

# KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ İŞLETMELERİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI İÇ DENETİM REHBERİ

## GENEL ÇERÇEVE

### I. PLANLAMA

#### A. İÇ DENETİM PLANI

##### 1. Denetim faaliyetlerinin planlanması

##### 1.1. Riskli alanların tespiti ve analizi

##### 1.1.1. Denetim evreninin tanımlanması

##### 1.1.2. Denetim alanlarının belirlenmesi

##### 1.1.3. Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi

##### 1.1.4. Denetim alanlarının öncelik sırasına konulması

##### 1.2. Denetim kaynaklarının tahsis edilmesi

##### 2. Diğer faaliyetlerin planlanması

#### B. İÇ DENETİM PROGRAMI

##### 1. İç denetim programının hazırlanması ve onaylanması

##### 2. Denetimin iç denetçi ve denetlenecek birimlere bildirim

### II. DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ

#### A. Ön çalışma ve bireysel çalışma planı

##### 1. Çalışma kağıtları ve formları

##### 2. Denetim amaçlarının belirlenmesi

##### 3. Bilgi toplama/ön araştırma

##### 4. Açılış toplantısı

##### 5. Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi (risk değerlendirmesi)

##### 6. Bireysel çalışma planının hazırlanması

#### B. Denetimlerin gerçekleştirilmesi (Saha çalışması)

##### 1. Denetim testlerinin uygulanması

##### 2. Bulguların oluşturulması ve önerilerin geliştirilmesi

##### 3. Bulguların denetlenen birimle paylaşılması

##### 4. Kapanış toplantısı

### III. RAPORLAMA

#### A. Taslak denetim raporunun hazırlanması ve gönderilmesi

#### B. Nihai denetim raporunun hazırlanması ve sunumu

#### C. Rapor özetinin hazırlanması ve sunumu

#### D. Rapor Çeşitleri

##### 1. Denetim Raporu

##### 2. İnceleme Raporu

### IV. DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ

#### A. Denetim sonuçlarının izlenmesi

#### B. Denetçinin değerlendirilmesi

## **İÇ DENETİM UYGULAMALARI**

### **I.SİSTEM DENETİMİ**

#### **A.Tanım**

#### **B.Uygulama**

- 1.Denetim amaçlarının belirlenmesi
- 2.Bilgi toplama/ön araştırma
- 3.Riskler ve kontrollerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi

### **II.UYGUNLUK DENETİMİ**

#### **A.Uygunluk Denetiminin Tanımı ve Kapsamı**

#### **B.Uygunluk Denetiminde Kriterler**

#### **C.Uygunsuzluğun Sonuçlarının Saptanması**

#### **D.İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

#### **E.Uygunsuzlukların Raporlanması**

### **III.MALİ DENETİMİ**

#### **A. Ön Çalışma**

1. Mali tabloların anlaşılması
2. Hesap alanlarına ayırma
3. Önemlilik seviyesinin tespiti
4. Risklerin belirlenmesi

#### **B. Saha Çalışması**

1. Kanıtların toplanması
2. Muhasebe verilerinin doğruluğunun değerlendirilmesi

#### **C. İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

### **IV.PERFORMANS DENETİMİ**

#### **A.Performans Denetiminin Tanımı, Amacı, Kapsamı ve İşlevi**

#### **B.Performans Göstergeleri**

#### **C.Performans Göstergeleri ve Performans Denetimi İlişkisi**

#### **D.Denetim Konularının Seçimi**

#### **E.Denetim Kriterlerinin Belirlenmesi**

#### **F.İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

### **V.BİLGİ TEKNOLOJİSİ DENETİMİ**

## GİRİŞ

Bu rehber, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 10'uncu maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulunca yayımlanan "Kamu İç Denetim Rehberi" esas alınmak suretiyle hazırlanmıştır.

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

Bu rehberin iç denetim faaliyetlerinin planlanması, programlanması, gerçekleştirilmesi ve yönetilmesi bakımından etkin ve yeterli olup olmadığı en az yılda bir defa gözden geçirilir ve yapılan değişiklikler Kurula bildirilir.

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

# **BİRİNCİ KISIM**

## **GENEL ÇERÇEVE**

## **Birinci Bölüm**

### **PLANLAMA**

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

İç denetim planı ve programının hazırlanmasına ilişkin hususlara aşağıda kısaca yer verilmiştir.

#### **A. İÇ DENETİM PLANI**

İç denetim planı İç Denetim Birim Başkanlığınca hazırlanır ve planlama döneminden bir ay önce üst yöneticiye sunulur.

Denetim planının hazırlanmasında esas alınacak temel ilkeler şunlardır:

**1-Planın hazırlanmasında;** Kurulun yayınladığı iç denetim strateji belgesi, üst yöneticinin görüşleri ve önceki denetimlerin sonuçları göz önünde bulundurulur.

**2-Plan gelecek üç yıllık döneme ilişkin faaliyetleri içerir.**

**3-Planda aşağıdaki faaliyetlere göre kaynak tahsisi yapılır:**

**Denetim yönetimi faaliyetleri:** İç denetim planlarının ve programlarının hazırlanması, denetim faaliyetlerinin koordinasyonu, denetim raporlarının incelenmesi, denetim izleme faaliyetleri ve bu kapsamdaki idari işlemleri kapsar.

**Denetim faaliyetleri:** Yapılan risk değerlendirmeleriyle belirlenen öncelikli alanların planlı denetimini kapsar.

**Danışmanlık faaliyetleri:** Talep edilen hizmetler kapsamında planlı danışmanlık faaliyetlerini kapsar.

**Eğitim faaliyetleri:** İlgili mevzuat hükümleri göz önüne alınarak, iç denetçiler için alınacak ve iç denetçiler tarafından verilecek eğitimleri kapsar.

**İhtiyat için ayrılan denetim kaynağı:** Planlama aşamasında öngörülemeyen denetim ve danışmanlık faaliyetlerini kapsar.

**4-Plan üst yöneticinin onayıyla işleme konulur.**

**5-Plan her yıl gözden geçirilerek gerektiğinde revize edilir, değişiklikler üst yöneticinin onayıyla yürürlüğe girer.**

Denetim planı, denetim faaliyetleri ve diğer faaliyetler olmak üzere iki kısımda ele alınmalıdır.

#### **1.Denetim faaliyetlerinin planlanması**

Denetim faaliyetlerine ilişkin planlama, riskli alanların tespiti ve analizi ile bu doğrultuda denetim kaynaklarının tahsisi olmak üzere iki aşamada yapılır.

### **1.1.Riskli alanların tespiti ve analizi**

Riskli alanların tespiti, kurumun amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesini engelleyecek veya engellemesi muhtemel durumların belirlenmesi sürecidir.

Kurumun tüm faaliyetleri Kurulca çıkarılan risk değerlendirme rehberine uygun olarak kapsamlı bir risk analizine tabi tutulur. Bu analiz sonuçları değerlendirilerek, kurumun hizmetlerini etkileyebilecek riskler önemine göre sıralanır.

Bu değerlendirme sonuçlarına göre hazırlanacak denetim planlarında; üst yöneticinin riskli gördüğü ve öncelik verilmesini istediği hususlarla birlikte, iç denetçilerin sayısı, çalışma süre ve imkanları dikkate alınarak, en riskli alan ve konulara öncelik verilmek suretiyle azami verim hedeflenir.

Riskli alanların tespiti ve analizi sürecinde aşağıdaki çalışmalar yapılır:

#### **1.1.1.Denetim evreninin tanımlanması**

Risk değerlendirme sürecinde ilk adım denetim evreninin tanımlanmasıdır. Denetim evreni, denetlenebilecek alanların tamamını ifade eder. Genel ilke, denetim evreni kapsamına kurumun tüm faaliyetlerinin dahil edilmesidir. Ancak denetim alanının;

Kurum amaçlarının gerçekleştirilmesine önemli derecede katkıda bulunup bulunmadığı,  
Kurum üzerinde dikkate değer etkisi olacak büyüklükte olup olmadığı,  
Denetim de dahil olmak üzere tesis edilecek kontrollerin maliyetini haklı kılacak önemde olup olmadığı,  
gibi hususlar göz önünde bulundurularak denetim evreni sınırlandırılabilir.

#### **1.1.2.Denetim alanlarının belirlenmesi**

Denetimde esnekliği sağlamak ve denetim görevini yönetilebilir bir alanla sınırlamak için denetim evreni alanlara bölünebilir.

Denetim evreninin; birim, faaliyet, süreç, proje veya bunlardan birkaçı bir arada değerlendirilmek suretiyle kurum faaliyetlerinin denetlenebilir bölümlere ayrılmasıyla denetim alanları belirlenir.

#### **1.1.3.Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi**

Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi çalışmaları Kurulca çıkarılan risk değerlendirme rehberi uyarınca yapılır.

Risk, idarelerin kuruluş amaçları ile stratejik hedeflerine ulaşmasına ve görevlerin ifasına engel olabilecek veya beklenmeyen zararlara yol açabilecek durum ya da olaylardır.

İdareler, faaliyetlerini yürütürken bir çok risk ve belirsizlikle karşı karşıya kalabilir. İdareler, maruz kaldıkları bu riskleri risk yönetimi kapsamında; üstlenerek, kaçınarak, transfer ederek veya kontrol ederek yönetebilir. Risk ve belirsizliklerin olumsuz etkilerinin azaltılmasında, oluşturulacak iç kontrol süreçleri en etkili çözümdür.

Risk esaslı denetim; idarelerin faaliyet alanlarına ilişkin risk faktörlerinin tanımlanmasını, risk seviyelerinin ölçülmesini, bu riskler için uygulanan kontrollerin etkinlik ve yeterliliğinin değerlendirilmesini ve yüksek risk içeren alanlara denetim önceliğinin verilmesini öngören bir denetim yaklaşımıdır. Risk esaslı denetimde amaç; denetim kaynaklarının etkin kullanımının sağlanması ve riskli alanlara yoğunlaşarak yönetim, kontrol ve risk yönetimi süreçlerinin etkinlik düzeylerinin arttırılmasında yönetime yapılan katkının en üst seviyeye çıkartılmasıdır.

Yönetim tarafından tanımlanan riskler çerçevesinde kurumun tüm faaliyetleri iç denetim birimlerince kapsamlı bir risk analizine tabi tutulur. Risklerin tanımlanması ve kontrolü için yönetimce bir risk yönetimi sürecinin oluşturulmaması veya oluşturulan sürecin etkin olmadığının

daha önceki denetimlerde tespit edilmesi halinde risk tanımlaması çalışmalarını iç denetim birimlerince yapılabilir.

Belirlenen riskler üzerinde yapılan analiz sonuçları değerlendirilerek, kamu idarelerinin hizmetlerini etkileyebilecek riskler, risklilik oranı ve önemine göre ağırlık verilerek derecelendirilir. Bu değerlendirme sonuçlarına göre en yüksek risk içeren alan ve konulardan başlanarak iç denetim planı ve programları hazırlanır.

#### **1.1.4. Denetim alanlarının öncelik sırasına konulması**

Denetim alanları, risk derecelendirme çalışması sonuçlarına göre en yüksek riskli alandan başlamak üzere sıralanır. Sayısal analizlerden çıkan sonuç mesleki tecrübeler ışığında tekrar değerlendirilir ve gerektiğinde öncelik sıralaması, gerekçesi de belirtilerek değiştirilir. Bu hususta üst yöneticinin görüşü de dikkate alınır.

#### **1.2. Denetim kaynaklarının tahsis edilmesi**

Denetimde, kaynakların en etkili şekilde kullanılması esastır. Bunun için ölçü, denetlenecek alanların risklilik düzeyleridir. Bu kapsamda, denetim kaynakları öncelikle ve büyük ölçüde yüksek risk içeren alanlardan başlanarak tahsis edilir. Örneğin, düşük riskli bir alanda %10 örnekleme yeterli olabileceken, çok yüksek riskli bir alanda örnekleme yerine tarama yapmak gerekli olabilir. Bunun için de daha fazla personel tahsisi ve zaman gerekecektir.

Diğer taraftan, denetim sıklığının belirlenmesinde de denetim kaynaklarının yeterliliği ve denetim alanlarının risk düzeyleri dikkate alınır. Örneğin, çok yüksek riskli alanlar her yıl, orta derecede riskli alanlar iki yılda bir, düşük riskli alanlar ise üç yılda bir denetlenmek üzere planlama yapılacaktır.

Sonradan ortaya çıkabilecek olağanüstü görevler için denetim kaynağının bir kısmının ihtiyat olarak bırakılacaktır.

#### **2. Diğer faaliyetlerin planlanması**

Diğer faaliyetler; denetim yönetimi faaliyetleri, danışmanlık faaliyetleri, program dışı denetim ve danışmanlık faaliyetleri, eğitim faaliyetlerini kapsar.

Diğer faaliyetlere ilişkin planlama; çalışmaların maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, üst yöneticinin de görüşü alınarak iç denetim tecrübesi ışığında yapılacaktır.

### **B. İÇ DENETİM PROGRAMI**

#### **1. İç Denetim Programının Hazırlanması ve Onaylanması**

İç denetim programı, iç denetim birim başkanlığınca hazırlanır ve program döneminden bir ay önce üst yöneticiye sunulur.

Denetim programının hazırlanmasında esas alınacak temel ilkeler şunlardır:

**1-**Programın hazırlanmasında; hazırlanan üç yıllık iç denetim planı, üst yöneticinin görüşleri ve önceki denetimlerin sonuçları göz önünde bulundurulur.

**2-**Program en fazla bir yıllık döneme ilişkin faaliyetleri içerir ve programda kaynak tahsisi yapılırken planlama bölümünde belirtilen faaliyet ve esaslar dikkate alınır.

**3-**Program üst yöneticinin onayıyla işleme konulur.

Denetim programı, denetim faaliyetleri ve diğer faaliyetler olmak üzere iki kısımda ele alınmalıdır. Bu faaliyetlere ilişkin programlama çalışmalarında planlama bölümünde yer alan ilkeler gözetilir.

## **2.Denetimin İç Denetçi ve Denetlenecek Birimlere Bildirimi**

İç denetim programı hazırlanıp onaylandıktan sonra her iç denetçiye, İç Denetim Birim Başkanlığınca görevi yazıyla (**Ek:1**) bildirilir.

İç denetçi görevlendirmesi yapıldıktan sonra İç Denetim Birim Başkanlığınca, denetim yapılacak birime bildirim yazısı (**Ek:2**) gönderilir.

## **İkinci Bölüm DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ**

### **A. Ön Çalışma ve Bireysel Çalışma Planı**

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

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

### **1.Çalışma Kağıtları ve Formları**

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

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

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

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

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

### **2.Denetim Amaçlarının Belirlenmesi**

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

### **3.Bilgi Toplama/Ön Araştırma**

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

- Denetlenecek alanın büyüklüğü, kapsamı, amaç ve hedefleri



- Denetlenecek birime ilişkin mevzuat, politika ve prosedürler,
- Mevcut kontroller,
- İş akış süreçleri,
- Organizasyon ve yönetim yapısı.

Söz konusu bilgilere ulaşabilmek için kullanılacak bazı kaynaklar şunlardır;

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

#### **4.Açılış Toplantısı**

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

#### **5.Potansiyel Sorunlu Alanların Belirlenmesi (Risk Değerlendirmesi)**

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

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

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

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

- Plansızlık yada planlamadaki yetersizlikler,
- Konu, kişi ve birimler itibariyle uygun görev dağılımı yapmayan ve görevler ayrılığı ilkesini ihlal eden organizasyon yapısı,
- Varlıklar, yükümlülükler, alacaklar, ödemeler ve harcamalar üzerinde etkili bir kontrol oluşturulmasında yetersiz kalan yetki dağılımı,
- Resmi olarak uygulanması öngörülen ancak etkisiz veya maliyeti sağlayacağı faydadan yüksek olan yada açık olmayan ve anlaşılması güç yazılı prosedürler,
- Denetlenen alanın veya birimin iş/görev sahasının başka birim yada kuruluşlarla ilişkili olması durumunda koordinasyon eksikliği,
- Büyük tutarlı harcama, tahsilat veya alacaklar,
- Daha önce hiç denetlenmemiş fonksiyon, süreç, program, proje ve faaliyetlerin bulunması,
- Politika ve faaliyetleri etkileyecek konumda bulunan personelin kendi aralarındaki veya bunlarla idare arasındaki çıkar çatışması,

- Kontrol ve yetkilendirme limitlerine yakın seviyede fazla sayıda işlemin bulunması,
- Karmaşık süreç, program ve faaliyetler,
- Yöneticileri, birim faaliyetlerinden haberdar edecek geri bildirim mekanizmalarının yokluğu veya yetersizliği,
- Olağandışı faaliyet ve işlemler,
- Yeni birim ve faaliyetler ile yeniden yapılandırma projeleri,
- Organizasyon ve insan kaynaklarındaki önemli değişiklikler.

Bu noktada kurumun içinde bulunduğu durumun doğru anlaşılabilmesi ve denetimin kapsamı belirlenirken ihtiyaç duyulacak bilgiye ulaşılması için denetçiler, denetlenen birim çalışanlarıyla görüşmeler yapabilir. Bu tür görüşmeler muhtemel sorunlar, hassas konular ve denetimde ihtiyaç duyulacak diğer alanlarda önemli bir bilgi kaynağı oluşturur. Bu görüş alışverişleri bilgi toplama ve ön araştırma aşamasında, açılış toplantısında ya da saha çalışması sırasında da gerçekleştirilebilir.

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

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

Bu matrisin her bir bölümünün oluşturulmasında aşağıdaki hususlara uyulur:

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

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

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

## **6.Bireysel Çalışma Planının Hazırlanması**

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

değerlendirmeye yönelik denetim testleri Risk Kontrol Matrisinin “uygulanacak testler” bölümüne girilir.

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

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

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

## **B.Denetimlerin Gerçekleştirilmesi (Saha Çalışması)**

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

### **1.Denetim Testlerinin Uygulanması**

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

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

Denetim testlerinin uygulanmasında kullanılabilecek bazı araştırma tekniklerine aşağıda yer verilmiştir.

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

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

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

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

edinme yoludur. Ancak bu yöntemle yalnızca bir kaynaktan temin edilen bilgilerin diğer kaynaklardan doğrulanması gerekir.

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

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

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

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

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

## 1.1 Örneklem

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

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

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

### **Örneklemin Tasarlanması:**

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

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

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

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

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

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

İki tip örnekleme riski vardır:

**1-Yanlış kabul riski:** Örneklemenin ana kütle için yeterli düzeyde temsil etmemesi nedeniyle, ana kütle düzeyinde hatalı olan bir durumun yanlış veya eksik örneklem seçimi nedeniyle hatasız kabul edilmesi riskidir.

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

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

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

### **Örnekleme Yönteminin Belirlenmesi:**

Yaygın olarak kullanılan iki kategoride toplam dört örnekleme yöntemi vardır:

#### **1-İstatistiksel Örnekleme Yöntemleri:**

**a) Rasgele örnekleme:** Ana kütledeki örneklem birimlerinin bütün kombinasyonlarının seçilme şanslarının eşit olmasını sağlayan örnekleme yöntemidir.

**b) Sistematik örnekleme:** Örneklem birimlerinin, seçmeler arasında belirli sabit bir aralık bırakılarak ve ilk aralığın bir rasgele başlangıç noktasından başlatılarak seçildiği örnekleme yöntemidir.

## 2-İstatistiksel Olmayan Örneklem Yöntemleri:

**a) Gelişigüzel örnekleme:** Denetçinin örnekleme yapısal bir teknik kullanmadan, fakat ön yargı veya kestirimlerden kaçınarak seçtiği örnekleme yöntemidir. Ana kütle hakkında bir sonuca varmak için, gelişigüzel örneklemeyle seçilmiş bir örneklemin analiz sonuçlarına tam güvenmemek gerekir.

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

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

### Örneklemede Dokümantasyon:

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

### Örnekleme Sonuçlarının Değerlendirilmesi:

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

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

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

## 2. Bulguların Oluşturulması ve Önerilerin Geliştirilmesi

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

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

- a) Önem derecesine göre sınıflandırılan bulguların ortaya konulduğu “**Tespit**” bölümü,
- b) Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “**Riskler ve Etkiler**” bölümü,
- c) İlgili mevzuat, standart ve iyi uygulamalar çerçevesinde olması gerekenin açıklandığı “**Kriterler**” bölümü,
- ç) Denetim sonuçlarına ilişkin tavsiyeleri içeren “**Öneriler**” bölümü,
- d) Bulgu ile ilgili yapılan işlemi gösteren “**Bulgunun Durumu**” bölümü,

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

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

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

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

Denetim kanıtlarının güvenilirliği açısından genel olarak aşağıdaki ilkeler kabul edilmektedir:

**1-Yazılı veya belgeye dayalı kanıtlar, sözlü kanıtlara göre daha güvenilirdir.**

**2-Bağımsız kaynaklardan elde edilen kanıtlar, dahili kaynaklardan elde edilenlere nazaran daha güvenilirdir.**

**3-Denetçinin kendisinin elde ettiği kanıtlar, denetlenen birimin sunduklarından daha güvenilirdir.**

**4-Asıl belgeler, fotokopilerinden daha güvenilirdir.**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **3. Bulguların Denetlenen Birimle Paylaşılması**

Bulguların oluşturulması sonrasında denetçi, denetim bulgularını kapanış toplantısında görüşülmek üzere bir yazı ekinde denetlenen birime gönderir.

### **4. Kapanış Toplantısı**

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

## **Üçüncü Bölüm RAPORLAMA**

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

### **A. Taslak Denetim Raporunun Hazırlanması ve Gönderilmesi**

Denetçi ile denetlenen birim arasında denetim bulguları üzerinde kapanış toplantısında yapılan görüşmeler de dikkate alınarak denetçi bir taslak rapor hazırlar.

Denetçi, taslak denetim raporunu belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere denetime tabi tutulan birim yöneticisine bir yazı ekinde verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu, verilen sürede cevaplandırarak denetçiye gönderir.

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

Risklerin önem ve düzeyi konusunda denetçi ile birim yöneticisi aynı görüşteyse, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır ve alınacak önlemler denetlenen birimce bir eylem planına bağlanır.

### **B. Nihai Denetim Raporunun Hazırlanması ve Sunumu**

İç denetçi, denetlenen birimden alınan cevaplar ile bunlara ilişkin değerlendirmelerini de kapsayan nihai raporunu, İç Denetim Birim Başkanlığı aracılığıyla üst yöneticiye sunar. İç Denetim Birim Başkanı nihai raporun ilgililere iletilmesinden sorumludur.



Raporlar üst yönetici tarafından değerlendirildikten sonra, raporda belirtilen birimlere ve strateji geliştirme birimine gereği için gönderilir.

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

### **C.Rapor Özeti Hazırlanması ve Gönderilmesi**

İç denetçi, Nihai Denetim Raporunun önemli bilgilerini içerecek şekilde Rapor Özeti hazırlar. İç Denetim Birim Başkanı Rapor Özeti Kurula iletilmesinden sorumludur.

### **D.RAPOR ÇEŞİTLERİ**

İç denetim faaliyetleri sonucunda ilgisine göre aşağıdaki raporlar düzenlenir:

1-İç denetçiler tarafından yapılan her türlü uygunluk, performans, mali, bilgi teknolojisi ve sistem denetimi faaliyetleri sonucunda “**Denetim Raporu**”.

2-İç denetçiler tarafından danışmanlık faaliyetleri kapsamında yapılan inceleme ve araştırmalar ile usulsüzlük ve yolsuzluk tespitine dair çalışmalar sonucunda “**İnceleme Raporu**”.

3-İç Denetim Birim Başkanlığının yıllık faaliyet sonuçlarını içeren “**İç Denetim Faaliyet Raporu**”.

## **1. DENETİM RAPORU**

### **1.1. Raporlama ilkeleri**

Raporlamada aşağıdaki ilkelere uyulur:

1-Raporda denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçi kanaati belirtilmelidir.

2-Rapordaki ifadeler doğru, tarafsız, açık, öz, yapıcı ve tam olmalıdır.

3-Raporda, ilgili yöneticilerin beklentileri, algılamaları ve ihtiyaçları dikkate alınmalıdır.

4-Daha önce rapor edilmiş tespit ve tavsiyeler varsa bunlara ait bilgilere raporlarda yer verilebilir.

5-Her raporun bir özeti düzenlenmelidir.

6-Rapor sunulmadan önce tamlık, doğruluk, uygunluk ve okunabilirlik açısından gözden geçirilmelidir.

7-Raporlar tespit edilen risklerin önemi ve alınacak önlemlerin ivediliği gibi konular gözetilerek idareye değer katacak optimum bir zaman içerisinde sunulur. İşin niteliğine göre ihtiyaca hizmet edeceği düşünülen ve zamanlama gereği öncelikle bildirilmesi gereken hususların varlığı halinde esas rapor düzenlenene kadar ara raporlar düzenlenebilir.

8-Denetçi kanaatinin oluşmasına dayanak teşkil eden belgeler rapora eklenmelidir.

9-Yapılan denetimler esnasında tespit edilen iyi uygulama örnekleri raporlarda ayrı bir bölümde gösterilmelidir.

10-Raporlar denetlenen birim, Üst Yönetici ve İç Denetim Birim Başkanlığı gibi sunulacak merciler dikkate alınarak ihtiyaca uygun sayıda düzenlenmeli ve gönderileceği yerler dağıtım listesinde gösterilmelidir.

11-Nihai raporun önemli bir hata veya eksiklik içerdiği sonradan anlaşılırsa; İç Denetim Birim Başkanı, ilgili iç denetçi tarafından yazılan düzeltme notunu, dağıtım yapılan bütün taraflara iletmelidir.

12-Denetim raporlarında, denetimin “Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun yapıldığı” belirtilmelidir. Ancak bu ibarenin kullanabilmesi için, iç denetim birim/faaliyetinin 1312 nolu standart kapsamında kalite geliştirme programı değerlendirmesinin yapılması ve değerlendirme sonucunda standartlara uygunluğunun teyidi gerekir. Denetim görevinin yürütülmesi esnasında söz konusu Standartlara aykırılıkların ortaya çıkması halinde ise tam olarak uyulmayan standartlar, aykırılık sebepleri ve aykırılığın göreve etkisi özel durum açıklaması olarak raporda belirtilmelidir.

13-Raporların düzenlenmesi, sunulması ve saklanması gizlilik ilkesi gözetilir.

## 1.2. Rapor yazım ilkeleri

Raporun yazılmasında aşağıdaki ilkeler gözetilir:

**Doğruluk:** Raporun gerçeklere dayanmasını ifade eder. Bu amaçla rapora ait bilgiler, çalışma kağıtları ve denetim bulgularının yer aldığı denetim dosyasından elde edilir.

**Tarafsızlık:** Gözlem, tespit, sonuç ve önerilerin gerçeğe dayalı, çarpıtmadan uzak ve önyargısız olarak ortaya konulmasını ifade eder.

**Açıklık:** Raporun yeterli bilgiyi anlaşılır şekilde ortaya koymasını ve gereksiz teknik ifadelerden kaçınılmasını ifade eder.

**Ölçülebilirlik:** Yapılan testlerin, örneklemelerin ve yorumların mümkün olduğunca karşılaştırılabilir ve rakamsal olarak ortaya konulabilir olmasını ifade eder.

**Kısalık (Öz):** Uzun anlatımdan ziyade konunun anlaşılabilir kısalıkta ortaya konulmasını ifade eder.

**Yapıcılık:** Raporla kullanılacak ifade biçimi ve yapılan vurguyla ilgili olup, kişileri ve geçmiş eleştirmekten ziyade, sistemi değerlendiren ve iyileştirmeye yönelik ifadelerin seçilmesini kapsar.

**Tamlık:** Raporun ayrıca bir açıklama ya da sözlü yorum gerektirmeyecek şekilde yazılmasını ifade eder.

**Zamanlılık:** Raporun idareye değer katacak optimum bir zaman içerisinde düzenlenmesi ve sunulmasını ifade eder.

**Kararlılık (Çözüm):** Raporun yapılan tespitler doğrultusunda, neyin nasıl düzeltilebileceğini gösteren önerileri içermesini ifade eder.

## 1.3. Raporun kapsam ve biçimi

Denetim raporunda asgari olarak denetimin amacı, kapsamı ve sonuçlarına yer verilir. Tavsiye edilen rapor biçimi aşağıda yer almaktadır.

### a) Rapor kapağı

Raporun birinci sayfası kapaktır . Rapor kapağında aşağıdaki hususlara yer verilir;(Ek:12, 13 ve 14)

- İç denetim biriminin adı,
- Denetlenen birim/konu adı,
- İç denetçi ya da denetçilerin adları,
- Rapor numarası,
- Rapor tarihi.

## **b) Rapor sunumu**

Bir sayfayı geçmeyen rapor sunumu rapor kapağının ardında yer alır. Bu sunumda aşağıdaki hususlara yer verilir;

- Raporun kime hitaben yazıldığı,
- Rapor tarihi,
- Denetimin türü,
- Denetimin konusu,
- Denetimin dayanağı, dönemi ve kapsamı,
- Denetimin “Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun yapıldığı” ifadesi veya bu Standartlara aykırılıklar söz konusu ise tam olarak uyulmayan standartlar, aykırılık sebepleri ve aykırılığın göreve etkisinin belirtildiği özel durum açıklaması,
- Nihai raporun, taslak rapordan sonra birimlerden alınan cevap ve eylem planları ile uzlaşılabilen konuları içerdiği,
- Raporun tebliğinden itibaren süre öngörülerek izleme sürecinin başlayacağını ve bu evrede sorumlulukların yerine getirilip getirilmediğinin izleneceğinin belirtilmesi,
- Denetim sonucunda ulaşılan; “yeterli”, “düzeltme/iyileştirme gerektiriyor” ya da “yönetimin dikkatini gerektiriyor” gibi somut görüş ifadeleri,
- İsteğe göre denetlenen birim personeline sorumluluk anlayışları ve sağladıkları bilgiler nedeniyle “teşekkür notu”,
- Denetime katılan her bir denetçinin adı ve imzası.

## **c) Dağıtım listesi**

Denetlenen birimler, Üst Yönetici ve İç Denetim Birim Başkanı gibi raporla ilgili gerekli tedbirlerin alınmasını sağlayabilecek seviyedeki kişilerin unvanları ile adreslerini içeren bilgilere yer verilen dağıtım listesi rapor sunumunun ardında yer alır.

## **d) Taslak Denetim Raporu**

Denetçi ile denetlenen birim arasında denetim bulguları üzerinde kapanış toplantısında yapılan görüşmeler de dikkate alınarak hazırlanan taslak iç denetim raporu aşağıdaki bölümlerden oluşur.

- Denetimin hukuki dayanağı ve kapsamı, amacı, ve yönteminin açıklandığı “**I-Denetimin Tanıtımı**” bölümü,
- Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “**II-Risk Değerlendirmesi**” bölümü,
- Denetim bulguları (Tespit), risk ve etkiler, kriter, öneriler cevap ve eylem planı ile uzlaşılabilen konulardan oluşan “**III-Denetim Bulguları ve Öneriler**” bölümü,

## **e) Denetim Raporu**

İç denetçi, denetlenen birimden alınan cevaplar ile bunlara ilişkin değerlendirmelerini de kapsayan nihai rapor aşağıdaki bölümlerden oluşur.

- Denetimin hukuki dayanağı ve kapsamı, amacı ve yönteminin açıklandığı “**I-Denetimin Tanıtımı**” bölümü,
- Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “**II-Risk Değerlendirmesi**” bölümü,
- Denetlenen birimle ilgili “**III-Güçlü ve Zayıf Yönler**” bölümü.
- Denetimi yapan denetçilerin görüşünü içeren “**IV- Denetim Görüşü**” bölümü.

➤ Denetim bulguları (Tespit), risk ve etkiler, kriter, öneriler cevap ve eylem planı ile uzlaşlamayan konulardan oluşan “**V-Denetim Bulguları ve Öneriler**” bölümü,

#### **f) Rapor özeti**

Raporun önemli bilgilerini içerecek rapor özeti aşağıdaki bölümlerden oluşur.

➤ Denetimin hukuki dayanağı ve kapsamı, amacı, ve yönteminin açıklandığı “**I-Denetimin Tanıtımı**” bölümü,

➤ Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “**II-Risk Değerlendirmesi**” bölümü,

➤ Denetim bulguları (Tespit) ve Önerilerden oluşan “**III-Denetim Bulguları ve Öneriler**” bölümü,

➤ Denetlenen birimin cevaplarını içeren “**IV-Rapora Cevap ve Eylem Planı**” bölümü,

➤ Bulgu ve öneriler ile rapora verilen cevap ve eylem planı kapsamında uzlaşmaya varılmayan hususlar ve bunlara ilişkin denetçinin nihai değerlendirmelerini içeren “**V-Uzlaşlamayan Konular**” bölümü,

➤ Denetlenen birimle ilgili “**VI-Güçlü ve Zayıf Yönler**” bölümü.

➤ Denetimi yapan denetçilerin aşağıdaki kriterlere göre görüşünü içeren “**VII- Denetim Görüşü**” bölümü.

<b>Bulgu Düzeyi</b>	<b>Denetim Görüşü</b>
Düşük Düzeyde Bulgu	Kapsamlı Güvence
Düşük Düzeyde Bulgu Orta Düzeyde Bulgu	Yeterli Düzeyde Güvence
Düşük Düzeyde Bulgu Orta Düzeyde Bulgu 1 Yüksek Düzeyde Bulgu	Sınırlı Güvence
1'den Fazla Yüksek Düzeyde Bulgu	Güvence Verilmiyor

#### **g) Denetim Bulguları**

Rapora alınmasına lüzum görülen her bir bulgu için “**Bulgular**” bölümü altında aşağıdaki alt bölümlere yer verilir.

a) Önem derecesine göre sınıflandırılan bulguların ortaya konulduğu “**Tespit**” bölümüne,

b) Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “**Riskler ve Etkiler**” bölümüne,

c) İlgili mevzuat, standart ve iyi uygulamalar çerçevesinde olması gerekenin açıklandığı “**Kriterler**” bölümüne,

ç) Denetim sonuçlarına ilişkin tavsiyeleri içeren “**Öneriler**” bölümüne,

d) Denetlenen birimin verdiği cevaplar ile eylem planını içeren “**Rapora Cevap ve Eylem Planı**” bölümüne,

e) Bulgu ve öneriler ile rapora verilen cevap ve eylem planı kapsamında uzlaşmaya varılmayan hususlar ve bunlara ilişkin denetçinin nihai değerlendirmelerini içeren “**Uzlaşlamayan Konular**” bölümüne,

## **ğ) Ekler**

Raporda yer verilen tespit, örnekleme ve testleri destekleyen belgelerin birer örneklerine rapor ekinde yer verilir. Ekler numaralandırılır ve önüne bir ek listesi konulur.

### **1.4. Ara rapor**

İvedi olarak işlem yapılması gereken bilgilerin iletilmesi, denetlenen faaliyetle ilgili bir değişikliğin bildirilmesi veya görevin uzun bir süre devam etmesi halinde görevin seyri hakkında Üst Yönetici ile İç Denetim Birim Başkanının bilgilendirilmesi amacıyla ara raporlar yazılabilir. Ara rapor belli bir şekil şartına tabi değildir. Ancak ara raporların yazılması görev sonunda bir rapor yazılması ihtiyacını ortadan kaldırmaz.

## **2. İNCELEME RAPORU**

### **2.1. İnceleme raporu düzenlenecek haller**

İnceleme Raporu;

- 1-Danışmanlık faaliyetleri kapsamında yapılan inceleme ve araştırmalar,
  - 2-Usulsüzlük ve yolsuzluk iddia ve tespitlerine ilişkin olarak yapılan incelemeler,
  - 3-Denetim programı, münferit görevlendirmeler veya iç denetçi tarafından gerek görülen hallerde yapılan inceleme ve araştırmalar,
- sonucunda düzenlenen rapordur.

### **2.2. İlkeler**

İnceleme raporlarının hazırlanmasında ve yazılmasında raporlama ilkelerine ilişkin standartlar göz önünde bulundurulur.

### **2.3. Raporların kapsam ve biçimi**

İnceleme raporlarının kapsam ve biçimi, rapor üzerine yapılacak işlemler ile diğer hususlar aşağıda yer almaktadır.

#### **a) Danışmanlık faaliyetleri sonucunda düzenlenecek rapor**

İç denetim birim yönergesinde belirtilen alanlarda ve üst yöneticinin onayıyla, tanımlanmış iş programına uygun olarak yürütülen danışmanlık faaliyetleri sonucunda inceleme raporu düzenlenir.

Bu raporda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

- 1-Görevin amacı, niteliği, kapsamı, danışmanlık hizmetini talep edenlerin beklentileri ve görev süresi,
- 2-Görevin yıllık program kapsamında mı, yoksa program dışı bir talep üzerine mi yapıldığı,
- 3-Yapılan çalışma ve analizler, kullanılan yöntemler, alınan uzman tavsiye ve yardımları,
- 4-Görev sonucunda yapılan tespit ve değerlendirmeler ile kanaat ve tavsiyeler,
- 5-Görev kapsamı dışında kalmakla birlikte iç kontrol, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine ilişkin tespit edilen ve üst yönetime bildirilmesi gerekli görülen sorunlar,
- 6-Görev sırasında elde edilen ve daha sonraki denetimlerde değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri,

## 7-Genel değerlendirme ve sonuç.

Acil ve özel durumlarda ara raporlama yapılabilir. Ancak, ara rapor verilmesi, görev sonunda inceleme raporu düzenlenmesi gereğini ortadan kaldırmaz.

Danışmanlık faaliyeti sonucunda düzenlenen raporlar İç Denetim Birim Başkanlığı aracılığıyla Üst Yöneticiye sunulur.

İç Denetim Birim Başkanlığı, danışmanlık hizmeti talep edenlerle mutabık kalındığı ölçüde, görev sonuçlarını izlemelidir.

### **b) Usulsüzlük ve yolsuzluk bulgularına ilişkin rapor**

Denetim sırasında tespit edilen usulsüzlük ve yolsuzluklara ilişkin bulguların Üst Yöneticiye intikal ettirilmesi ile İç Denetim Birim Başkanlığına intikal eden ihbar ve şikayetlerde yer alan iddiaların incelenmesi sonucunda inceleme raporu düzenlenir.

Raporda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

1-Usulsüzlük ve yolsuzluklara ilişkin bulgular, deliller ve diğer bilgiler,

2-Bilgisine başvuru alanların açıklamaları,

3-Usulsüzlük ve yolsuzluğun niteliği ve boyutu,

4-Tespit ve değerlendirmeler çerçevesinde varılan sonuçlar, tavsiyeler, alınması gereken önlemler ve yapılması gereken diğer işlemler,

5-İnceleme konusuyla bağlantılı olarak tespit edilen ve denetim programının hazırlanmasında değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri ile bunlara ilişkin denetçi görüşü.

Düzenlenen raporlar İç Denetim Birim Başkanlığı aracılığıyla Üst Yöneticiye sunulur. İç Denetim Birim Başkanı raporun ilgili diğer mercilere iletilmesinden sorumludur.

İç Denetim Birim Başkanlığı, rapor üzerine yapılan işlemleri ve sonuçlarını izler.

Suç teşkil eden fiillere ilişkin raporların yetkili mercilere sunulmasıyla ilgili olarak mevzuatta öngörülen özel hükümler saklıdır.

### **c) Araştırma ve incelemelere ilişkin raporlar**

Yıllık denetim programı ile program dışı münferit görevlendirmeler uyarınca veya iç denetçiler tarafından re'sen yapılan inceleme ve araştırmalar sonucunda inceleme raporu düzenlenir.

İç denetçiler tarafından,

1-Uluslararası standartlar ile en iyi uygulama örneklerinin incelenmesi neticesinde ulusal mevzuatın geliştirilmesine yönelik değerlendirme ve önerilerin,

2-İç denetim, risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçleri gibi konulara ilişkin mesleki ve bilimsel çalışmaların,

3-Kamuda yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve ortadan kaldırılması için alınacak önlemler ve yapılması gerekenlere ilişkin önerilerin,

ilgili mercilere iletilmesi için inceleme raporu düzenlenir.

Araştırma ve incelemelere ilişkin raporlarda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

1-Konu hakkındaki temel bilgiler,

2-Araştırma veya incelemenin niteliği ve kapsamı,

3-İlgili mevzuat, standart ve kriterler,

4-Yapılan analizler, kullanılan yöntemler,

5-Konu hakkında bilgisine başvuru alanların görüş ve düşünceleri,

6-Yapılan değerlendirmeler,

7-Varılan sonuç ve öneriler,

8-Gerek görülen diğer hususlar.

İç denetçiler, yaptıkları inceleme ve araştırmalar sonucunda düzenledikleri raporları İç Denetim Birim Başkanlığına sunarlar. İç Denetim Birim Başkanı, araştırma ve inceleme raporlarının ilgili mercilere iletilmesinden sorumludur.

## **Dördüncü Bölüm**

### **DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ**

#### **A. Denetim Sonuçlarının İzlenmesi**

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

İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde denetlenen birim tarafından yerine getirilir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda, bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilir ve ilgili birimce periyodik gelişmeler raporda belirtilen süre içerisinde İç Denetim Birim Başkanlığına bildirilir.

Raporda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı üst yönetici tarafından izlenir. Üst yönetici bu görevini İç Denetim Birim Başkanı aracılığıyla da yerine getirebilir.

Denetim sonuçlarının izlenmesi amacı ile İç Denetim Birim Başkanı izleme yapılması gereken süreçleri denetim programına alarak denetimi yapan iç denetçiye program dahilinde denetim izleme ve değerlendirmesini yaptırır.

İç denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyelere ilişkin olarak denetlenen birimlerce, rapor üzerine yapılan işlemler veya işlem yapılmama gerekçeleri “Denetim İzleme Tablosu” ile denetlenen birimden istenir.(Ek :15)

Denetlenen birimden gelen “Denetim İzleme Tablosu”na göre iç denetçi “Denetim Değerlendirme Tablosu”nu düzenleyerek her bulgu için Bulgu (açık/kapalı) ve Test (gerekli/gereksiz) durumunu belirler.(Ek :16)

Hazırlanan rapor özeti, nihai rapor üzerine yapılan işlemlerle birlikte, üst yönetici tarafından raporun kendisine sunulduğu tarihten itibaren iki ay içinde Kurula gönderilir.

İç denetim raporları, İç Denetim Birim Başkanının izni olmaksızın Kurul hariç idare dışına verilemez.

#### **B. Denetçinin Değerlendirilmesi**

Denetimin sonunda denetçinin performansı İç Denetim Birim Başkanı tarafından denetçi değerlendirme formuyla (Ek:17) değerlendirilir ve bu form denetçinin kişisel dosyasında saklanır.

## **İKİNCİ KISIM**

# **İÇ DENETİM UYGULAMALARI**



## **Birinci Bölüm**

### **SİSTEM DENETİMİ**

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının sistem denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, sistem denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

#### **A.Tanım**

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının misyon ve vizyonu ile bağdaşan ana hizmetleriyle ilgili iç denetim organizasyonunda sistem denetiminin yerine getirilmesinde; denetlenen sürecin yada birimin (sistem) amaçlarına ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin yeterlik ve etkinliğinin değerlendirilmesi göz önünde bulundurulur. Denetim evreni kapsamı içerisinde olup denetim plan ve programında yer alan denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesi sistem denetiminin esasına oluşturmaktadır.

Kamu İç Kontrol Standartlarında tanımlandığı şekliyle iç kontrol; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenlerinden oluşur. Sistem denetiminde, birim veya süreçle ilgili iç kontrolün tamamına bakılır.

Buradan hareketle, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının Sistem denetiminde kuruluş amacı doğrultusunda yerine getirmekle yükümlü bulunduğu faaliyet ve hizmetlerin etkin ve yerinde üretilebilmesi için;

**1-** Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığın genel olarak tüm birimleriyle gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi,

**2-** Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığın bünyesindeki ilgili birimler aracılığıyla kurumun vizyon ve misyonuyla doğru orantılı olacak şekilde hizmetlerin yerine getirilmesinde kanunlara, temel politika belgelerine ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesi,

**3-** Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlık bünyesinde ilgili birimlerce hizmetlerin yerine getirilmesinde karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi üretilmesi,

**4-** Her türlü karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesi,

**5-** Varlıkların kötüye kullanımının ve israfının önlenmesi ile kayıplara karşı korunması, amacıyla oluşturulan iç kontrol sistemi bir bütün olarak değerlendirilir ve iç kontrol bileşenlerinin var olup olmadığı incelenir.

#### **B.Uygulama**

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının sistem denetiminde, denetim evreni kapsamında belirlenen süreçlerden yola çıkılarak risk kriterleri ve analiziyle neticelendirilen risk odaklı denetim plan ve programı doğrultusunda öncelikli olarak denetlenecek süreç veya birim faaliyeti işleyişi ve kontrol sisteminin değerlendirilmesine odaklanılması söz konusu olacaktır.

## 1. Denetim Amaçlarının Belirlenmesi

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

## 2. Bilgi Toplama/Ön Araştırma

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

Denetlenecek süreç yada birimlerin iyi anlaşılabilmesi için; ilgili mevzuat, faaliyet raporları, yetki paylaşımı ve devriyle ilgili idare tarafından hazırlanıp yürürlüğe konulan düzenlemeler ile yönetici ve çalışanlarla yapılan görüşmeler bu aşamada kaynak olarak kullanılabilir.

Birimlerde yapılacak görüşmelerde kullanılacak sorgu formuna aşağıda yer verilmiştir.

1-Yürütülen hizmetlerle ilgili mevcut süreçler nelerdir ve hangi alt süreçlerden oluşmaktadır?

2-Süreçlerin temel önceliği nedir? Süreç tarafından üretilen çıktının değeri (parasal olan – olmayan) nedir?

3-Sürecin işleyişi ile ilgili olarak;

a) Süreç nasıl işlemeye başlamaktadır? Süreci hangi talep, olay veya sistem başlatmaktadır?

b) Süreç şu anda sorunsuz işlemekte midir? Sürecin işlemesine ilişkin önemli engeller nelerdir?

c) Biriminiz içinde bu süreçte görev alan alt birimler hangileridir?

ç) Biriminiz dışında süreçler için ihtiyaç duyduğunuz temel girdiler ve bu girdileri sağlayan birimler hangileridir?

d) Bu süreçle ilgili olarak diğer birimlerden alınan bilgi ve belgelerde kritik noktalar nelerdir?

e) Bu sürece ilişkin herhangi bir bilgi teknolojisi sistemi kullanılmakta mıdır?

4-Sürecin çıktılarıyla ilgili olarak;

a) Süreç sonunda ortaya çıkan çıktılar nelerdir?

b) Bu çıktıları kimler kullanmaktadır? Bu çıktılara kimler bağımlıdır?

c) Bu çıktılar kabul edilmediği zaman ilgili birim tarafından yapılan işlemler nelerdir?

ç) Sürecin nihai faydalanıcısı kimdir?

d) Bu çıktının belirli zaman ve sürelerde oluşturulması gerekmekte midir?

e) Sürecin çalışma dönemleri var mıdır?

5-Süreçteki dokümantasyonla ilgili olarak;

a) Sürece ilişkin dokümantasyon / teknik belgeler bulunmakta mıdır?

b) Sürece ilişkin düzenlenmiş raporlar bulunmakta mıdır?

6-Hedefleri başarıyla gerçekleştirmek için ne gibi ilave kaynak ve imkânların bulunması gerekmektedir?

7-Bu süreçle ilgili olarak ortaya çıkabilecek en önemli sorun nedir?

8-Geçmişte bu süreçle ilgili karşılaşılan en önemli sorun nedir?

9-Bir kriz anında sürecin işlemesini sağlayacak alternatifler var mıdır?

## 3. Riskler ve Kontrollerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi

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

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

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

**İç Kontrol Sorgu Formu:** İç kontrolün değerlendirilmesinde bir başka yöntem de, daha önce hazırlanmış iç kontrol sorgu formları kullanılarak sorumlu personelden kontroller hakkında detaylı bilgi alınmasıdır. Sorgu formları, olumsuz bir yanıtın olası bir zayıflığı ve riski ortaya çıkarmasına yönelik hazırlanır. Olumsuz bir yanıtla karşılaşan denetçi, bu riske karşı olması gereken kontrollerin mevcut olup olmadığına bakar. İç kontrol bileşenlerinden kontrol ortamının değerlendirilmesiyle ilgili örnek bir sorgu formu ekte (Ek:18) yer almaktadır. İç kontrol sorgu formları denetimin sistematik bir şekilde yapılmasına imkân sağlayan bir araçtır.

**Risk ve Kontrol Değerlendirme Matrisleri:** Bu yöntemde birim veya sürecin iç kontrol sistemi risk odaklı bir biçimde ele alınır ve risklerle uygulanan kontroller birlikte değerlendirilir. (Ek:6)

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

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

### **I. Üst düzey kontroller;**

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

### **II. Orta/ alt düzey kontroller;**

- Amaçlara ulaşımın izlenmesi,
- Sürekli değerlendirme,
- Çalışanların performansının izlenmesi,
- Bütçe, muhasebe ve mali kontroller,
- Kontrollerin değerlendirilmesi,
- Yenileme ve güncellemeler,
- Yetkilendirme ve onaylama,
- Görevler ayrılığı,

- Fiziki kontroller,
- Tam ve güvenilir kayıt sistemi,
- Dokümantasyon ve arşiv sistemi,

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

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

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

## **İkinci Bölüm**

### **UYGUNLUK DENETİMİ**

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının iç denetimi kapsamındaki uygunluk denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, uygunluk denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

#### **A. Uygunluk Denetiminin Tanımı ve Kapsamı**

Uygunluk denetimi iki bileşenden oluşmaktadır. Bunlar;

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

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

Uygunluk denetimi, başkanlığın tüm birimlerini kapsar.

#### **B. Uygunluk Denetiminde Kriterler**

Uygunluk denetiminde ele alınacak kriterler aşağıdaki gibi sıralanabilir;

1-Anayasa ile ilgili kanun, kanun hükmünde kararname, tüzük, yönetmelik ve tebliğler,

2-Kalkınma planı, yıllık programlar, stratejik plan ve performans programı,

3-Yönetim tarafından belirlenen yönergeler,

4-Yönetim tarafından belirlenen veya kabul edilen iş ve işlem prosedürleri,

5-Yönetim tarafından alınan kararlar,

6-İdarenin giriştiği sözleşme ve taahhütlere ilişkin hükümler.

#### **C. Uygunsuzluğun Sonuçlarının Saptanması**

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

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

Kamu zararının belirlenmesi ve raporlanmasında, 19 Ekim 2006 tarihli ve 26324 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan “Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” ile diğer ilgili mevzuat dikkate alınır.

Uygunsuz işlem neticesinde kişilerin hak kaybına uğraması durumunda, iç denetçi, bu hususu da ortaya koyar.

#### **D. İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

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

### **E. Uygunlukların Raporlanması**

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

Uygunluk işlemlerin, hile, suistimal ve yolsuzluk gibi durumlarla ilgili olması halinde; konuya ilişkin tespitler Kamu İç Denetim Raporlama Standartları uyarınca raporlanır.

## Üçüncü Bölüm

### MALİ DENETİM

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

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının mali denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, mali denetime özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

#### A. Ön Çalışma

##### 1. Mali Tabloların Anlaşılması

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

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

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

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

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

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

##### 2. Hesap Alanlarına Ayırma

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

### 3. Önemlilik Seviyesinin Tespiti

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

### 4. Risklerin Belirlenmesi

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

## B. Saha Çalışması

### 1. Kanıtların Toplanması

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

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

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

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

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

### 2. Muhasebe Verilerinin Doğruluğunun Değerlendirilmesi

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

- Hesaplarda kayıtlı işlemlerin gerçekte var olup olmadığına bakmak,
- Var olduğu anlaşılan işlemlerin tamamının hesaplara aktarılıp aktarılmadığını incelemek,
- İşlemlerin hesaplara doğru tutarları ile aktarılıp aktarılmadığını kontrol etmek,
- İşlemlerin doğru hesaplara kaydedilip edilmediğine bakmak,



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

### **C. İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

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

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

## **Dördüncü Bölüm**

### **PERFORMANS DENETİMİ**

Performans denetimi, birimlerin yada bu birimlerin belirli faaliyet, program yada projelerinin verimlilik, ekonomiklik ve etkililik ilkeleri açısından objektif ve sistematik olarak incelenmesidir.

Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığının performans denetimi, rehberin genel çerçeve kısmında belirtilen metodolojiye uygun olarak yürütülür. Bununla beraber, performans denetimine özgü bazı hususlara aşağıda yer verilmiştir.

#### **A. Performans Denetiminin Tanımı, Amacı, Kapsamı ve İşlevi**

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

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

Performans denetimi;

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

amacıyla yapılması gereken iyileştirmeler konusunda yol gösterir.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **B. Performans Göstergeleri**

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

Bunlar;

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

### **C. Performans Göstergeleri ve Performans Denetimi İlişkisi**

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

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

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

#### **D. Denetim Konularının Seçimi**

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

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

hakkında bilgilenmeyi gerektirir.

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

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

➤ Denetlenen birimle ilgili mevzuatta veya stratejik planda ortaya konulan temel amaç ve hedeflere, performans programında yer alan performans göstergeleri içerisinde ağırlık verilen faaliyetlere ve denetlenen birime yıllık programlarda verilen görevlere aykırılık teşkil edecek mahiyette kaynak tahsisi,

➤ Bir faaliyete tahsisli mali kaynakların veya bütçe ödeneklerinin miktarlarında yıllar itibariyle önemli değişiklikler olması,

➤ Önemli tutarda idarecinin takdir yetkisinin yüksek olduğu harcamaların (yıl sonu harcamaları, temsil ve ağırlama ile seyahat giderleri gibi) bulunması,

➤ Hizmet kalitesiyle ilgili yakınmaların yada davaların çok olması,

➤ İç kontrol sistemlerinin uygun bir şekilde yapılandırılmamış olması,

➤ Rekabetçi niteliği zayıf ortamda yürütülen faaliyet ve sözleşmelerin bulunması,

➤ Geleneksel olarak riskli kabul edilen alanların (satın alma, teknoloji, çevre sorunları, sağlık vb.) bulunması,

➤ Yeni yada acilen yürütülmesine (özellikle doğal afetler nedeniyle) ihtiyaç duyulan faaliyetlerin veya koşulları değişen alanların var olması,

➤ Yönetim süreçlerinin karmaşık olması ve yetki-sorumluluk ilişkilerinin belirgin olmaması,

➤ Daha önce düzenli bir incelemeye konu edilmemiş alanların bulunması,

➤ Yürütülen projelerde önemli maliyet artışları yada başarısızlıkların yaşanması.

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

➤ Denetlenen birimin faaliyetlerinin, ilgili mevzuatta veya stratejik planlarda yer alan amaç ve hedeflere uygunluğu ve performans programında belirlenen göstergelerle tutarlılığı,

➤ Programın/faaliyetin, idarenin amaçları ve ülke menfaatleri açısından taşıdığı önem,

➤ Malî önemlilik,

- Performans riskleri,
- Denetimin muhtemel etkisi,
- Daha önce denetim yapılmamış olması.

### **E. Denetim Kriterlerinin Belirlenmesi**

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

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

Denetim kriterlerinin oluşturulmasında yararlanılabilecek başlıca kaynaklar şunlardır;

- Denetlenecek birimle ilgili kanuni ve idari düzenlemeler ile kalkınma planı ve yıllık programların ilgili bölümleri,
- Stratejik plan ve performans programındaki performans göstergeleri ile denetlenen birim tarafından geliştirilen diğer performans göstergeleri,
- İyi uygulama örnekleri ile yapılan karşılaştırmalar,
- Mesleki standartlar,
- Daha önceki benzer denetimlerde yada diğer iç denetim birimleri ve Sayıştay tarafından kullanılmış olan kriterler,
- Benzer faaliyetleri yürüten yada benzer programları olan kuruluşlar,
- Bilimsel araştırma sonuçları ve bağımsız uzman görüşleri ve ilgili literatür.

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

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

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

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

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

#### **F. İç Kontrolün Değerlendirilmesi**

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

Performans denetiminde Sayıştay tarafından yayınlanan Performans Denetimi Rehberinden de yararlanılabilir.

## **Beşinci Bölüm**

### **BİLGİ TEKNOLOJİSİ DENETİMİ**

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

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

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

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

**Sayı** : B.14.2.KSG.0.64 00.00-662

**Konu** : Görevlendirme

...../...../20..

**Sayın** .....

..... denetimiyle görevlendirilmiş bulunmaktasınız. Denetiminizin İç Denetim Birim Başkanlığı Yönergesi ve İç Denetim Rehberinde yer alan prensipler çerçevesinde gerçekleştirilmesini ve düzenlenecek raporun İç Denetim Birim Başkanlığına iletilmesini rica ederim.

.....  
**İç Denetim Birim Başkanı**

**DENETİME İLİŞKİN BİLGİLER :**

**Denetimin Numarası** :  
**Denetimin Konusu** :  
**Denetimin Kapsamı** :  
**Denetim Hedefleri** :  
**Özel Talimatlar** :  
**Planlanan Denetim Süresi** :  
**Görevlendirilen Diğer Denetçiler** :



**Sayı** : B.14.2.KSG.0.64 00.00- 663.02

**Konu** : Denetim Bildirimi

.....**DAİRE BAŞKANLIĞINA/.....MÜDÜRLÜĞÜNE**

Başkanlık Makamının ..... tarih ve ..... sayılı onayı ile ..... yılı Denetim Programına alınan biriminiz faaliyetlerinden ..... sürecinin denetimine ..... tarihinde başlanacaktır.

Denetimin kapsamı temel olarak; biriminizin yürüttüğü ..... süreci olup, kesin kapsam denetçimiz tarafından biriminizle yapılacak görüşmeler sonucunda belirlenecektir.

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

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

Bilgilerinize rica ederim.

.....  
**İç Denetim Birim Başkanı**

## DENETİM KONTROL LİSTESİ

Denetim No :

Denetim Konusu :

	Yapılacaklar	Durum	Çalışma Kağıdı Referans No	Tarih	Paraf
1	Denetim Görevlendirme Formu incelenerek çalışma dosyasına konuldu.				
2	Denetim Bildirim Mektubu hazırlandı ve denetlenecek birime gönderildi.				
3	Denetimin amaçları belirlendi.				
4	Denetlenen birim hakkında genel bilgiler elde edildi (kullanılan belgelerin sayısı, çalışan sayısı, vb.).				
5	Denetlenen birimin hedefleri, bu hedeflere nasıl ulaşıldığı ve yürütülen faaliyetlerin sonucu hakkında bilgi edinildi.				
6	Önceki denetim raporu, denetlenen birimin cevapları ve çalışma kağıtları gözden geçirildi.				
7	Önceki denetim bulguları incelenerek denetlenen birimin cevaplarında belirttiği düzeltici faaliyetler gözden geçirildi.				
8	Bir önceki denetime ait Denetim Değerlendirme Formu incelendi.				
9	Denetlenecek birim ile açılış toplantısı yapıldı				
10	Denetlenen birimdeki prosedürler öğrenildi, yazılı prosedür yoksa uygulamalar çalışma kağıtlarında belgelendirildi.				
11	Faaliyetler gözlemlendi ve belgelendirildi (bilgi akışı ve raporlar).				
12	Denetlenen birimin faaliyetleri ve bu faaliyetler üzerindeki kontrol sistemi gözden geçirildi.				
13	Risk alanlar belirlendi.				
14	Denetimin amaçları gözden geçirildi ve denetimin kapsamı belirlendi.				
15	Açılış toplantısı ve yapılan ön çalışmalara dayanarak Bireysel Çalışma Planı hazırlandı.				
16	Bireysel Çalışma Planı onayı alındı.				
17	Gerekli ise Denetim Süresi Revizyon Formu dolduruldu.				
18	Çalışma planında belirlenmiş araştırmalar ve testler yapıldı, belgelendirildi ve sonuçları analiz edildi.				
19	Denetim bulguları belgelendirildi, gözden geçirildi ve denetlenen birime gönderildi.				
20	Kapanış toplantısı yapıldı ve bulgular denetlenen birim ile görüşüldü, yorumlar ve planlanan düzeltici faaliyetler not alındı.				
21	Taslak rapor hazırlandı ve denetlenen birime gönderildi.				
22	Taslak rapora ilişkin idarenin verdiği cevaplar alındı, değerlendirildi ve nihai görüş oluşturuldu.				
23	Nihai rapor hazırlandı ve iç denetim birim başkanlığına gönderildi.				

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

## ÇALIŞMA KAĞIDI

**KÜÇÜK VE ORTA ÖLÇEKLİ  
İŞLETMELERİ GELİŞTİRME VE DESTEKLEME İDARESİ BAŞKANLIĞI  
İÇ DENETİM BİRİM BAŞKANLIĞI**

DENETİM NUMARASI

DENETİM KONUSU

<b>TEST</b>	
<b>AMAÇ</b>	
<b>YÖNTEM</b>	
<b>EDİNİLEN BİLGİ</b>	
<b>SONUÇ</b>	

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

**EK:5**

**REFERANS**

## **AÇILIŞ TOPLANTISI TUTANAĞI**

**Denetimin Konusu** : .....

**Denetimin Numarası** : .....

**Toplantı Tarihi** : .....

**Toplantıya Katılan Denetçiler** : ..... .....

**Denetlenen Birim Yöneticisinin  
Adı ve Unvanı** : .....

**Toplantıya Katılan Personel** : .....

- **Gündeme Getirilen Önemli Konular:** :

(imza)

(imza)

(imza)

(imza)

<b>HAZIRLAYAN</b>		<b>GÖZDEN GEÇİREN</b>	
<b>[TARİH]</b>	<b>[PARAF]</b>	<b>[TARİH]</b>	<b>[PARAF]</b>

## RİSK VE KONTROL MATRİSİ

Hedefler	Riskler	Beklenen Kontroller

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

EK:6/a

REFERANS

--

### RİSK KONTROL MATRİSİ

Birim/Süreç	Alt Birim/Süreç	Yapısal Riskler	Kontrol Önlemleri	Bakiye Riskler	Açıklama	Uygulanacak Denetim Testleri

HAZIRLAYAN

GÖZDEN GEÇİREN

Tarih

Paraf

Tarih

Paraf

DENETİM SÜRE PLANI

Denetim Konusu :  
Denetim Numarası :

FAALİYETLER	Planlanan		Revize Edilen		Gerçekleşen		Fark
	Tarih	Süre	Tarih	Süre	Tarih	Süre	
Denetim amaçlarının belirlenmesi							
Bilgi toplama/ön araştırma							
Açılış toplantısı							
Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi							
Bireysel çalışma planının hazırlanması							
Denetim testlerinin uygulanması							
Bulguların oluşturulması ve önerilerin geliştirilmesi							
Bulguların denetlenen birim ile paylaşılması							
Kapanış toplantısı							
Taslak denetim raporunun hazırlanması ve gönderilmesi							
Taslak denetim raporunun cevaplandırılması							
Nihai denetim raporunun hazırlanması ve sunumu							
<b>TOPLAM SÜRE</b>							

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

HAZIRLAYAN		GÖZDEN GEÇİREN	
Tarih	Paraf	Tarih	Paraf

## DENETİM SÜRESİ VE KAYNAĞI REVİZYON FORMU

Denetim Adı :  
Denetim Numarası :  
Toplam Planlanmış Denetim Süresi :  
İstenen Değişiklik :  
Revize Edilmiş Planlanan Denetim Süresi :  
Revizyon İstenmesinin Nedeni :  
Toplam Planlanmış Denetim Kaynağı :  
İstenen Değişiklik :  
Revize Edilmiş Planlanan Denetim Kaynağı :  
Revizyon İstenmesinin Nedeni :

HAZIRLAYAN		GÖZDEN GEÇİREN	
Tarih	Paraf	Tarih	Paraf



**KOSGEB  
İÇ DENETİM BİRİM BAŞKANLIĞI**

**EK:9/A**

**REFERANS**

**BİREYSEL ÇALIŞMA PLANI**

**I. GENEL BİLGİLER**

**Denetim Konusu :**

**Denetim Numarası :**

**Planlanan Başlama Tarihi :**

**Planlanan Bitiş Tarihi :**

**Denetim Türü :**

**II. DENETİMİN AMAÇ VE HEDEFLERİ**

A-Amaç

B-Hedefler

**III. DENETİMİN KAPSAMI**

**IV. YÖNTEM**

**V. ÖNCEKİ DENETİME İLİŞKİN BİLGİLER**

Önceki denetime ilişkin raporun numarası tarihi ve önemli bulgulara yer verilir.

**VI. HAZIRLIK ÇALIŞMALARI**

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

**ONAY**

**İç Denetim Birim Başkanı**

HAZIRLAYAN		GÖZDEN GEÇİREN	
<b>Tarih</b>	<b>Paraf</b>	<b>Tarih</b>	<b>Paraf</b>

EK:9/B

REFERANS

## İŞ PROGRAMI

BİRİM/SÜREÇ	ALT BİRİM/SÜREÇ	DENETİM TESTLERİ	GERÇEKLEŞTİREN DENETÇİ	ÇALIŞMA KAĞIDI REFERANS NO

ONAY

İç Denetim Birim Başkanı

HAZIRLAYAN		GÖZDEN GEÇİREN	
Tarih	Paraf	Tarih	Paraf

## BULGU FORMU

REFERANS

Denetim No :  
Denetim Konusu :  
Bulgu No :  
Bulgunun Önem Düzeyi :  
İlgili Çalışma Kağıdı Referansı :  
Bulgunun Konusu :

**1. Tespit:****2. Riskler ve Etkileri:****3. Kriterler:****4.Öneriler****5.BULGUNUN DURUMU**

- Bulgu görülmediğinden taslak rapora konulmadı.  
 Bulgu ile ilgili ek bilgiler elde edildiğinden taslak rapora konulmadı.  
 Bulgu ile ilgili hususlar ilgili birim tarafından düzeltildiğinden taslak rapora konulmadı.  
 Taslak rapora konuldu.  
 Taslak rapora verilen cevap sonrasında nihai rapora konulmamasına karar verildi.  
 Nihai rapora konuldu.

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

## KAPANIŞ TOPLANTISI TUTANAĞI

Denetimin Konusu :.....

Denetimin Numarası :.....

Toplantı Tarihi :.....

Toplantıya Katılan Denetçiler :.....

Denetlenen Birim Yöneticisinin Adı ve Unvanı: .....

Toplantıya Katılan Birim Personeli : .....

- Bulgu :
- Denetlenen Birim Yönetiminin Mütalaası :

(imza)

(imza)

(imza)

(imza)

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

**T.C.**  
**SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI**  
**Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı**  
**İç Denetim Birim Başkanlığı**

**TASLAK DENETİM RAPORU**

**DENETİM KONUSU**

**İÇ DENETÇİLER**

**RAPOR NO**

**RAPOR TARİHİ**

**T.C.**  
**SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI**  
**Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı**  
**İç Denetim Birim Başkanlığı**

**DENETİM RAPORU**

**DENETİM KONUSU**

**İÇ DENETÇİLER**

**RAPOR NO**

**RAPOR TARİHİ**

**T.C.**  
**SANAYİ VE TİCARET BAKANLIĞI**  
**Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı**  
**İç Denetim Birim Başkanlığı**

**RAPOR ÖZETİ**

**DENETİM KONUSU**

**İÇ DENETÇİLER**

**RAPOR NO**

**RAPOR TARİHİ**

DENETİM İZLEME TABLOSU	
<b>Bulgu Numarası</b>	
<b>Tespit</b>	
<b>Öneri</b>	
<b>Cevap ve Eylem Planı</b>	
<b>Uzlaşlamayan Konular</b>	
<b>Denetlenen Birimce Alınan Aksiyon</b>	

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



DENETİM DEĞERLENDİRME TABLOSU			
Denetlenen Birimin Adı		Denetim Numarası	
Denetimin Konusu		Rapor Tarihi	
Denetim Ekibi		Rapor Numarası	
İzlemeyi Yapan İç Denetçi			
Bulgu Numarası	Değerlendirme	Bulgu Durumu (Kapalı/Açık)	Test (Gerekli/Gereksiz)

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

## DENETÇİ DEĞERLENDİRME FORMU

İç Denetçinin Adı ve Soyadı :  
Değerlendirenin Adı ve Soyadı:

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

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

## İÇ KONTROL SORGU FORMU

REFERANS

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

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

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