Usulü				
2.2.3.	Doğrudan Temin Süreci				
2.3.	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2		20	
2.3.1.	Ambar Giriş Çıkış İşlemleri				
2.3.2.	Zimmet İşlemleri				
2.3.3.	Hurdaya Ayırma İşlemleri				
2.3.4.	Taşınır Yılları İşlemleri				
2.3.5.	Taşınırın Muhafazası Ve Takibi İşlemleri				
2.4.	Mali Kontrol İşlemleri Süreci	1	20		
2.4.1.	İç Kontrol Faaliyetlerinin Koordinasyonu				
2.4.2.	Ön Mali Kontrol İşlemleri				
2.4.3.	Yasal Yükümlülüklerin Ödeme İşlemleri				
2.4.4.	Emanet Tutarları Ödeme İşlemleri				
2.5.	Bütçe Ve Performans Süreci	1	10		
2.5.1.	Bütçe Hazırlanması				
2.5.2.	Yatırım Programının Hazırlanması				
2.5.3.	Gelirin Tahakkuku, Gelir Ve Alacakların Takip Ve Tahsil İşlemleri				
2.5.4.	Bütçe Uygulama Süreci				
2.5.5.	Stratejik Planlama İşlemleri				
2.5.6.	Ödenek İşlemleri				

2.6.	Muhasebe, Kesin Hesap Ve Raporlama Süreci	1	10		
2.6.1.	Muhasebe Hizmetleri				
2.6.2.	Mali İstatistiklerin Hazırlanması				
2.6.3.	Bütçe Kesin Hesabının Hazırlanması				
2.6.4.	Mali Döneme Ait İcmal Cetvellerinin Hazırlanması				
2.6.5.	Mali Danışmanlık İşlemleri				
2.7	Personel Ödeme İşlemleri	2	30		
2.7.1	Maaş Ödemeleri				
2.7.2	Ek Ders Ödemeleri				
2.7.3	Fazla Mesai ve Ücret Ödemeleri				
2.7.4	İkramiye Ödeme İşlemleri ve Aynı Yardımlar				
2.7.5	Yolluk Ödeme İşlemleri				
2.7.6	Kıdem Tazminatı İşlemleri (İş Kanunu)				
2.7.7	Ön Ödeme İşlemleri				
2.7.8	Diğer Ödemeler				
3	PERSONEL DAİRE BAŞKANLIĞI				
3.1.	Personel Özlük İşlemleri Süreci	3	25		
3.1.1.	Öğretim Üyesi, Öğretim Görevlisi ve Okutman Atama İşlemleri				
3.1.2.	Öğretim Yardımcıları Sınav ve Atama İşlemleri				
3.1.3.	657 sayılı Kanuna Göre Çalıştırılan Personel Atama				
3.1.4	Kadro İşlemleri Süreci				
3.1.5.	İntibak ve terfi süreçleri				
3.1.6.	İzin İşlemleri Süreci				
3.1.7.	Görevde Yükselme İşlemleri				
3.1.8.	Görevden Ayrılma İşlemleri (Emeklilik-İstifa-Nakil-Ölüm)				
3.1.9.	Mal Beyanı İşlemleri				
3.1.10.	Pasaport Başvuru İşlemleri				
3.1.11.	Mecburi Hizmet Yükümlülükleri İşlemleri				
3.1.12.	Hizmet içi Eğitim İşlemleri				
3.2.	Satın Alma İşlemleri	3	5		
3.2.1.	Doğrudan Temin Süreci (Mal ve Hizmet)				
4	ÖĞRENCİ İŞLERİ DAİRE BAŞKANLIĞI				
4.1	Öğrenci İşlemleri Süreci	3			35
4.1.1	Ön Lisans ve Lisans Öğrenci Kayıt ve Kabul İşlemleri				
4.1.2	Lisans Yerleştirme Sınavı ile Gelen Öğrenciler				
4.1.3	Özel Yetenek Sınavı ile Gelen Öğrenciler				
4.1.4	YÖS ile Gelen Öğrenciler				

4.1.5	Yatay Geçiş ile Gelen Öğrenciler				
4.1.6	Dikey Geçiş Sınavı ile Gelen Öğrenciler				
4.1.7	Değişim Programları veya Hareketlilikleri ile Gelen Öğrenciler				
4.1.8	UZEM Tarafından Kabul Edilen Öğrenciler				
4.1.9	Yüksek Lisans ve Doktora Öğrencileri Kayıt ve Kabul İşl.				
4.1.11	Ders Kaydı İşlemleri				
4.1.12	Öğrenci Kimlik Kartı İşlemleri Süreci				
4.1.13	Öğrenci Belge İşlemleri Süreci				
4.1.14	Öğrenci Askerlik İşlemleri				
4.1.15	Öğrenci Temsilci Seçimi İşlemleri				
4.1.16	Kayıt Dondurma İşlemleri				
4.1.17	Mezuniyet İşlemleri				
5	BİLGİ İŞLEM DAİRE BAŞKANLIĞI				
5.1	Bilgi İşlem Hizmetleri Süreci	2		20	
5.1.1	Teknik ve Yazılım Destek İşlemleri				
5.1.2	Ağ Yönetimi ve Güvenliği İşlemleri				
5.1.3	Yazılım İşlemleri Süreci				
5.1.4	Otomasyon Programları Yönetimi İşlemleri				
5.1.5	Sunucu (Server) Hizmetleri				
5.2.	Satın Alma İşlemleri	3		5	
5.2.1.	Doğrudan Temin Süreci (Mal ve Hizmet Alımları)				
6	KÜTÜPHANE VE DOKÜMANTASYON DAİRE BAŞKANLIĞI				
6.1	Kütüphanecilik İşlemleri	2		15	
6.1.1	19.1.Üyelik İşlemleri				
6.1.2	19.2.Sürelî Süresiz Yayın Abonelik ve Dağıtım İşlemleri				
6.1.3	19.3.Ödünç Verme, Kayıp ve İade İşlemleri				
6.1.4	19.4.Kütüphanecilik Dokümantasyon İşlemleri				
6.2.	Satın Alma İşlemleri	3		5	
6.2.1.	Doğrudan Temin Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık, 4734'e tabi olmayan alımlar)				
7	İDARİ VE MALİ İŞLER DAİRE BAŞKANLIĞI				
7.1	Satın Alma İşlemleri	1		35	
7.1.1	Açık İhale Usulü Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)				
7.1.2	Pazarlık Usulü Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)				
7.1.3	Doğrudan Temin Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)				
7.2	Taşınır Mal İşlemleri Süreci	2		20	
7.2.1	Ambar Giriş- Çıkış İşlemleri				
7.2.2	Zimmet İşlemleri				
7.2.3	Kayıtlardan Düşüm İşlemleri				
7.2.4	Hurdaya Ayırma İşlemleri				
7.2.5	Taşınır Yıl Sonu İşlemleri				
7.2.6	Taşınırların Muhafazası ve Takibi İşlemleri				

7.3	Genel Hizmetler Süreci	2		20	
7.3.1	Temizlik Hizmet İşlemleri Süreci				
7.3.2	Telekomünikasyon Süreci (Telefon, Faks, İnternet)				
7.3.3	İçme ve Kullanma Suyu işlemleri				
7.3.4	Güvenlik Hizmet alımı işlemleri				
7.3.5	Hizmet Araçları Yönetimi İşlemleri				
7.4	Taşınmaz Mal İşlemleri	3			20
7.4.1	Taşınmazların Kiraya verilmesi ve Yönetimi				
7.4.2	Lojmanların Yönetimi				
8	SAĞLIK, KÜLTÜR VE SPOR DAİRE BAŞKANLIĞI				
8.1.	İhale İşlemleri Süreci	1	35		
8.1.1	Pazarlık ve doğrudan teminle yapılan mal ve hizmet alımları				
8.1.2	Açık ihale ile yapılan mal ve hizmet alımları				
8.2.	Başarılı ve Maddî Durumu Zayıf Öğrencilere Yapılan Yardımlar	3			20
8.2.1	Ücretsiz Yemek ve Barınma Sağlanması, Kırtasiye Yardımı Yapılması				
8.2.2	Kısmi zamanlı öğrenci çalıştırılması işlemleri				
8.3.	Sosyal Tesis İşlemleri	1	25		
8.3.1	Halı Saha ile Kantin gelir ve giderleri				
8.3.2	Personel yemek servisi hizmetleri				
8.3.3	Öğrenci yemek servisi hizmetleri				
8.4	Kültürel Etkinlikler	2		10	
8.4.1	Kültürel Etkinliklere Sağlanan Yardımlar Süreci				
8.4.2	Kültürel Etkinliklere Katılanlara Yapılan Harcırah ve Benzeri Ödemeler				
8.5	Sportif Faaliyetler	2		10	
8.5.1	Spor faaliyetlerinin bütçe ve harcama işlemleri				
9	YAPI İŞLERİ VE TEKNİK DAİRE BAŞKANLIĞI				
9.1.	Etüt ve Proje Hazırlaması Süreci	2		20	
9.2.	Yapım İşleri	1	50		
9.2.1	Yapım İşleri İhale Süreçleri				
9.2.2	Yapı İşleri Denetim, Muayene ve Kabul (geçici ve kesin kabul) İşlemleri				
9.2.3	Yapım İşleri Hakedişlerinin Hazırlanması ve Ödeme Süreci				
9.3.	Yapı, Tesis (Büro, Hastane, Derslik) Bakım ve Onarım İşleri	3			25
9.3.1	Bakım ve Onarım İşleri İhale Süreçleri				
9.3.2	Bakım ve Onarım İşleri Denetim, Muayene ve Kabul (geçici ve kesin kabul) İşlemleri				
9.3.3	Bakım ve Onarım Hakedişlerinin Hazırlanması ve Ödeme Süreci				
9.4.	Taşınmaz Mal İşlemleri Süreci	3			20
9.4.1	Kamulaştırma, Takas, İntifa, İrtifak İşlemleri				
9.4.2	Taşınmaz Mal Kayıt ve Konsolide İşlemleri				

10	HUKUK MÜŞAVİRLİĞİ			
10.1	Yargı, Soruşturma ve Hukuki Müşavirlik Hizmetleri	3		15
10.1.1	Adli Dava İşlemleri Süreci			
10.1.2	İdari Dava İşlemleri Süreci			
10.1.2	İcra ve Alacak Takip İşlemleri			
10.2	Soruşturma İşlemleri	3		15
10.2.1	Öğrenci Soruşturma İşlemleri			
10.2.2	Akademik Personel Soruşturma İşlemleri			
10.2.3	İdari Personel Soruşturma İşlemleri			
10.3	Müşavirlik İşlemleri	3		10
10.3.1	Yargı Giderleri			
11	BASIN VE HALKLA İLİŞKİLER MÜDÜRLÜĞÜ			
11.1	Basın ve Halkla İlişkiler İşlemleri	3		
11.1.1	Haber ve Duyuru Yayma İşlemleri			
11.1.2	Haber Toplama İşlemleri			
11.1.3	Web Sayfası İşlemleri Süreci			
11.1.4	Tanıtım İşlemleri Süreci			
11.1.5	Etkinlik ve Organizasyon İşlemleri			
12	BİLİMSEL ARAŞTIRMA PROJELERİ BİRİMİ (BAB)			
12.1	Bilimsel Projeler	2	35	
12.1.1	İç Finansman Kaynaklı Bilimsel Projeler			
12.1.2	TÜBİTAK Projeleri			
12.1.3	San-Tez Projeleri			
12.1.4	TAGEM Projeleri			
12.1.5	AB Projeleri			
12.1.6	Diğer Projeler			
13	DIŞ İLİŞKİLER OFİSİ			40
13.1	Öğrenci ve Personel Değişim Programları Süreci	2		
13.1.1	Erasmus Öğrenci ve Personel Hareketliliği			
13.1.2	Farabi Öğrenci ve Öğretim Elemanı Değişim Programı			
13.1.3	Mevlana Öğrenci ve Öğretim Elemanı Değiştirme Programı			
13.1.4	Öğretim Elemanı Yetiştirme Programı Süreci			
14	DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ			
14.1	Döner Sermaye İşletmesi Genel Süreçler	3		20
14.1.1	Döner Sermaye İşletmesi Satın Alma Yönetimi			
14.1.2	Mal ve Hizmet Fiyatlarının Belirlenmesi			
14.1.3	Mal ve Hizmet Pazarlama ve Satış İşlemleri			
14.2	Bütçe İşlemleri	2		30
14.2.1	Bütçe Hazırlama			
14.2.2	Ödenek İşlemleri ve Bütçe Uygulama Süreci			
14.2.3	Bütçe Uygulama Sonuçlarını Raporlama ve Değerlendirme			

14.3	Döner Sermaye İşletmeleri Muhasebe İşleri	2			
14.3.1	Kasa ve Banka İşlemleri				
14.3.2	Gelirlerin Tahakkuku ile Gelir ve Alacakların Takip ve Tahsil İşlemleri				
14.3.3	Borçlar ve Ödeme İşlemleri				
14.3.4	Yasal Yükümlülükler (Sosyal Güvenlik, Döner Sermaye Ek Ödeme, ve Diğer Yük) ve Ödeme İşl.				
14.3.5	Emanetler ve Ödeme İşlemleri				
14.3.6	Ön Ödeme İşlemleri				
14.3.7	Mal ve Hizmet Üretim Maliyet İşlemleri				
14.4	Döner Sermaye Personel Giderleri İşlemleri	3			
14.4.1	Personel Maaş İşlemleri				
14.4.2	Yolluk İşlemleri				
14.4.3	Stajyer Öğrenci Çalıştırma ve Giderlerini Ödeme İşlemleri				
14.4.4	Döner Sermaye Ek Ödeme Sistemi ve Ödeme İşlemleri				
14.4.5	Mesleki Zorunlu Sigorta Primi İşlemleri				
14.5.	Döner Sermaye Mal ve Hizmet Alımları	2	25		
14.5.1	Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlar				
14.5.2	Açık İhale ve Pazarlık Yoluyla Yapılan Alımlar				

Denetim Faaliyetleri	250	250	250
Denetim Yönetimi Faaliyetleri	60	60	60
Danışmanlık Faaliyet	40	40	40
Eğitim Faaliyeti	30	30	30
İhtiyat İçin Ayrılan Denetim Kaynağı	20	20	20
1 Program Dışı Denetim Faaliyetleri			
2 Program Dışı Danışmanlık Faaliyetleri			
	400	400	400

4.5. İç Denetim Programının Hazırlanması

İç denetim programı, iç denetim biriminin, 1 Ocak-31 Aralık arası zaman diliminde olmak kaydıyla, bir yıllık dönemde gerçekleştirmeyi planladığı denetimler ile programın hazırlandığı tarih itibarıyla yaklaşık tarihleri öngörülebilir danışmanlık, eğitim, idari işler ve izleme faaliyetlerinin belirlendiği bir belgedir. İhtiyaç duyulması halinde, 1 Ocak- 31 Aralık dönemi arasında en fazla iki ayrı denetim programı uygulanabilir (csb.gov.tr, 11.12.2014)

İç denetim programı hazırlanırken aşağıdaki aşamalar izlenmelidir (idkk.gov.tr, 11.12.2014):

(1) İç denetim planının birinci yılında yer alan denetimler, iç denetim birimlerinin mevcut iç denetçi kaynağı ölçüsünde en yüksek risk düzeyinden başlamak üzere iç denetim programına alınır.

(2) Denetim alanının, iç denetim programına alınma gerekçesi göz önünde tutularak, denetimin türü bu aşamada belirlenir. Denetim türünün belirlenmesinde, denetim alanının iç denetim programına alınma gerekçesiyle birlikte;

(a) üst yöneticinin beklentisi,

(b) denetim görevi sonuçlarının anlamlı olması ve

(c) yürürlükteki Kamu İç Denetim Strateji Belgesindeki konuya ilişkin ilkelere de göz önünde bulundurulması gerekmektedir. Denetim alanına ilişkin ön inceleme sonuçlarının gerektirmesi halinde, üst yöneticiden iç denetim programı yeniden yapılandırılmasına yönelik alınacak bir onayla, iç denetim programıyla belirlenmiş denetim türünde değişiklik yapılabilir. Ancak bu durumun istisnai hallerde söz konusu olabileceği ve denetim türünün, iç denetim programının hazırlanması aşamasında belirlenmesinin esas olduğu unutulmamalıdır.

(3) İç denetim birimi başkanı; iç denetim programında yer alacak denetim ve danışmanlık görevlerini, denetim ve danışmanlık görevlerini yürütecek iç denetçileri ve bunların görevlerini, her bir iç denetçi için tahsis edilecek çalışma sürelerini (saat bazında) belirler.

Bu aşamada aşağıdaki hususlara dikkat edilir (istanbul.edu.tr, 12.12.2014):

- Bir iç denetçinin çalışabileceği toplam denetim saatinden, yasal izinler, planlanmış eğitim faaliyetleri gibi süreler düşülmelidir.
- Bir denetim için tahsis edilen saat bazındaki toplam denetim süresi, denetim stratejisi ile belirlenen ortalama denetim sürelerinin çok üstünde ya da altında olmamalıdır.
- Mümkün olduğu kadar iç denetçilerin tecrübeli oldukları alanlarda görevlendirilmeleri sağlanmalıdır. Ancak bu durumun tarafsızlıklarını zedeleyip zedelediği hususu iç denetim birimi başkanı tarafından dikkatle izlenmelidir. Bir iç denetçiye üst üste üç yıl aynı birimin denetlenmesi görevi verilmemelidir.
- İç denetim programında yer alan her bir denetim alanına, “denetlenen birim” olarak, denetim kapsamındaki faaliyetlerden/süreçlerden sorumlu en üst düzey birim yazılmalıdır. Denetim testlerinin yürütüleceği alt birimler ya da taşra birimleri, ön çalışma sonucunda risk esaslı olarak belirlenmeli ve denetime tabi tutulmalıdır.

Bir yıllık hazırlanan programda, önceden hazırlanmış 3 yıllık denetim planının ilgili yılı gereğince ilgili birimlere ayrılan denetim günleri, denetçiler tarafından tarihlendirilerek bir yıl boyunca hangi tarihte hangi birimde kaç gün boyunca denetim yapılacağı belgelendirilir. Denetim günleri saptanırken, resmi tatiller ve yaz tatilleri de göz önünde bulundurulur. Birimlere yapılacak olan denetim türü de burada belirtilir. Örneğin bu uygulamada sistem ve uygunluk denetimi yapılacağı belirtilmiştir.

Denetimin hangi denetçiler tarafından yapılacağı yine her birim için yazılır. Örneğin, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı için yapılacak olan denetim A ve B iç denetçisi tarafından yapılacağı için denetim günleri de iki kişi için birden belirlenmiştir. Yıllık denetim planı, bir önceki yılın Aralık ayının ilk haftasında rektöre sunulur ve rektörün programa onay imzası vermesiyle denetim programı resmileşerek kesinlik kazanmış olur.

X ÜNİVERSİTESİ İÇ DENETÇİLERİNİN 2015 YILI İÇ DENETİM PROGRAMINI GÖSTEREN LİSTE

	Denetim Alanları	Alt Denetim Alanları	Denetim Türü	Risk Önceliği	Denetçi	SÜRE (Adm/Gün)
1	STRATEJİ GELİŞTİRME DAİRE BAŞKANLIĞI					
	Gelir İşlemleri	Süreç	Sistem ve Uygunluk	1		10
	SGDB Bütçe Geliri Olarak Kaydedildiği Tutarların Tamamı					
	Satın Alma İşlemleri			1		30
	Açık İhale Usulü Süreci					
	Pazarlık Usulü					
	Doğrudan Temin Süreci					
	Mali Kontrol İşlemleri Süreci			1		20
	İç Kontrol Faaliyetlerinin Koordinasyonu					
	Ön Mali Kontrol İşlemleri					
	Yasal Yükümlülüklerin Ödeme İşlemleri					
	Emnet Tutarları Ödeme İşlemleri					
	Bütçe Ve Performans Süreci			1	A ve B	10
	Bütçe Hazırlanması					
Yatırım Programının Hazırlanması						
Gelirin Tahakkuku, Gelir Ve Alacakların Takip Ve Tahsil İşlemleri						
Bütçe Uygulama Süreci						
Stratejik Planlama İşlemleri						
Ödeme İşlemleri						
Muhasebe, Kesin Hesap Ve Raporlama Süreci			1		10	
Muhasebe Hizmetleri						
Mali İstatistiklerin Hazırlanması						
Bütçe Kesin Hesabının Hazırlanması						
Mali Döneme Ait İcmal Cetvellerinin Hazırlanması						
Mali Danışmanlık İşlemleri						
İDARI VE MALİ İŞLER DAİRE BAŞKANLIĞI						
Satın Alma İşlemleri						
Açık İhale Usulü Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)						
Pazarlık Usulü Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)						
Doğrudan Temin Süreci (Mal, Hizmet, Yapım-Onarım, Danışmanlık)						
	Süreç	Sistem ve Uygunluk	1	B	27/04/2015 - 18/06/2015	35

SAĞLIK, KÜLTÜR VE SPOR DAİRE BAŞKANLIĞI						
	Süreç	Sistem ve Uygunluk				
3	İhale İşlemleri Süreci		I			35
	Pazarlık ve doğrudan teminle yapılan mal ve hizmet alımları					
	Açık ihale ile yapılan mal ve hizmet alımları					
	Sosyal Tesis İşlemleri		I		31/08/2015-23/11/2015	25
	Hali Saha ile Kantin gelir ve giderleri					
Personel yemek servisi hizmetleri						
Öğrenci yemek servisi hizmetleri						
4	YAPI İŞLERİ VE TEKNİK DAİRE BAŞKANLIĞI					
	Yapım İşleri	Süreç	Sistem ve Uygunluk			50
	Yapım İşleri İhale Süreçleri					
	Yapı İşleri Denetim, Müayene ve Kabul (geçici ve kesin kabul) İşlemleri				14/09/2015-23/11/2015	
	Yapım İşleri Hakedişlerinin Hazırlanması ve Ödeme Süreci					
5	DÖNER SERMAYE İŞLETME MÜDÜRLÜĞÜ					
	Döner Sermaye Mal ve Hizmet Alımları	Süreç	Sistem ve Uygunluk			25
	Doğrudan Temin Yoluyla Yapılan Alımlar					
	Açık İhale ve Pazarlık Yoluyla Yapılan Alımlar					
	A Denetim Faaliyetleri (1-5 Toplam)					250
B Denetim Yönetimi Faaliyetleri					60	
C Damş manlık Faaliyet					40	
D Eğitim Faaliyeti					30	
E İhtiyat için Ayrılan Denetim Kaynağı					20	
Toplam Süre (Adam/Gün)					400	
					../12/2014	
					İç Denetçi	
				../12/2014		
				Rektör		

4.6. İç Denetim Plan Ve Programının Onaylanması

İç denetim stratejisine uygun şekilde hazırlanan iç denetim planı ve iç denetim programı, en son Aralık ayı başına kadar üst yöneticiye yazılı olarak sunulur ve Aralık ayı sonuna kadar üst yönetici tarafından onaylanır. İç denetim plan ve programı, üst yönetici tarafından Aralık ayı sonunda onaylanmazsa, iç denetim planı ve iç denetim programı iç denetim birimi başkanı tarafından 1 Ocak tarihinde yürürlüğe konulur (csb.gov.tr, 12.06.2014)

İç denetim plan ve programının zamanında onaylanmasını sağlamak amacıyla en geç Eylül ayı itibariyle hazırlık çalışmalarının başlatılması uygun olacaktır. İç denetim plan ve programının hazırlanması sürecinde, üst yöneticiyle doğrudan ve güçlü bir iletişim sağlanmalı ve bu süreç yalnızca rutin bir onay süreci olarak görülmemelidir (icdenetim.ormansu.gov.tr, 12.06.2014)

Yürürlüğe konulan iç denetim plan ve programı, onay tarihinden sonraki bir hafta içerisinde iç denetçilerle paylaşılır. İç denetim programında yer alan denetimler de, en geç onay tarihinden sonraki otuz gün içerisinde iç denetim birimi başkanı tarafından ilgili denetlenen birimlere bilgi için gönderilir (idkk.gov.tr, 12.06.2014).

5. SONUÇ

İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından yayınlanan ve henüz çok yeni olan Kamu İç Denetim Rehberi baz alınarak yapılan uygulamaya göre, plan ve program hazırlamada denetim evrenindeki her birim için risk puanı hesaplanmıştır. Hesaplanan risk puanları belirtilen aralığa göre derecelendirilmiştir. Bu sayede uygun bir denetim programı oluşturabilmek için riskli bölümler yakın tarihte denetim planına koyularak denetlenecek birimler önceliklendirilmiştir. Üç yıllık denetim planında 2015 yılı için öncelikli olarak birinci dereceden riskli bölümlerin denetlenmesi uygun görülerek 2015 denetim programı bölümüne alınmıştır. Bu sayede, yönetimin karar alma sürecinde riskli görülen birimlerle ilgili olarak aydınlatılması ve yardımcı olunması amaçlanmıştır. Riskli birimlerin erken denetlenmesi ile önem arz edebilecek hataların minimuma indirilmesi hedeflenmiştir. Daha az riskli gözüken diğer birimler ise üç yıllık planın 2016-2017 yılları arasında paylaştırılmıştır.

Bu çalışmada, Türkiye’de yeni gelişmekte olan kamu iç denetimi hakkında yapılan araştırmalara katkı sağlaması amacı ile süreç odaklı risk denetimi olarak uygulaması yapılmış, bundan sonraki çalışmalarda proje odaklı risk denetimi ile bütünleştirmek mümkün olup iç denetimin bütün olarak etkisi ortaya koyulabilir.

KAYNAKÇA

Kamu İç Denetim Rehberi,(2013)İç Denetim Koordinasyon Kurulu, Eylül Ankara.

<http://www.icdenetim.adalet.gov.tr/tarihce/tarihce.html>

<http://www.cumhuriyet.edu.tr/icdenetimbirimi.php?Id=30>

http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Birincil%20Duzey%20Mevzuat/5018_Sayili_Kanun.aspx

http://www.tide.org.tr/page.aspx?nm=h_stratejik_hedefler

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/08/20110816-18.htm>

http://icdenetim.beun.edu.tr/?page_id=20

<http://icdenetim.gazi.edu.tr/posts/view/title/ikincil-duzey-mevzuat-4376>

<http://icdenetim.istanbul.edu.tr/?p=6631>

<http://www.selcuk.edu.tr/Sayfa.aspx?birim=319&sayfa=10145&dt=1>

<http://www.csb.gov.tr/gm/icdenetim/index.php?Sayfa=sayfa&Tur=webmenu&Id=234>

http://icdenetim.erciyes.edu.tr/ic_denetim_mevzuati.asp

<http://icdenetim.ormansu.gov.tr/icdenetim/AnaSayfa/IcDenetimRehberi.aspx?sflang=tr>

<http://www.mersin.edu.tr/idarib/ic-denetim-birimi/ic-denetim-mevzuati>

<http://www.tarim.gov.tr/IDBB/Sayfalar/Detay.aspx?Ogeld=1&Liste=Haber>

https://www.yok.gov.tr/documents/10279/7708108/kamu_ic_denetim_rehberi.pdf/c211ed07-a2f1-4008-8626-41ced0e6e045

