

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI

**İÇ KONTROL SİSTEMİNİN YAPISI, KAMU KURUMLARINDA İÇ
KONTROL SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ VE ÜNİVERSİTELERDE
İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ: ÜNİVERSİTELERE
YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN
Doç. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI

HAZIRLAYAN
Feyza UĞURLU

MALATYA
2018

T.C.
İNÖNÜ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLERİ ENSTİTÜSÜ

**İÇ KONTROL SİSTEMİNİN YAPISI, KAMU
KURUMLARINDA İÇ KONTROL SİSTEMİNİN
İŞLEYİŞİ VE ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL
SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ: ÜNİVERSİTELERE
YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

DANIŞMAN

Doç. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI

HAZIRLAYAN

Feyza UĞURLU

Jürimiz 04.06.2018 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda bu yüksek lisans tezi oybirliği ile başarılı bulunarak İşletme Anabilim, Muhasebe ve Finansman Bilim dalında yüksek lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Jürinin Adı Soyadı:

1-Prof. Dr. Fikret OTLU

2-Doç. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI

3-Dr. Öğretim Üyesi Özcan DEMİR

İmzası

.....
.....
.....

İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yönetim Kurulunun tarih vesayılı kararıyla bu tezin kabulü onaylanmıştır.

Prof. Dr. Mehmet KUBAT

Sosyal Bilimler Enstitü Müdürü

ONUR SÖZÜ

Doç. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI danışmanlığında yüksek lisans tezi olarak hazırladığım “**İç Kontrol Sisteminin Yapısı, Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin İşleyişi ve Üniversitelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma**” başlıklı bu çalışmanın bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın tarafımdan yazıldığını ve yararlandığım bütün yapıtların hem metin içinde hem de kaynakçada yöntemine uygun biçimde gösterilenlerden oluştuğunu belirtir, bunu onurumla doğrularım.

Feyza UĞURLU

ÖZET

İÇ KONTROL SİSTEMİNİN YAPISI, KAMU KURUMLARINDA İÇ KONTROL SİSTEMİNİN İŞLEYİŞİ VE ÜNİVERSİTELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN ETKİNLİĞİ: ÜNİVERSİTELERE YÖNELİK BİR ARAŞTIRMA

Feyza UĞURLU

İnönü Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

Yüksek Lisans Tezi, Mayıs 2018

Danışman: Doç. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI

Toplumların gelişen ihtiyaçlarını karşılamak, yönetim anlayışının da değişmesi anlamına gelmektedir. Günümüzde, kamu idarelerinin de bu gelişen ve değişen şartlara uyum sağlaması ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Kamu idarelerinin temel amaçları; yasalarla kendilerine verilen görevleri yerine getirmek, bu amaçla yürüttükleri faaliyetlerin yasalara uygun, etkili, ekonomik, verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak bu kapsamda ortaya çıkan muhtemel riskleri belirlemek ve bunlara karşı önlem alınmasını sağlamaktır. Kamu idarelerinde bu görevleri yerine getirebilmenin en sağlıklı yolunun, etkin bir iç kontrol sistem kurulması ve bunun uygulanması ile sağlanabileceği değerlendirilmektedir.

Bu tez çalışmasında öncelikle, iç kontrol konusunda literatür taramasını takiben, özellikle iç kontrol kavramının nasıl ortaya çıktığı, kamuda yaşanan değişim süreci incelenmiş ve bu değişim ihtiyacının nasıl ve nereden çıktığı irdelenmiştir. Daha sonra 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda yer alan iç kontrole ilişkin düzenlemelerin, Devlet Üniversiteleri nezdinde oluşturduğu farkındalığın incelendiği çalışma kapsamında, Strateji Daire Başkanlarına yöneltilen ankete dayalı araştırmada elde edilen bulgular değerlendirilerek tartışılmıştır. Araştırma verilerinin analizinde SPSS programı kullanılmıştır. Araştırmanın hipotezlerinin test edilmesinde korelasyon veri analizi tekniğinden yararlanılmıştır.

Anahtar Kelimeler: İç kontrol sistemi, devlet üniversiteleri, 5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu, kamuda iç kontrol.

ABSTRACT

STRUCTURE OF INTERNAL AUDITING SYSTEM, APPLICATION OF INTERNAL AUDITING SYSTEM IN GOVERNMENTAL INSTITUTIONS AND EFFECTIVENESS OF INTERNAL AUDITING SYSTEM IN UNIVERSITIES: A RESEARCH ON UNIVERSITIES

Feyza UĞURLU

İnönü University, Institute of Social Sciences

Master of Thesis, May 2018

Supervisor: Assoc. Prof. Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI

Meeting the evolving needs of the society, means also changing management approach. Today, necessity of adaptation of public institutions to these evolving and changing conditions has emerged.

The main objectives of public institutions are; to fulfill the duties assigned to them by law, to ensure that the activities for this purpose are done in an appropriate, effective, economical and efficient manner in accordance with the law, to determine possible risks due to these activities and to make provisions against them. It is considered that, the most robust way of achieving these in public institutions is establishing and applying an effective internal auditing system.

In this thesis, firstly, a literature survey on internal auditing was done and following especially arising of internal auditing concept and changing process in public institutions were examined, the roots and reasons of this changing necessity were investigated. In the study, which analysed awareness of state universities about regulations on internal auditing system described in the Law of Public Financial Management and Control (Law Number 5018), the findings of survey conducted on Heads of Universities' Strategy Development Departments were evaluated and discussed. In the analyses of the research data SPSS program was used. In the test of the hypotheses of research correlation data analysis technique was used.

Key Words: Internal auditing system, State universities, Law of Public Financial Management and Control (Law Number 5018), Internal auditing in public institutions.

TABLÖLAR LİSTESİ

Tablo:3.1 Üniversitelerde Üst Yönetici ve Harcama Birimleri.....	55
Tablo: 3.2 İç kontrol bileşenleri ile iç kontrol sisteminin etkinliğini gösterir tablo.....	65
Tablo: 3.3 İç kontrol bileşenlerinin varlığının iç kontrol sistemi ile ilişki düzeyini gösterir tablo	67
Tablo: 3.4 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	68
Tablo: 3.5 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki	68
Tablo: 3.6 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile kontrol faaliyetleri arasında çapraz ilişki	69
Tablo:3.7 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki	69
Tablo: 3.8 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile izleme arasında çapraz ilişki.....	70
Tablo: 3.9 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki.....	70
Tablo:3.10 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	71

Tablo: 3.11 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	71
Tablo: 3.12 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile kontrol faaliyeti arasındaki çapraz ilişki.....	72
Tablo: 3.13 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki.....	72
Tablo: 3.14 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki.....	73
Tablo:3.15 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki.....	73
Tablo:3.16 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	74
Tablo:3.17 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	74
Tablo:3.18 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	75
Tablo:3.19 İç Denetim Biriminin kurulması durumu ile bilgi iletişim arasındaki çapraz ilişki.....	76
Tablo:3.20 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki.....	76
Tablo: 3.21 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki.....	77
Tablo:3.22 Öngörülen iç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	77
Tablo: 3.23 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile risk değerlendirme arasında çapraz ilişki.....	78

Tablo: 3.24 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile kontrol faaliyeti arasında çapraz ilişki.....	78
Tablo: 3.25 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki	79
Tablo: 3.26 Öngörülen İç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki.....	79
Tablo: 3.27 Öngörülen İç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması durumu ile iç kontrolün bütünü arasındaki çapraz ilişki	80
Tablo: 3.28 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki.....	80
Tablo: 3.29 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	81
Tablo: 3.30 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	82
Tablo: 3.31 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile bilgi iletişim arasındaki çapraz ilişki	82
Tablo: 3.32 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki	83
Tablo: 3.33 İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı iletişim içinde olması durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki	84
Tablo: 3.34 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	85
Tablo: 3.35 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki	86
Tablo: 3.36 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki	86
Tablo: 3.37 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki	87
Tablo: 3.38 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki	88
Tablo: 3.39 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması durumu ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki	88

Tablo: 3.40 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	89
Tablo: 3.41 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki	89
Tablo: 3.42 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	90
Tablo: 3.43 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki	90
Tablo: 3.44 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki.....	95
Tablo: 3.45 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki	92
Tablo: 3.46 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu" ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki.....	92
Tablo: 3.47 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması" durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	93
Tablo: 3.48 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu" ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	94
Tablo: 3.49 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması" durumu ile bilgi ve iletişim arasında çapraz ilişki.....	94
Tablo: 3.50 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu" ile izleme arasındaki çapraz ilişki.....	95
Tablo: 3.51 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu" ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki.....	96

Tablo: 3.52 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki.....	96
Tablo: 3.53 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	97
Tablo: 3.54 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine Yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	98
Tablo: 3.55 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki	98
Tablo: 3.56 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki	99
Tablo: 3.57 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki	100
Tablo: 3.58 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu Standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	100
Tablo: 3.59 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki	101
Tablo: 3.60 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu Standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile kontrol faaliyeti arasındaki çapraz ilişki.....	102
Tablo: 3.61 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç	

31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile bilgi ve iletişim arasında çapraz ilişki	103
Tablo: 3.62 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki	104
Tablo: 3.63 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki	105
Tablo: 3.64 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki	106
Tablo: 3.65 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.....	106
Tablo: 3.66 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.....	107
Tablo: 3.67 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki.....	108
Tablo: 3.68 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki	108
Tablo: 3.69 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki	109

KISALTMALAR

AAA :	Amerikan Muhasebeciler Birliği (American Accounting Association)
ABD:	Amerika Birleşik Devletleri
AICPA :	Amerikan Sertifikalı Muhasebeciler/Yeminli Mali Müşavirler Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants)
CEO:	İcra Kurulu Başkanı (Chief Executive Officer)
CFO:	Finans Bölümü Başkanı (Chief Financial Officer)
COCO :	Control Criteria Committee (Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü”
COSO :	Treadway Komisyonu Sponsor Organizasyonlar Komitesi (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)
CPA :	Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri(Certified Public Accountant)
ECIIA:	İç Denetim Enstitüleri Avrupa Konfederasyonu (European Confederation of Institutes of Internal Auditing)
FCPA :	Yabancı Ülkelerde Yolsuzluk Uygulamaları Kanunu (Foreign Corrupt Practices Act)
FEI :	Uluslararası Finansal Yöneticiler Birliği (Financial Executives International)
GAO :	Genel Muhasebe Dairesi (General Accounting Office)
IIA :	Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors)
INTOSAI :	Uluslararası Sayıştaylar Birliği (The International Organisation of Supreme Audit Institutions)
IMA :	Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (The Association for Accountants and Financial Professionals in Bussiness).
IT:	Bilgi Teknolojisi (InformationTechnology)
KİDDER:	Kamu İç Denetçileri Derneği
KMYKK:	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
SEC :	Sermaye Piyasası Komisyonu (Security Exchange Commission)
SPK:	Sermaye Piyasası Kurulu
TİDE:	Türkiye İç Denetim Enstitüsü
YÖK:	Yükseköğretim Kurulu
Vb:	Ve benzeri
Vd:	Ve diğerleri

KABUL VE ONAY	i
ONUR SÖZÜ	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT	iv
KISALTMALAR	v
TABLolar LİSTESİ	xi
İÇİNDEKİLER	xii

İÇİNDEKİLER

1. İç Kontrol ve Denetime Genel Bakış	1
1.1 İç Kontrol Kavramı ve Tanımlamalar	1
1.2. Denetim Kavramı ve Tanımı	4
1.2.1 Denetim Türleri	4
1.2.1.1 Finansal Tablo Denetimi	4
1.2.1.2 Uygunluk Denetimi	5
1.2.1.3 Faaliyet Denetimi	5
1.2.2 Denetçi Türleri	5
1.2.2.1 Kamu Denetçileri	6
1.2.2.2 İç Denetçiler	6
1.2.2.3 Bağımsız Denetim	6
1.3 İç Kontrolün Tarihsel Gelişimi	7
1.4 İç Kontrolün Önemi	9
1.5 İç Kontrolün Sınırları	9
1.6 İç Kontrol Sisteminin Amaçları	11

1.7 İç Kontrol Sisteminin Unsurları	12
1.7.1 Kontrol Ortamı	13
1.7.2 Risk Değerlemesi	14
1.7.3 Kontrol Faaliyetleri	16
1.7.4 Bilgi ve İletişim.....	17
1.7.5 Gözlem (İzleme).....	18
1.8 İç Kontrol Sistemine Yönelik Getirilen Yasal Düzenlemeler	19
1.8.1 Yasal Çerçevenin Oluşturulmasında Etkili Olan Kurumlar	20
1.8.1.1 Uluslararası “ İç Denetçiler Enstitüsü ” (IIA) nün Yaptığı Düzenlemeler	20
1.8.1.2 “Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” (AICPA) nün Yaptığı Düzenlemeler	21
1.8.1.3 “ Organizasyonları Destekleme Komisyonu” (COSO) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	23
1.8.1.4 Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CoCo Modeli)	24
1.8.1.5 “Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu” (SEC) ve SarbanesOxley Kanunu 25	
1.8.1.6 “Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü” (INTOSAI) Tarafından Yapılan Düzenlemeler	26
1.9 Türkiye’de İç Kontrol Alanında Çalışma ve Düzenleme Yapan Kuruluşlar.....	27
1.9.1 Sermaye Piyasası Kurulu SPK Düzenlemeleri.....	27
1.9.2 Maliye Bakanlığı.....	28
1.9.3 Türkiye İç Denetim Enstitüsü.....	29
1.9.4 “Kamu İç Denetçileri Derneği” (KİDDER)	29
İKİNCİ BÖLÜM.....	31
2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Kamu Kuruluşlarında İç Kontrol ve İç Denetim.....	31
2.1 Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Gelişimi	31
2.2. 5018 Sayılı Kanun İle Getirilen Yenilikler	32
2.3. Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol	32
2.3.1. İç Kontrolün Tanımı.....	33
2.3.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri.....	33
2.3.3 İç Kontrolün Amaçları	34
2.3.4 İç Kontrolün Unsurları	35
2.3.4.1 Kontrol Ortamı	36
2.3.4.2 Risk Değerlendirme	37

2.3.4.3 Kontrol Faaliyetleri	38
2.3.4.4 Bilgi ve İletişim.....	38
2.3.4.5. İzleme.....	39
2.4. 5018 Sayılı Kanuna Tabi İdarelerde İç Kontrol ve İç Denetim Alanındaki Aktörler.....	39
2.4.1. Maliye Bakanlığı.....	39
2.4.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu	40
2.4.3. Üst Yöneticiler	40
2.4.4. Harcama Yetkilisi	41
2.4.5. Gerçekleştirme Görevlisi	42
2.4.6. Muhasebe ve Mali Hizmetler Birimi.....	42
2.4.7 Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisi	44
2.4.8 Ön Mali Kontrol.....	44
2.4.8.1 Harcama Birimlerinde Ön Mali Kontrol Süreci.....	45
2.4.8.3 Mali Hizmetler Birimi Tarafından Yapılan Ön Mali Kontrol	46
2.4.8.4 Mali Hizmetler Birimi ve Görevler Ayrılığı İlkesi	46
2.4.8.5 Mali Hizmetler Birimince Uygun Görüş Verilmeyen Mali Karar ve İşlemlerin Kaydı..	46
2.4.8.6 Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler.....	47
2.4.9 İç Denetçiler.....	47
2.5 Kamu İdarelerinde İç Kontrolün Uygulanma Aşamaları.....	50
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	55
3.Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma	55
3.1 Üniversitelerin Yapısı ve İç Kontrole İlişkin Rol ve Sorumluluklar.....	55
3.2 Üniversitelerde İç Kontrol Sistemlerinin Etkinliğinin Araştırılmasına Yönelik Anket Çalışması.....	59
3.2.1 Araştırmanın Amacı.....	60
3.2.2 Araştırmanın Kapsamı	60
3.2.3 Araştırmanın Yöntemi.....	61
3.2.4.Araştırmaya Dâhil Edilen Üniversitelerin Belirlenmesi	61
3.2.5 Anket Sorularının Hazırlanması.....	61
3.2.6 Anket Sorularının Cevaplarının Alınması.....	62
3.2.7 Verilerin Analiz Edilmesi	62
3.2.8 Araştırmanın Hipotezleri ve Modeli	63
3.2.8.1 İç kontrol bileşenleri ile iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülmesi ile ilgili olan	

hipotezler.....	63
3.2.8.2 İç kontrole ait bileşenlerin varlığının iç kontrolü hangi yönde etkilediğine dair oluşturulan hipotezler.....	66
3.2.8.3 İç kontrol sistemine yönelik yapılan bazı çalışmalarla iç kontrolün bileşenleri ile iç kontrolün tamamının etkileşiminin karşılaştırılmasına dair hipotezler	67
3.2.8.3.1 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	68
3.2.8.3.2. İç Kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	71
3.2.8.3.3. İç Denetim Birimi kurulması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	74
3.2. 8.3.4 Öngörülen iç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile iç kontrolün bileşenlerinin etkileşimi.....	77
3.2.8.3.5. İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	80
3.2.8.3.6 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	85
3.2.8.3.7 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	89
3.2.8.3.8. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	92
3.2.8.3.9. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	96
3.2.8.3.10 İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlanması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi.....	100
3.2.8.3.11. Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi	105
SONUÇ ve ÖNERİLER.....	110
KAYNAKÇA	117
EKLER 1	122
EKLER 2	126

BİRİNCİ BÖLÜM

1. İç Kontrol ve Denetime Genel Bakış

Uluslararası alanda yaşanan muhasebe, finans ve denetim skandalları sebebiyle, günümüzde yönetim anlayışı değişmiş, buna bağlı olarak da reform çabaları gündeme gelmiştir. Artan bütçe açıkları, ekonominin küreselleşmesi ve bunun sonucu olarak uluslararası rekabetin artması ve özellikle uluslararası ilişkilerden kaynaklanan değişim baskıları nedeniyle meydana gelen yeni ekonomik koşullar bazı kavramların literatüre girmesine sebep olmuştur.

Bu bölümde değişen kavramlardan iç kontrole ve denetime ilişkin temel kavramlar açıklanarak, kavramsal çerçeve oluşturulması amaçlanmıştır. Bu kapsamda iç kontrol sistemi ile ilgili kavramlara yer verilmiş, iç kontrolün tanımı, önemi, sınırları, tarihsel süreç içinde gelişimi, amaçları ve Treadway Komisyonu –COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) çerçevesinde iç kontrol sisteminin unsurları ele alınmıştır. Ayrıca İç Kontrol konusunda düzenleme yapan Uluslararası Kuruluşlara ve ülkemizde iç kontrolün gelişmesine katkıda bulunan kuruluşlara da yer verilmiştir.

1.1 İç Kontrol Kavramı ve Tanımlamalar

Yönetimin temel fonksiyonlarından biri olan kontrol; kelime olarak, bir işin doğru ve usulüne uygun olup olmadığına dair yapılan incelemedir. Yönetim biliminin kurucusu Fayol'a göre kontrol teriminin tanımı; her şeyin verilen emirlere ve konulan kurallara uygun olup olmadığının gözetimidir. Bu doğrultuda, yönetim sürecinin ilk aşaması olan planlama ile ulaşılmak istenen hedefler ortaya koyularak, yönetimin diğer bütün fonksiyonları ile bu amaç gerçekleştirilmeye çalışılır. Kontrol fonksiyonu ile de hedeflere ne ölçüde ulaşıldığı saptanır.

Kontrol fonksiyonunda iki önemli unsur; fiilen nerede bulunulduğu ve nereye ulaşılmak istendiğidir. Bu sebeple, kontrol fonksiyonu planlama aşamasında belirlenen amaçlarla, gerçekleşen sonuçların karşılaştırıldığı ve aradaki farkların nedenlerinin araştırıldığı ve düzeltici önlemlerin alındığı bir süreç olarak ortaya çıkmaktadır. Bu özelliği nedeniyle de kontrol, süreklilik gösteren bir yönetim fonksiyonudur (Adiloğlu, 2011: 95,96). Kontrolün şirketlerce sürekli güncellenerek geliştirilmesi önemlidir. Kontrol sayesinde şirketlere doğru bir yönetim anlayışı kazandırılmış olur.

Kontrol, mevcut iş başarısının tespit edilmesi ve bu başarının önceden belirlenen hedeflere erişme olasılığının saptanmasıdır. İç kontrol ise, işletmeye ait politikaların ve hükümet programlarının arzu edilen sonuçlara ulaşması; bu programlarda kullanılması gereken kaynakların, belirlenen kurumsal amaç ve hedeflerle paralel olması, programların israf, hile ve yanlış yönetimden korunarak, güvenilir ve vaktinde elde edilen bilginin muhafazası, rapor edilmesi ve gerektiğinde karar alma mekanizmalarında değerlendirilmesi amacıyla oluşturulan organizasyon, politika ve prosedürler bütünüdür. İç kontrolün tanımı üç ana başlık altında incelenebilmektedir. İşlemler açısından; iç kontrol standardize edilmiş süreçler yardımıyla işlemlerin etkinliğini ve verimliliğini arttırmaktadır. Kontrol aktiviteleri aracılığıyla varlıkların korunmasını sağlamaktadır. Finansal açıdan; ticari kararlarda kullanılan verilerin doğruluğunu arttırmaktadır. Hilenin önlenmesine ve tespitine yardımcı olmasının yanında bağımsız denetim içinde kanıt oluşturmaktadır. Uygunluk açısından; periyodik kontroller sayesinde kanunlar ve düzenlemelerle ilgili uygunluğun sağlanmasına yardımcı olmaktadır (Keskin, 2006: 12). İç kontrolün tüm kurum, şirketler için ne kadar önemli olduğu vurgulanmaktadır.

İşletmenin temelinde güvene dayanan güçlü bir iç kontrol sistemi yatar. Finansal raporlamanın güvenilir olması, işletme faaliyetlerinin etkin ve verimli olması, kanunlara ve diğer düzenlemelerin uygunluğu iç kontrol sistemlerinin hedeflerini oluşturur. İç kontrol sistemi; bu amaçların elde edilmesine yönelik olarak kâfi ölçüde güvence sağlamak amacıyla oluşturulan, işletmenin yönetim kurulu, yönetici ve personeli tarafından yürütülen bir süreçtir.

Muhasebeciler geleneksel şekilde iç kontrol sistemini; örgüt planı ve muhasebecileri ilgilendiren belli amaçları gerçekleştirmede uygulanan tüm yöntemler ve ölçülerin tamamı olarak tanımlamaktadır (Kurnaz ve Çetinoğlu, 2010: 36).

İç kontrol kavramı aslında işletmede yapılan ve tanımlanan işlerin düzeltme ve değerlendirme faaliyeti olarak ifade edilen kontrol kavramıyla örtüşmekte olup, işletme içinde bir fonksiyon olarak yapılması gerekli kontrollerin sistematik yapısını ifade eder (Yurtsever, 2010: 16).

İç kontrolü; işletme yönetim sorumluluğu taşıyanlar, muhasebe işiyle uğraşanlar, denetçiler, kanun koyucular amaçlarına göre farklı şekilde tanımlayabilirler. Değişik meslek örgütlerinde tarihi süreç içinde değişen tanımlar yapılmıştır. Önceden işletme

içinde manüel olarak ve kişilerin yönetiminde yapılan muhasebe uygulamalarında hata ve hileleri bulmaya ve buradan hareketle varlıkların kötüye kullanılmasına engel olmaya yönelik bir sistem olarak düşünülürken, sonraları bunun işletmede yönetimin en önemli fonksiyonlarından olan kontrolün uygulanması olarak algılanmaya başlanmıştır. İşlerin yürütülmesinde verimlilik, zaman kazanma, düzenlilik unsurları da ilave olmuştur. En son gelinen aşamada COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) tarafından yapılan ve tüm dünyada düzenleme yapan otoriteler ve denetim firmaları tarafından da benimsenen tanım şöyledir.

En geniş tanımıyla, bir işletme ya da başka bir kuruluştaki yönetim kurulu, üst yönetim ve tüm personel tarafından etkilenen aşağıda gösterilen işletme hedeflerini başarmak üzere makul bir güvence sağlamak amacıyla tasavvur edilen bir süreçtir (Kaval, 2008,125).

- Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliği(performans amaçları)
- Finansal raporlamanın güvenilirliği(raporlama amaçları)
- Yürürlükteki mevzuata ve diğer düzenlemelere uyum(mevzuata uyum).

İç kontrole ilişkin yukarda verilen tanımları özetlenirse;

İç kontrol, kurum faaliyetlerindeki tüm işve işlem süreçlerinde var olan olası riskleri karşılamak, eksiklik ve aksaklıkları yok etmek amacıyla geliştirilen iş ve işlemler bütünüdür.

- İç kontrol, kurumun görevlerini etkili ve verimli biçimde başarması amacıyla faaliyetlerini yürüttüğü bir süreçtir.
- İç kontrol, yönetimin faaliyetlerine öncü olmak üzere yararlandığı sistemlerin ayrılmaz bir parçasıdır.
- İç kontrol, yönetim hedeflerinin ulaşabilmesi hususunda yeterli güvence vermeye yarayan bir yönetim aracıdır.
- İç kontrol sistemi; kurum misyonunu gerçekleştirmeye yardımcı olacak kurumun tüm birimleri ve faaliyetlerinde yaygın kontrollerin belirlenmesi, uygulanması, izlenmesi, değerlendirilmesi ve raporlanmasını kapsayan yapıdır (Derici, 2013: 85,86,87).

1.2. Denetim Kavramı ve Tanımı

Denetim kavramını değişik biçimlerde tanımlamak mümkündür. En yaygın kabul gören denetim kavramı: ekonomik çalışma ve diğer olaylarla ilgili iddiaların tespit edilip, önceden belirlenmiş kıstaslara ne kadar uygun olduğunu araştırmak ve sonuçlarını ilgili birimlere iletmek amacıyla tarafsızca delil toplanıp ve bu delilleri irdeleyip, değerlendiren sonucunu muhataplara bildiren sistematik bir süreçtir. Denetim, akılcı, planlayıcı ve sistematiktir (Güçlü:2008, 1).

Denetim; örgütsel faaliyetlerin ve işlemlerin, amaçlanan ilke ve kurallara uygunluğunun tespitidir. Denetimin amacı, örgütün kendi amaçlarını gerçekleştirilme derecelerini tespit ederek, örgütün etkililik, ekonomiklik ve verimlilik düzeylerini yükseltmek ve onun geliştirilmesini sağlamaktır (Gönülaçar: 2007,2).

1.2.1 Denetim Türleri

Denetimin amacı yönünden denetim türleri üçe ayrılır:

- Finansal Tablo Denetimi
- Uygunluk Denetimi
- Faaliyet Denetimi

1.2.1.1 Finansal Tablo Denetimi

Finansal tablolar denetiminde asıl amaç, finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunun denetimi olup, finansal tablolar hakkında bilgi vermektir.

Finansal tablo denetiminde denetlenen finansal tabloların denetimlerinin daima iki açıdan yapıldığı unutulmamalıdır. Bunlar;

- Doğruluk açısından
- Dürüstlük açısından

Şöyle ki; doğruluk açısından, finansal tabloların taşıması gereken unsurları taşıyıp taşımadığı incelenir. Örneğin; işletmenin ismi, bilanço tarihi, v.b. Kısaca finansal tabloların şekil açısından olması gereken özellikleri taşıyıp taşımadığına bakılır. Dürüstlük açısından ise; finansal tablolarda yer alan bilgilerin doğru olup

olmadığına bakılır (Elitaş: 2011,31). Bu tür denetimlerin bağımsız denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yürütülmesi gerekmektedir.

1.2.1.2 Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi; işletme faaliyetlerinin ya da işlemlerinin belirli yöntem ve kurallara, ilgili mevzuata uygun olup olmadığını belirlemesi amacıyla yapılır. Uygunluk denetiminde bir otoritenin belirlediği kurallara uyulup uyulmadığı denetlenir. Söz konusu otorite, kamu kurumları olabileceği gibi, işletme üst yönetimi de olabilir. Özellikle vergisel düzenlemelerde işletmenin uymak zorunda oldukları belge düzenine ya da diğer usule ilişkin düzenlemelere uyulup uyulmadığı hususunda yapılır (Cömert: 2013,15)Bu tür denetimlerin iç denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yürütülmesi gerekmektedir.

1.2.1.3 Faaliyet Denetimi

Faaliyet Denetimi; bir işletmenin faaliyeti ile ilgili olarak; ortaya çıkan verimlilik, karlılık, gibi işletme için önemli olan verilerin değerlendirilmesine ve karşılaştırma yapılmasına imkân sağlayan, işletme faaliyetlerinin şekil ve yöntem olarak denetimini kapsayan, bir denetim türüdür. Performans denetimi olarak ta adlandırılır (Akbiyık:2005, 41). Bu tür denetimlerinde uygunluk denetiminde olduğu gibi iç denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yürütülmesi gerekmektedir.

1.2.2 Denetçi Türleri

Mesleki bilgi ve deneyim ile yüksek ahlaki özelliklere sahip, bağımsız davranabilen denetim faaliyetini yürüten kişiye denetçi denilmektedir. Denetçiler bağlı bulundukları birim ya da niteliklerine göre üç gruba ayrılmaktadır (Cömert:2013,17).

- Kamu Denetçileri
- İç Denetçiler
- Bağımsız Denetçiler

1.2.2.1 Kamu Denetçileri

Kanuni düzenlemelerden aldığı yetki ve sorumluluklarla kamu adına denetim yapan kişilerce gerçekleştirilen finansal tablo, uygunluk ve faaliyet denetimlerine verilen isimdir. Kamu kuruluşlarının kendi denetim elemanlarıdır (Elitaş:2011, 35)

Kamu denetiminin temel amacı toplumun huzur ve güvenini sağlamak vatandaşların devlete olan güvenini pekiştirmektir. Kamu denetimi kamu adına toplanan gelirleri ve harcamaları denetleyebileceği gibi, iki özel kişi ya da kurum arasındaki uyumsuzluğun çözümünde konu alabilir (Güçlü:2008,6).

1.2.2.2 İç Denetçiler

Örgüte hizmet etmek maksadıyla örgütün çalışmalarını irdelemek ve değerlendirmek için örgüt içerisinde bulunan bağımsız ve tarafsız bir değerlendirme fonksiyonudur. En güncel iç denetim tanımı şu şekildedir: İç denetim, kurumun çalışmalarını geliştirmek ve değer katmak amacıyla tarafsız ve bağımsız olacak şekilde bir danışma ve güvence faaliyetidir. Denetçi örgüt ya da organizasyonun bir çalışanı ise yapılan denetim iç denetimdir (Elitaş:2011, 36).

1.2.2.3 Bağımsız Denetim

Bağımsız denetçiler, ilgililere profesyonel denetim hizmeti vermek amacıyla tek başına ya da denetim şirketi bünyesinde çalışan uzman kişilerdir. Bağımsız denetçiler çeşitli kişi veya kuruluşların talebi üzerine ve ücreti mukabilinde ve bağımsız olarak denetim faaliyetini yaparlar. Bağımsız denetçiden denetim talebinde bulunan kişi veya kuruluşlar ise, genellikle işletmeye kredi vermek isteyen yatırım kuruluşları, işletme ile ortaklık kurmak isteyen kişi veya kuruluşlar olabileceği gibi, işletme sahip ya da yöneticileri de işletme faaliyetlerinin bağımsız denetime sahip olmasını isteyebilirler (Cömert:2013,18).

1.3 İç Kontrolün Tarihsel Gelişimi

İç kontrol kavramı günümüzde hem kamu sektörü hem de özel sektör açısından büyük önem kazanmıştır. Bu önem sonucunda iç kontrole dair değişik yaklaşımlar ve görüşler ortaya atılmıştır.

1929 tarihinde olan büyük borsa krizinde ve bu krizi etkileyen olaylar, spekülasyonlar ve ardından yaşanan büyük kriz, bir an önce düzenleyici reformların yapılması ihtiyacını doğurmuştur. Bu reformların neticesinde en önemli gelişme “Amerikan Sermaye Piyasasının” (SEC) kurulmasıdır. New York Borsasına kayıtlı olan firmalardan ve en güçlüler arasında olan kimya ve ilaç devi McKesson&Robbins firması ile dönemin en güçlü denetim şirketi Price Waterhouse’un karıştığı muhasebe skandallarının neticesinde SEC, yayınladığı raporlarda, mali tabloların denetlenmesinde örnekleme ve test usullerinin uygulanmasının genel yöntem olduğunu fakat inceleme yapılan şirketlerin iç kontrol ve iç denetim süreçlerine ilişkin detaylı bilgiye sahip olunmaya, önem verilmediği ifade edilmiştir (Erdoğan:2009,8).

Bu gelişmenin ardından iç kontrolle ilgili temel tespitler 1940’lı yıllarda ABD’de iç denetim ve kamu muhasebesi kuruluşlarınca yayınlanan denetimde iç kontrolün nasıl uygulanacağını açıklayan rapor, standart ve kılavuzlarda anlatılmıştır. Bu yayınlarda iç kontrolün unsurlarını ve tanımını değerlendirmeye yönelik kişilerin sorumluluklarına ve yöntemlerine de değinilmiştir. 1970’lere kadar çeşitli iç kontrol uygulamaları üzerinde çalışılmış ve iç kontrol sistemi daha da iyileştirilmiştir. 1973’te ortaya çıkan Watergate skandalı neticesinde yasa yapma ve yetkisine sahip kurumlar iç kontrolün önemini vurgulamıştır. Kamu kaynaklarının yasalara aykırı şekilde yabancı hükümet temsilcilerine rüşvet gibi gayri meşru yöntemlerle aktarıldığının açığa çıkarılması üzerine giderlerin beyanını mecbur kılan “Foreign Corrupt Practices Act” (FCPA) oluşturulmuştur. “Yolsuzluk Kanunu” olarak adlandıracağımız bu yasa, tüm kurumlar tarafından uygulanmaya başlamış bunun neticesinde iç kontrolün etkisi genişlemiştir. Üstelik bu yasa sağlam bir iç kontrol sistemiyle yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenebileceği ifade edilmiştir. Bu kanunla birlikte iç kontrol, muhasebe birimlerinden ayrılarak ABD firmalarının yönetim kurullarına katılmıştır. Bu kanunla ABD firmalarının diğer ülkelerle ticaret yapması zorlaştırılmıştır. 1974 yılında kurulan ve Cohen Komisyonu olarak adlandırılan “The Commission on Auditors’ Responsibilities”, firmanın üst yönetimi iç kontrol uygulamalarıyla mali raporlarının

birlikte hazırlanıp gösterilmesi gerektiğini anlatan bildirgeler yayımladı. 1978 yılında Cohen Komisyonun oluşturduğu raporun yayınlanmasının ardından Financial Executives Institute (FEI) üyelerine Cohen Komisyonu tarafından oluşturulan raporları, destekleyici bir şekilde uygulanmasına ilişkin bildirge yayımlamıştır. 1979 yılında “Amerikan Menkul Kıymetler ve Kambiyo Komisyonu” (SEC; Security Exchange Commission) bir önerge hazırladı. Bu öneri, sonradan yüksek maliyetli olması nedeniyle eleştirilerek iptal edilse de, iç kontrol uygulamalarının yönetimin sorumluluklarından biri olduğunu ve önem verilmesi gerektiğini ayrıca iç kontrol uygulamalarının yatırımcılar için ne kadar önemli olduğunu anlatması bakımından değer taşımaktadır. Yolsuzluk Kanununun uygulanmasını sağlamak maksadıyla, iç kontrol sisteminin oluşturulması ve değerlendirilmesi hakkında önderlik edebilecek Minahan Komitesi olarak ifade edilen Özel Danışma Kurulu oluşturulmuştur. 1980’den 1985’e kadar geçen süreç, iç kontrolün profesyonel standartlarının iyileştirilmesi ve mükemmelleştirilmesine tanık olmuştur (Saltık:2007,9,10).

1985 de ABD’nin denetim ve muhasebe dalında işin uzmanı beş kuruluşu bir araya gelerek, komisyon başkanının adı dolayısıyla Treadway Komisyonu olarak adlandırılan Hileli Mali Raporlama Ulusal Komisyonu olmak üzere komisyon kurmuştur. Komisyon, 1987 senesinde duyurduğu raporunda hile ve hataları açığa çıkarmanın sadece bağımsız denetçilerin uhdesinde olmadığını, hukuk müşaviri ve mali müşavirlerin, işletme yöneticilerinin, muhasebe ve denetim birimlerinin, denetim komitelerinin, SEC gibi üst denetim kurumlarının ve hatta muhasebe ve işletme eğitimi veren okulların bile sorumluluğunun olduğunu bildirmiş ve incelediği hileli mali raporlamaların yüzde 50’sinin iç kontrol zafiyetinden kaynaklandığını ortaya koymuştur. Treadway Komisyonunun yayınladığı raporda iç muhasebe kontrolü yerine “iç kontrol” kavramını kullanması göze çarpmaktadır (Erdoğan:2009,11).

Avrupa Birliği’nin zaman içerisinde genişleme ve büyüme sürecinde mali kontrol alanında yapılan çeşitli çalışmalar sonucunda COSO küpü bir iç kontrol sistemi kabul edilmiştir. Avrupa Birliği’nin üyeleri ve aday olan üyelerin bu sistemi benimseyerek iç kontrol sistemi oluşturmaları beklenilmektedir. 31.12.2003 tarihinden itibaren geçerli olan iç kontrol standartları Avrupa Komisyonu tarafından belirlenmiştir.

“Uluslararası Sayıştaylar Birliği” (INTOSAI) dokuz üyeden oluşan komite kurarak iç kontrol standartlarını hazırlamıştır. Yoğun çalışmalar neticesinde COSO

modeli baz alınarak INTOSAI Yönetim Kurulu tarafından 1991 yılında Washington'daki toplantıda iç kontrol standartları kabul edilmiştir. Bu taslakta, INTOSAI üyelerinin görüş ve önerileri alınıp standartlar hazırlanmıştır. 2004 yılında “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu” yayınlanmıştır. (Saltık: 2007, 10,11)

1.4 İç Kontrolün Önemi

İç kontrol sisteminin önemi, amacından kaynaklanmaktadır. Bir işletmede iç kontrol sistemi öncelikle mali tabloların güvenilirliğini ve anlaşılabilirliğini sağlamayı hedefler. İşletme varlıklarını korunmasını, ilgili mevzuata uygunluğunun ve verimliliğin artırılmasını sağlar. Ayrıca, iç kontrol iyi tasarlanıp uygulanırsa, işletmenin hedeflerine ulaşma konusunda yönetim kuruluna ve yönetime güvenceyle birlikte yönetim ve muhasebe kontrolünü sağlar (Dabbağolu: 2009, 110).

İç Kontrolün yararlarını aşağıdaki şekilde sıralanabilir (Derici, 2013, 87):

- Yönetimin amaçlarının etkili ve etkin bir şekilde başarılmasını sağlar.
- Yasalara ve düzenlemelere uygunluğu sağlar.
- Varlıkların korunmasını sağlar
- Hata ve düzensizlikleri önler, azaltır ve/veya belirler.
- Tam ve güvenilir kayıt tutulmasını sağlar
- Zamanında ve güvenilir mali raporlama sağlar.

1.5 İç Kontrolün Sınırları

Çok iyi hazırlanmış bir iç kontrol sistemi dahi, kurum hedeflerinin gerçekleştirilmesi veya kurumun devamlılığını sürdürmesi hususunda, yönetime sadece makul (-mutlak değil-) güvence sağlar (Derici:2013,150).

İç kontrol sistemleri, prosedürlerden ve insanlardan oluşmaktadır. Çalışanların bu prosedürleri sorumluluk sahibi bir personel gibi yerine getirmeleri arzu edilir, fakat insanlar baskıya maruz kalabilir ve ya hata yapabilir. Çalışanların görev yaparken hatalı kararlar almaları ve yanlış anlamaları, kişisel bir husustur. Bu kişisel kusurlar iç kontrol sisteminin etkin olmasına engeldir ve hatta sistemi yıkabilir. Bunun yanında,

görevler ayrılığı prensibi personelin şirket dışındaki üçüncü kişilerle birlikte ortak yolsuzluk girişimini etkisiz hale getirir. (Erdoğan:2009,41,42).

Ne kadar dikkatli davranırlarsa davranırlar insanların hata yapma olasılığı her zaman vardır. Karar vermede kanaat hataları da olabilir. Aynı şekilde otomasyon sistemlerinde hata veya beklenmeyen arıza, kontrollerin yapılamaması sonucunu doğurabilir (Arslan: 2012,147).

Diğer bir sınırlama ise iç kontrolün yöntem ve usullerinin işletmenin tüm faaliyetlerini içermemesidir. İç kontrol esas itibariyle işletme içerisinde bürokrasiyi çoğaltan ayrıca işlemlerin yürütülmesi için daha fazla insan kaynağına ve belgeye ihtiyaç duyar. Bundan dolayı, iç kontrol sisteminin devamı bir maliyet gerektirmektedir. İç kontrolün tespit edilen amaçlara ulaşmasıyla tasarruf edilen maliyetler iç kontrolün yarattığı bize sağladığı faydadır. Bu fayda, karar alma birimleri tarafından hatalı kararlar alınmasının, yolsuzluk ve israfın önlenmesiyle engel olunan zarar miktarıdır. İç kontrol sisteminin şirkete olan maliyeti asla sistemden elde edilen faydayı aşmamalıdır. Bundan dolayı, iç kontrol sisteminin firmanın tüm faaliyetlerinde uygulanmasının sonucunda oluşan maliyetler, elde edilen faydayı aşacağı firmalarda her zaman karşılaşılmayan ya da mali raporların hazırlanmasında idarecilerin nesnel yargılarına dayanan öngörüler yapılması gibi bazı faaliyetlerde iç kontrol sistemi uygulanmayabilir. Yönetim kontrol faaliyetlerini uygularken fayda maliyet analizi yaparak karar almalıdır. Bir diğer sınırlama ise, şirketin içinde bulunduğu ortamın sürekli değişmesinden kaynaklanmaktadır. Bugün işletmeler, değişen ve sürekli gelişen rekabet içinde faaliyetlerini devam ettirmektedir. Statik olmayan çevre şartları sebebiyle belli koşullarda çok iyi yürüyen bir iç kontrol sistemi koşullar farklılaştığında yetmeyebilir. Ancak, değişen ortama ayak uydurabilecek esneklikte bir sistem oluşturulmasıyla bu sınırın bir şekilde aşılabileceği varsayılmaktadır. Yine de büyük teknolojik değişimler, tahmin edilemeyen dış etkenler, bilgi sistemlerindeki gelişmeler gibi bütün faaliyetleri etkileyebilecek seviyedeki değişimler ve olabilecek riskler karşısında mevcut iç kontrol sistemleri de yeniden düzenlenmelidir (Erdoğan, 2009, 42, 43).

Dördüncü bir sınırlama ise üst yönetimin yanlışlıkların üstünü örtmek veya belli menfaatleri elde etmek için hiyerarşik kontrollerden kaçınabilir veya kurallara aykırı şekilde alt kademedekilere emir/talimat verebilir (Arslan, 2012, 147). İç kontrol kötü olan yönetimi iyi bir yönetime çeviremez (Derici:2013,150).

1.6 İç Kontrol Sisteminin Amaçları

İç kontrol sistemi, bir işletmenin mevcut faaliyetlerinin değerlendirilmesiyle ilgili olarak kendi içerisinde geliştirdiği denetim mekanizmasıdır (Bakır, 2011,21).

İç kontrol sistemini kurmayı dileyen üst yönetimin, ilk yapacağı iş işletmenin finansal ve muhasebe risklerini tespit etmesidir. Daha sonra ise bu riskleri bertaraf etmek veya riskin derecesini azaltmak için politikalar ve prosedürler benimsenmeli ve ilgili çalışanlara aktararak, personelin fikir sahibi olmasına çalışılmalıdır (Ömürbek ve Altay: 2011, 381).

Genel olarak, iç kontrol ile ulaşılmak istenen başlıca amaçlar şunlardır:

- Finansal raporlamanın güvenilirliğinin sağlanması
- Faaliyetlerin etkililiğinin ve verimliliğinin sağlanması
- Düzenleme ve kurallara uyumun sağlanması
- İşletme varlıklarının korunmasının sağlanması
- Belirlenen kuruluş amaçlarına ve hedeflerine ulaşılmasının sağlanması
- Kaynakların ekonomik ve verimli kullanımının sağlanması

Olarak sıralanmaktadır.

Bu amaçlara ulaşmak için gerekli olan politika ve prosedürler ise aşağıdaki unsurlardan oluşmaktadır (Arslan:2012, 131)

- Bağımsız performans gözetimi (gerçekleşen performansın bütçe, plan öngörülerle karşılaştırılması),
- Yeterli belge, bilgi ve kayıt (işlemlerin doğruluk, tamamlılık ve yetkilendirme yönünden incelenmesine yönelik kontroller),
- Fiziki kontroller (varlık ve kayıtların fiziki güvenliğini temin eden kontrol faaliyetleri),
- Görev ve sorumlulukların dağılımı (yetkilendirme, kayıt ve muhasebe fonksiyonlarının farklı görevlilere verilmesi, fiziki ve kaydi sorumlulukların farklı kişilere verilmesi).

1.7 İç Kontrol Sisteminin Unsurları

Bir işletmenin temel amacı; faaliyetlerin etkin, verimli, karlı olması ve varlıkların muhafaza edilmesidir. İkinci amacı kamuya açıklanan finansal tabloların ve raporların, güvenilirliğinin sağlanmasıdır. Üçüncüsü ise şirketin bağlı bulunduğu yasa ve yönetmeliklere uygunluğunun tesis edilmesidir.

İç kontrol sisteminin genel perspektifini aşağıdaki gibi sınıflandırmak olasıdır (Türedi: 2014, 144).

İç kontrol, görev ve işlemlerin devam ettiği dinamik ve yinelenen bir yapıdır.

Bir işletmenin her tabakasında görev yapanlar tarafından etkilenir.

Şirketin idarecilerine ve yönetim kuruluna kesin bir güvence vermeyip, makul bir güvence sağlar.

Bir veya birden fazla amaca ulaşılmasına tabi olarak işletmelerin yapılarına göre çeşitli sınıflara ayrılabilir.

İşletme yapılarına göre düzenlenebilir.

Bir işletmede iç kontrol sisteminin var olduğunun göstergesi olacak göstergeler aynı şekilde iç kontrol sisteminin öğeleri olarak adlandırılmaktadır. Bu unsurlar değişik kaynaklarda değişik şekilde kaleme alınmış bulunmaktadır. Uluslararası Denetim Standartlarından olan “400 Risk Değerlemesi ve Kontrol” isimli standartta uzun süre yürürlükte kalmıştır. Ancak dünyada meydana gelen olumsuz deneyimler iç kontrolün yeniden ele alınmasını gerektirmiş ve bu amaçla COSO bir rapor hazırlamış ve iç kontrolün unsurlarını beşe çıkarmıştır. Türkiye’de de Denetim Standartları olarak kullanılan SPK’nın “Bağımsız Denetim Standartları Hakkındaki Tebliğ” de de (Seri X, N:22) bu unsurlar benimsenmiştir. Bu unsurlar şunlardır (Kaval, 2008,129).

- Kontrol Ortamı
- Risk Değerlemesi
- Kontrol Faaliyetleri
- Bilgi ve İletişim
- Sistemin Gözetimi

Bu unsurlar kısaca incelenmeye çalışılacaktır.

1.7.1 Kontrol Ortamı

Kontrol ortamı, iç kontrolün ana ögesidir. İç kontrolün başarılması ve ya başarısız olması, iç kontrol sürecinin içinde bulunduğu kontrol ortamına bağlıdır (Saltık:2007,13).

Kontrol ortamı, idarenin, yöneticilerin ve çalışanların iç kontrole olumlu bir bakış açısı sağlamasını, personelin yeterliliğini, etik değerleri, dürüst bir yönetim anlayışını, idarecilerin iş görme biçimini, görev yetki ve sorumlulukların açıkça ortaya konulmasını içerir. COSO modeline göre kontrol ortamı, çalışanların iç kontrol bilincinin oluşmasını sağlayarak diğer unsurlar için temel oluşturmaktadır (Derici: 2013,88).

Kontrol ortamı, kurumun iş yapma tarzını yansıtır. Kurumun tüm personeli iç kontrolün gerçekleştirilmesinde önemli katkısı mevcuttur. Bu sebeple kurumda görev alan herkesin yetkilerinin sınırını ve sorumluluklarını iyi bilmelidir. Kontrol ortamını etkileyen unsurlar şunlardır (Saltık:2007,14);

- İdare ve personelce dürüstlüğün ve etik değerlerin muhafazası ve gösterilmesi,
- Yönetim felsefesi ve yönetim biçimi,
- Teşkilatın yapısı,
- Kurum içinde yetki ve sorumlulukların devredilme tarzı,
- Etkili insan kaynakları politikaları ve uygulamaları,
- Kurumun risk yönetimi anlayışı ve bu konudaki istekliliği,
- Üst yönetimin gözetimi,
- Yürürlükteki kanunlara ve yönetmeliklere uygunluktur.

İç kontrol kurumun tarihi ve kültürel yapısından etkilenir. Kurum bünyesindeki her kişi bireysel ve mesleki dürüstlüğü, etik değerleri devam ettirip göstermek ve yürürlükteki davranış kurallarına daima uygun davranmak durumundadır. Kamu kuruluşları da benzer şekilde dürüstlüğü ve etik değerleri muhafaza edip sergilemelidir. İdare ve tüm personel, organizasyon içinde, iç kontrole ve idareye uygun olarak olumlu ve destekleyici bir ortam meydana getirmeli ve devam ettirilmelidir. İç kontrol, işletmenin amaçları kapsamında riskleri kavramak üzere uygun mekanizmaları oluşturduğundan, yönetim iç kontrol faaliyetlerini uygulayacak, bunları izleyip değerlendirme yapacaktır. Bu safhada idareyle çalışanlar arasında kesintisiz, düzgün bir

iletişimin sağlanması elzemdir. Yöneticilerin de kontrollere uygun davranarak personele örnek olması gerekmektedir. Bu kapsamda idarecilerin iç kontrolü destekleyen yaklaşımlarıyla iç kontrol amaçlarını ve bilhassa da ahlaki davranışlarla alakalı olanları cezbeden performans değerlemeleri yapmalıdır. Kurumun organizasyon yapısı yetki ve sorumlulukların dağılımını ortaya koyar. Zorunluluklar ve hesap verme sorumluluğu bu yetki ve sorumlulukların kurumun tamamına yayılmasını sağlar. Raporlamaya müsait hatların oluşturulmasıyla hesap verme sorumluluğu işlerlik kazanır. Yetenekli ve uzman kişilerin çalıştırılması kontrol bilincini çoğaltmaya yardımcı olur. İdare, esas olarak gözetimi sağlamakla beraber, kurumun hedeflerini de ortaya koyar ve iç kontrol sisteminin tamamından sorumludur (Saltık: 2007,14).

Bu ortamın en iyi göstergeleri, Yönetim Kurulu'nun sık aralıklarla toplanması, alınan bütün kararların yönetim kurulu defterine kaydediliyor olması, her bir yönetim kurulu üyesinin işletmenin bir fonksiyondan sorumlu bir şekilde görev alması ve toplantıların olmadığı zamanda bile işletmede bulunarak bu üstlendiği görevi yürütmesi, işletmede emir ve talimatların yazılı bir şekilde verilmesinin prensip haline getirilmesi, rutin ve tekrarlanan konulardaki emir ve talimatların yönetmelikler şeklinde düzenlenmesi gibi düzenlemeler sayılabilir (Kaval: 2008, 130)

1.7.2 Risk Değerlemesi

Açık hedefler tayin etmek ve faal bir kontrol ortamı oluşturmak suretiyle, kurum misyonunun ve hedeflerinin gerçekleştirilmesi için çalışılırken ortaya çıkan riskleri yorumlama ve mevcut risklere uygun cevabın geliştirilmesi için bir ortam oluşturur.

Risk değerlendirmesi, kurumun hedeflerini gerçekleştirmesine mani olan önemli riskleri tespit ve analiz etme, bunlara uygun yanıtlar verilmesini belirleme sürecidir. Risk değerlendirmesi süreci, risk tespiti, risk ölçme, organizasyonun göğüsleyebileceği risk kapasitesini belirleme, risklere verilecek yanıtları üretme aşamalarından oluşur (Akyel: 2010, 87).

Risk değerlendirmesi, dört bileşen arasında belki de kurumun kısa vadede üzerinde en fazla duracağı bileşendir ve bu bileşen kapsamında yürütülecek olan işler, periyodik olarak sürekli izlenmek ve yenilenmek durumundadır. Dünyada değişimin döndürücü bir hızla yaşandığı günümüzde, riskler de sürekli değişim göstermektedir. Bu

sebeple, bir kurumun karşı karşıya kaldığı riskleri tanımlaması ve kontrol altına alması, bir defalık bir iş olarak görülmemelidir (İDKK: 2014, 287).

İç kontrol faaliyeti risk odaklı olmak üzere ortaya konmalıdır. Bu sebeple sistemin güçlü ve zayıf taraflarına ait olmak üzere inceleme yapılması, riskli bölgelerin tespit edilmesi ve kontrol faaliyetlerinin bu bölgelerde yoğunlaştırılması gerekmektedir. Risk değerlendirmesi yapmak için ilk olarak kurum amaçları açık, net ve tutarlı şekilde tespit edilmelidir. Hedeflerin ölçülebilmesi ve anlaşılabilir olması gereklidir. Kurumun bütün çalışanları hedefleri anlayabilmeli ve kendi tesir alanıyla ilişkilendirebilmelidir. Hedefler tespit edildikten sonra hedefle alakalı iç ve dış odaklı riskler belirlenir. Riskin değerinin ve ortaya çıkma olasılığının hesaplanmasından sonra, kurumun karşı karşıya geleceği risk kapasitesi belirlenir. En sonunda da bu risklere nasıl cevap verileceği araştırılır. Risk değerlendirmesi farklılaşan şartları sürekli izleyerek fırsatları, riskleri belirlemek ve incelemek ve şartların farklılaşmasına tabi olarak ortaya çıkan risklerle mücadele etmek üzere iç kontrolde devamlı olarak değişiklik yapmayı belirtmektedir. (Saltık:2007,15).

Bir kurumun işlem ve olayları doğru ve uygun şekilde kaydetmesini etkileyen başlıca riskler şunlar olabilir:

- Artan rekabet
- Yeni personel
- Yeni bilgi işlem sistemi
- Hızlı büyüme
- Yeni teknoloji
- Geniş alana(merkez, taşra, yurtdışı gibi) dağılmış örgüt yapısı
- Performans hedeflerinin yakalanmaması
- Yeni ürün, hizmet ve faaliyetler
- Yeniden yapılanma
- Yeni düzenlemeler

Yukarıdakilerden özellikle yeniden yapılanma ve yeni düzenlemelerin son birkaç yıldır kurumlarda önemli sıkıntı ve güçlükler yarattığına ve bu nedenle iç kontrol riski oluşturduğuna dikkat çekmek gerekmektedir (Arslan:2012, 139,140)

1.7.3 Kontrol Faaliyetleri

Kontrol faaliyetleri karşı karşıya kalınan riskleri tanımlayan, yönetimin aldığı kararlarının uygulandığına dair güvence veren politikalar ve bu politikaları uygulayanlar tarafından geliştirilen prosedürlerden oluşur. Kontroller asıl olarak örgütsel amaçların üstesinden gelinmesine özgü olarak bir işin bir kerede ve her defasında en doğru şekilde yapılmasını tanımlar. Kontroller, işletmede riski azaltma (riske karşılık verme) stratejilerinin icra edilmesini sağlar. Bazı kontroller yalnızca tek alanla alakalı olsa da genel olarak birbiriyle çakışır. COSO yaklaşımı kurumun kontrol faaliyetlerini işletmenin üç temel amacına göre bölümlendirir(Cömert vd.. 2013,245).

- Faaliyetle ilgili kontroller
- Finansal raporlamayla ilgili kontroller
- Uygunlukla ilgili kontroller

Kontrol faaliyetleri;

- Önleyici
- Saptayıcı
- Yönlendirici
- Tamamlayıcı faaliyetler

Olarak sınıflanabilir.

Önleyici Kontroller: Arzu edilmeyen durumların ortaya çıkmasını engellemek için alınan tedbirlerdir. Örnek olarak; bölümsel yetkilendirme, yetki limitlerinin belirlenmesi, görevlerin ayrılığı, kişisel yetkilendirme, erişim sınırlandırılması, fiziksel koruma tedbirlerinin alınması, genel gözetimler olarak belirlenebilir.

Saptayıcı Kontroller: Bunlar işletmede bulunan her bir çalışanın ne oranda işletmenin varlıklarını zimmetinde tuttuğunu, işletmeye ne miktarda borçlu olduğunu belirlemeye ve buna bağlı olarak yapılan bir hata veya hilenin nerde ve kim tarafından yapıldığını basitçe ortaya çıkarmaya yönelik alınan tedbirlerdir. Örnek olarak demirbaşların personele zimmetlenmesi, ambarlar için giriş çıkış fişleri, veznede tahsil ve ödeme fişlerinin kullanılması, banka mevcutları ve kayıtların karşılaştırılması, belirli dönemlerde ani sayım yapılması, stok kartları, bütçelenen/gerçekleşen kıyaslaması verilebilir.

Yönlendirici kontroller: Çalışanların önceden belirlenmiş hedeflere yönlendirilmesi, üst yönetimin taleplerinin alt kademelere aktarılmasını sağlayıcı, onları güdüleyici tedbirlerdir. Örneğin;

- İşletme çapında bütçe sistemi uygulanması,
- Belirli hedefleri tutturana ödül verilmesi,
- Belirli günleri kutlama programlarının, birlikte iş gezilerinin düzenlenmesi,
- Rutin işlerin yönetmeliklere bağlanması,

Telafi Edici (tamamlayıcı) Kontroller: Bunlar aksayan veya stratejik konularda idarenin bizzat işe müdahale etmesi, ek örgüt kurulması gibi tedbirlerdir. Örneğin;

- Bankalarda olduğu gibi Aktif/Pasif Yönetim Komitesi,
- Risk Yönetim Komitesi kurulması
- Yönetim Kurulu üyelerinin bizzat bir çalışan gibi bazı fonksiyonları kendi aralarında paylaşarak iş başında olması,
- Personelin eğitim programlarına gönderiliyor olması, (Kaval,2008, 133,134,135)

Kontrol faaliyetleri, ticari faaliyet hedeflerinin gerçekleştirilmesini ve risk azaltma stratejilerinin yürütülmesini sağlamak maksadıyla kullanılan politikalar, kurallar ve uygulamalardır (<http://kontrol.bumko.gov.tr/> Alpman, 2 Erişim Tarihi:02/02/2016).

1.7.4 Bilgi ve İletişim

COSO iç kontrol küpü modelinin dördüncüsü olan bilgi ve iletişim bileşeni, kontrol ortamı, risk değerlendirme ve kontrol faaliyetleri arasındaki ilişkiyi bilgi alışverişi ve iletişim vasıtasıyla sağlar. İdare genelinde bilgi akışını organize ederek kurumsal hedef ve amaçlara ve erişme yolunda bir vasıta olarak görülen iç kontrol sisteminin işlerliği ve uygulanma yeteneğinin artmasında önemli bir role sahiptir (Derici.2013, 92).

İç kontrolün bileşenlerinden bilgi ve iletişim bileşeni sistemin merkezi sinir sistemidir. Kontroller ne kadar iyi kurgulanırsa kurgulansın eğer kurumda aşağıdan yukarı ve yukardan aşağı bilgi alışverişinin sağlandığı sağlam bir bilgi ve iletişim sistemi yok ise o kurumda iç kontrollerin etkin olması beklenemez. Her işletme, mali veya mali olmayan işletme içi ve dışında meydana gelen olay ve faaliyetleri de barındıran geçerli bilgiyi temin edecek sistemler oluşturmalı ve yürütmelidir.

Muhasebe bilgi sistemi, işletme içerisinde biçimsel anlamda yapılandırılan yegâne bilgi sistemidir. Muhasebe bilgi sistemi mali işlemleri kayıt edip, sınıflayan ve raporlayan bir proses olup bununla birlikte aktifler üzerinde koruyuculuk ve hesap verebilirlik misyonu da üstlenmiştir. Etkin bir bilgi sistemi aşağıda bahsedilenleri sağlamalıdır:

- Tüm mali ve mali olmayan işlemler tanımlanmalı ve kaydedilmeli,
- İşlemleri finansal raporlama için elverişli, sınıflandırma yapmaya izin verecek ayrıntıda ve zamanlılık esasına uygun şekilde tanımlanmalı,
- İşlemlerin mali tablolarda makul parasal değerde geçirilmesini sağlamalı,
- İşlemlerin olduğu zaman saptanmalı ve alakalı olduğu döneme kaydedilmesini sağlamalı,
- Mali tablolarla ilgili dipnotlar, açıklamalar ve işlemlerin doğru bir şekilde sunulmasını sağlamalıdır (Cömert vd.. 2013,249).

1.7.5 Gözlem (İzleme)

İç kontrol sistemi ve kontrol faaliyetlerinin uygulanma usulleri zaman içerisinde değişime uğrar. Eskiden uygun olan usuller zaman içerisinde etkinliğini bütünüyle kaybedebilir veya azalabilir. Yeni personel istihdam edilmesi, hizmet içi eğitim verilmesi ve denetimin etkililiğinin azalması ya da kaybedilmesi, kaynak ve zaman kısıtlamaları veya bir diğer baskılar sebebiyle de olabilir. Bununla birlikte, iç kontrol sistemlerinin ilk başta tasarlandığı pozisyonlar değişebilir. Tüm bunlarla ilgili olarak idarenin iç kontrollerin henüz uygun olup olmadığını ve yeni riskleri tespit edip devam edip etmediğini gözlemlemesi gerekmektedir. Gözlemleme olarak adlandıracağımız bu devamlı izleme fonksiyonu iç kontrollerin daimi bir şekilde daha iyiye gitmesini sağlar. Bu süreç iç kontrollerin doğru bir çalışan tarafından dizayn edilmesini, kontrol

faaliyetlerinin zamanında yapılmasını ve uygun tedbirlerin alınmasının değerlendirilmesini kapsar (Cömert vd.. 2013,249).

İzleme bileşeni iç kontrol sisteminin kendini güncel tutması, değişen çevresel faktörler ile uyumlu olması, etkin ve verimli çalışması ve sağlıklı bir şekilde sürdürülebilmesini sağlar (İDKK:2014,288).

1.8 İç Kontrol Sistemine Yönelik Getirilen Yasal Düzenlemeler

ABD’de dünya çapındaki büyük işletmelerde 2001 yılı itibariyle meydana gelen muhasebe usulsüzlükleri serisi uluslararası finans piyasalarında geniş etki yaratmıştır. Büyük işletmelerde ortaya çıkan bu usulsüzlükler, kamunun mali raporlara ve kurumsal açıklamalara olan güvenini olumsuz yönde etkilemiştir.

Halka açık şirket modelini tartışılır hale getiren, muhasebe ve denetim şirketleri üzerine dikkatleri toplayan muhasebe skandalları, ABD’nin ekonomik sistemini olumsuz yönde etkilemiştir.

Yaşanan skandallarla birlikte kamuya gerçek olmayan kar rakamları açıklanmıştır. Mali tablolar düzeltilerek yeniden ilan edildiğinde, aslında şirketlerin zararda ve büyük bir borç yükü altında olduğu ortaya çıkmış, bunun doğal sonucu olarak da hisse senedi fiyatları bir anda düşmeye başlamıştır bu büyük beklenti içindeki yatırımcıların hisse senetleri değersiz hale dönüşmüştür. ABD Sermaye Piyasası Kurulu (SEC) tarafından dikkat çekici bir şekilde büyüyen bazı şirketler incelemeye alınmıştır (Kurnaz, N., ve T.,Çetinoğlu:2010, 41)

Muhasebe skandallarının temelinde yatan unsurlar; yükselen beklentiler ve değişmeler; yönetim kurulu, denetim kurulu, bağımsız denetçilerin ve ABD Sermaye Piyasası Kurulu’nun başarısızlığı ve denetçileri yönlendirmede yetersiz kalan mali raporlama standartları olarak sıralanabilir.

Mali raporlamada gitgide yayılan bu başarısızlığın en önemli kaynağı olarak işletme içi kontrollerin yetersizliği gösterilmektedir. Skandalların ardından hisse senedi piyasasının yetersizliği gösterilmektedir. Skandalların ardından hisse senedi piyasasının çökme nedeninin muhasebe problemleri hakkındaki endişeler olduğu düşünülmektedir (Kurnaz, N., ve T.,Çetinoğlu:2010, 41).

Worldcom, Enron, Parmalat, Ahold gibi şirketlerde yaşanan skandallardan sonra ABD’de ve Avrupa Birliği Ülkelerinde, kurumsal yönetim ilkelerinin uygulanmasına

giderek daha fazla önem verilmeye başlanmıştır. Özellikle şirketlerin, iç denetim ve denetim işlevlerinin, yönetim kurulunun bir parçası olarak, bağımsız yönetim kurulu üyelerinden oluşan denetim komitesi veya tamamen bağımsız nitelikte olan denetim kurulu üyeleri tarafından icra edilmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır. Sözü edilen skandallar sonrasında, ABD’de kurumsal yönetimi zorunlu hale getiren Sarbanes-Oxley yasası çıkarılmıştır. Avrupa Birliği ülkelerinde ise her ülkede farklı şekillerde uygulanan kurumsal yönetim ilkeleri için ortak bir direktifin çıkarılması yönünde çalışmalar başlatılmıştır (Keskin: 2006,31).Bu çalışmalar ABD ve Avrupa Birliği ülkeler açısından çok önem arz etmektedir.

1.8.1 Yasal Çerçevenin Oluşturulmasında Etkili Olan Kurumlar

Sermaye piyasalarında gelişen olaylar, piyasa niteliğinin muhafaza edilmesini sağlamak bakımından gerekli olan hareketleri hızlandırmış ve yeni yasal düzenlemeleri beraberinde getirmiştir. Global bir sermaye piyasası, teknolojik gelişmeler ve yaşanan tüm gelişmeler ve yaşanan tüm diğer gelişmelere ek olarak patlak veren skandallar kamuoyunun sermaye piyasalarına olan güvenini sarsmıştır. Skandallara neden olan şirketlerin hissedarlarını ve çalışanlarını suiistimal etmesi piyasa denetiminin etkinliğinin ve denetim mesleğine olan güvenilirliğin sorgulanır hale gelmesine neden olmuştur. Fakat bu gelişmelere dayanarak herhangi başka bir ülkede meydana gelen bir kriz, tüm dünyayı etkisi altına almış ve milletler arası arenada kabul görecektir, farklı ülkelerin piyasalarında geçerli olacak ana düzenlemelere yönelik çalışmaların yapılmasına başlanmıştır. Bu düzenlemelerde kurumsal yönetim, risk yönetimi ve iç denetim sisteminin yeniden yapılandırılması üzerine odaklanılmıştır (Kurnaz, N., ve T.,Çetinoğlu:2010, 45).

1.8.1.1 Uluslararası “ İç Denetçiler Enstitüsü ” (IIA) nün Yaptığı Düzenlemeler

“ İç Denetçiler Enstitüsü ” (IIA), kurumsal ve kamusal teşkilatların kapsamının artması ve daha karmaşık hale gelmesi sonucu meydana gelen meselelere çare bulmak maksadıyla, iç denetim kapsamında büyümeye ve yeni yönetsel taleplere yanıt olacak şekilde New York’ta 1941 yılında kurulmuştur (Keskin:2006, 32).

IIA'nın yapmış olduğu tanıma göre iç kontrol, “işletme yönetiminin ayrılmaz bir parçası olup, faaliyetlerde etkinlik ve verimlilik, bütçenin uygulanması, finansal tablolar ile ilgili raporlar dâhil olmak üzere finansal raporlama ve diğ er raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlayan, organizasyon faaliyetlerinde devamlılık temelinde bir dizi eylem ve aktivitedir “(Demirbaş: 2005, 169).

IIA, denetim faaliyetlerinin yürütölmesi için gerekli çerçeveyi oluşturan mesleki denetim standartlarını yayınlarak denetim faaliyetlerinin yüksek kalitede olmasını teşvik eden iç denetim, iç kontrol ve IT (Information Technology) denetimi gibi konularda hizmet veren bir kurumdur. Ayrıca Enstitü iç denetime ilişkin standartların ve etik kuralların belirlenmesi ve geliştirilmesi konusunda katkılarda bulunmaktadır (tide.org Erişim tarihi: 04/02/2016).

1.8.1.2 “Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” (AICPA) nün

Yaptığı Düzenlemeler

1947 yılında AICPA “American Institute of Certified Public Accountants”nın yayınladığı “İç Kontrol” adlı yayında şu çıkarımlar yapılmıştır.

İşletmelerin büyüklüklerinde ve faaliyet alanlarında ortaya çıkan karmaşık yapı ve büyüme neticesinde, idareler etkili kontrol eylemleri altında meydana gelen muhtelif rapor ve analizlere itibar etmek zorundadır.

İyi bir iç kontrol sisteminin varlığının sağlayacağı ortam, personelin bilgi yetersizliğinin yol açacağı zararlara karşı işletmeyi koruyacak ve muhtemel hata ve düzensizliklerin azalmasını sağlayacaktır.

Çeşitli kısıtlamalar sebebiyle bağımsız denetçilerin yapacakları denetimlerde iç kontrol sisteminin yapısına güven duymadan çalışmaları durumu yol olacaktır.

Bu tarihlerde başlayan iç kontroller ile ilgili çalışmalar giderek artmış ve günümüzde iç kontrol yapısı bir işletme için vazgeçilmez bir unsur durumuna gelmiştir (vergikilavuzu.com/ Erişim tarihi: 05/02/2016)

AICPA denetim ve muhasebe prensiplerini geliştirir. CPA (Certified Public Accountant) ‘lerin denetim yaparken izleyecekleri yöntemleri tayin eden “Genel Kabul

Görmüş Denetim Standartları” mesleki teşkilat tarafından oluşturulan Denetim Standartları Kurulunca hazırlanır.

Denetim ve muhasebe ve mevzularında düzenleyici bir meslek örgütü olarak bilinen AICPA önce 55 no’lu daha sonra revize ettiği 78 no’lu “Bir finansal tabloda iç kontrolün dikkate alınması” olarak adlandırabileceğimiz “Consideration of Internal Control in a Financial Statement” başlıklı denetim standardını açıklamıştır. Bu standardın amacı, denetim işinin organize edilmesinde işletmenin iç kontrol yapısı bir dayanak teşkil ettiği için bu yapının anlaşılmasına dair esasları ortaya koymaktır.

55 no’lu standartta bir firmanın iç kontrol sistemi ve yapısı; önceden belirlenmiş işletme amaçlarının başarılabacağı hususunda makul güvence temin edecek politika ve prosedürleri kapsar. İç kontrol yapısı, bileşenlerinden kontrol ortamı, muhasebe sistemi ve çok özel kontrol prosedürleri olarak adlandırılmış olup denetçinin azami seviyeden daha alt bir seviyede kontrol riski değerlendirmeleri için kontrol testleri yapmaları öngörülmüştür. Bu testlerin neticesine göre, denetim işinin içeriği, zaman planlaması ve yürütülecek denetim usulleri tespit edilmelidir.

55 no’lu standardın içeriği sonradan 78 no’lu standart olarak değişmiş ve büyük ölçüde revize edilmiştir. COSO’nun iç kontrol tanımını olduğu gibi kabul eden 78 no’lu standart iç kontrol yapısı (internal control structure) yerine iç kontrol terimini (internal control) kullanmıştır. Bu standarda göre; iç kontrol aşağıda belirtilen amaçlara erişilmesini göz önüne alarak makul ölçüde güvence elde etmek üzere oluşturulan ve kurumun yönetim kurulu, idareci ve diğer çalışanları tarafından etkilenen bir süreçtir (İbiş ve Çatıkkaş: 2012,101).

Erişilmesi gereken amaçlar şunlardır:

- Mali raporlamanın güvenilirliği,
- Faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği,
- Kanunlara ve diğer düzenlemelere uygunluktur.

1.8.1.3 “ Organizasyonları Destekleme Komisyonu” (COSO) Tarafından Yapılan Düzenlemeler

COSO, finansal raporlamanın iş ahlakı, etkili iç kontroller ve kurumsal yönetim vasıtasıyla, finansal raporların niteliğinin artırılmasını hedeflemiş ve belirlenen hedefleri temin etmek üzere düzenlemeler organize eden, gönüllü kuruluşların bir araya gelip toplanmasıyla oluşturulmuştur (Keskin, 2006:39).

“The Committee of Sponsoring of the Treadway Commission (COSO)”, “Hileli Mali Raporlama Üzerine Ulusal Komisyonu” destek olmak amacıyla 1985 yılında ABD’de kurulmuştur. COSO beş mesleki kuruluşun desteğiyle meydana gelen bir komitenin çalışmasıdır. Bu mesleki kuruluşlar şunlardır:

- AAA, “Amerikan Muhasebeciler Birliği”“(The American Accounting Association)”,
- AICPA, “Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” “(The American Institute of Certified Public Accountants)”,
- FEI, “Finansal Yöneticiler Enstitüsü” “(The Financial Executives Institute)”,
- IIA, İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors),
- Yönetim Muhasebecileri Enstitüsü (Institute of Management Accountants).

Avrupa Birliğinde, mali kontrol alanında yürütülen çalışmalar sonucunda COSO modeli doğrultusunda bir iç kontrol sistemi kabul edilmiştir (Korkmaz, “COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması” 2011).

ABD’de finans sektörünün en büyük 5 mesleki kuruluşunun sponsorluğu ile kurulan ve finansal raporlamanın kalitesini dünya çapında geliştirmek amacıyla, 1992 yılında, “ Internal Control-Integrated Framework (İç Kontrol- Bütünleşik Çerçeve, yaygın adıyla COSO İç Kontrol Raporu)” adlı rapor yayınlanmıştır.

1992 yılında yayınlanan COSO raporu, işletmenin amaçlarına ulaşmasında iç kontrol sisteminin önemini yeniden vurgulamakta ve kurumsal sosyal sorumluluk yönetim anlayışı ile güvenilir finansal raporlamanın sağlanmasında işletmelerin iç

kontrol sistemlerinin etkinliğini yeniden gözden geçirmelerini sağlamaktadır. Bu nedenle de bu rapor finansal raporlama için ihtiyaç duyulan iç kontrolün gelişiminde kamu bilincinin yaratılmasını sağlayan bir yapı taşı olarak kabul edilmektedir (Kurt ve Uçma, 2013: 81). Bu rapor iç kontrol noktasında bir dönüm noktası olmuştur.

COSO modeli kapsamında iç kontrolün esas unsurları; “kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izlemedir.”

1.8.1.4 Kanada Sertifikalı Muhasebeciler Enstitüsü (CoCo Modeli)

CoCo çerçevesi, “Kanada Yetki Belgeli Kamu Muhasebecileri Enstitüsü” (Canadian Institute of Chartered of Accountants) tarafından 1995 tarihinde "Kontrol Rehberi (Guidance on Control)" adıyla basılmıştır. Kısaca "CoCo Raporu" olarak da adlandırılan çalışmada, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirmeye dair muhtelif kıstaslar ele alınmaktadır. COCO, kontrolü işletmenin hedeflerine ulaşması amacıyla personeli destekleyen ve bir araya getiren, kaynaklar, süreçler, sistemler, kurumsal yapı, kurum kültürü ve görevler gibi işletme öğelerinden biri olarak var saymıştır. Kontrol rehberinin amacı, yönetim paydaşları için bir çerçeve tespit etmektir.

CoCo modelinde kontrol rehberinin oluşturulmasına üç gerekçe gösterilmektedir (Bakkal ve Kasımoğlu, 2012: 5,6)

- Örgütün denetim etkinliğinin artırılması maksadıyla genel raporlamaya ihtiyaç duyulmaktadır.
- Örgütlerin tamamında artan küresel rekabet ortamı sebebiyle kontrol sistemlerinin değiştirilmesine gerek duyulmaktadır.
- Örgütlerin değerlerin paylaşımı ve açık iletişim kanalları gibi çeşitli kontrol mekanizmalarına ihtiyacı vardır.

CoCo Modeli, başka bir yaklaşım tarzı getirmiş gibi olmakla birlikte COSO modeli ile içerik bakımından aynı şekilde tasarlanmıştır. CoCo modelinde, dört alan ve 20 kriter belirlenmiştir. CoCo Modelinde belirlenen dört alandan ilki “amaçlar” olarak ifade edilmektedir. Amaçlar işletme amaçları, riskler, politikalar, planlardır. Seferberlik ise değerler; insan kaynakları politikaları, otorite, sorumluluk, güvenilirlik, dürüstlük ve güvendir. Yeterlilik ile ifade edilen bilgi yetenek, araçlar, iletişim ve kontrollerdir.

Son alan olarak belirtilen “gözlem” performans, kontrol etkinliğinin değerlendirilmesidir (Keskin, 2006: 42).

CoCo, yukarıda sayılan dört grubu, kontrol sürecinin daimi olduğunu vurgulayacak şekilde dairesel olarak birbirini izleyen bir süreç olarak değerlendirmektedir. İşletmenin hedeflerine erişimini sağlamak için uygun yeterlilikteki çalışanlar kendine açıkça iletilen yetki ve sorumluluk alanındaki faaliyetleri dürüstlük ve iş etiği kurallarına uygun şekilde yürütecek ve meydana gelen çıktılar planlarla kıyas edilerek performans değerlendirmesi yapılacak ve faaliyetlerin daha etkin ve verimli uygulanabilmesi için iç ve dış ortam daima araştırılacaktır (Bakkal ve Kasımoğlu, 2012: 5,6). Değişen koşullara uyum göstermek için bu çok önemlidir.

CoCo, COSO çerçevesinden daha fazla yönetime dayalıdır. Uygulamada esneklik ve yaratıcılığı vurgulamaktadır (www.tkgm.gov.tr, Erişim Tarihi: 08/02/2016)

1.8.1.5 “Amerikan Menkul Kıymetler Borsası Komisyonu” (SEC) ve

Sarbanes Oxley Kanunu

ABD’de ortaya çıkan Enron, Worldcom ve Xerox gibi büyük şirketlerin finansal skandallarından sonra 2002 yılında yürürlüğe giren Sarbanes Oxley Kanunu ile özellikle halka açık şirketlerin denetiminin izlenmesi, denetçi bağımsızlığının güçlendirilmesi, firma sorumluluğunun ve üst yönetim kademesinde açıklama yapma sorumluluğunun artırılması, halka açık şirketlerin mali raporlama sürecindeki kalite ve şeffaflığın artırılması ve kurumsal yönetim alanlarında getirdiği düzenlemelerle yeni bir dönem başlamıştır (www.ekonomikyorumlar.com.tr/Erişim Tarihi 07/02/2016)

Kanunun 302 ve 404 numaralı maddeleri ışığında firmaların finansal raporlamalarına dair risklerin tespit edilmesi, bu risklere ait kontrollerin basılı hale getirilmesi ve yorumlanması zorunluluk haline getirilmiş, kontrollerin etkinliğinden firma yöneticileri doğrudan sorumlu tutulmuştur. Kanunun ağır cezai sorumluluklarının bulunması şirket idarecileri ile birlikte tüm fayda sahiplerini ve bağımsız denetçileri etkilemiş, kanuna tabi olan bütün şirketler mali raporlamaya dair iç kontrollerinin geliştirilmesi amacıyla ayrıntılı projeler başlatmışlardır (Pwc.com.tr Erişim Tarihi: 07/02/2016).

İlgili yasa kurumsal yönetim, mali bildirim ve kamu muhasebesini konu almıştır. Kurumsal yönetim şirketlerin kar elde etmek ve hissedarlara kar payı dağıtma hedefinin yanında müşteriler, sendikalar, tedarikçiler, devlet, rakipler, medya, çalışan vb. tüm yandaşların haklarının korunmasını amaçlamıştır. Sarbanes Oxley yasasının kurumsal yönetim ile ilgili düzenlemelerini özetlemek gerekirse (yazgili.com/Erişim tarihi:07/02/2016));

- CEO ve CFO'nun şirketin hazırlamış olduğu finansal raporların sermaye piyasası mevzuatına uyumlu olması konusunda kişisel olarak onay vermesi zorunluluğu,
- Şirketin paydaşlar için önemli olacak olayları eş zamanlı olarak kamuoyuna açıklanması,
- Denetim komitesi üyelerinin ve bağımsız denetçilerin bağımsızlık standartlarına uymaları,
- Bağımsız denetçi ortağının düzenli olarak periyodik rotasyona tabi tutulması,
- Sermaye piyasasıyla ilgili ihlallere karşı cezai ve yasal sorumlulukların artması olarak söylenebilir.

1.8.1.6 “Uluslararası Yüksek Denetleme Kuruluşları Örgütü” (INTOSAI)

Tarafından Yapılan Düzenlemeler

1953 yılında Havana Küba'da kurulan uluslararası ve hükümetler üstü kamu denetim örgütleri işbirliği organizasyonudur. “Avrupa Sayıştaylar Birliği” INTOSAI rehberinin başlangıç kısmında yöntemin COSO ‘İç Kontrol Standartları Çerçevesi ’nin” elden geçirilmiş hali olduğu ifade edilmektedir. Uluslararası Sayıştaylar Birliği, 2004 yılında “Kamu Sektörü İçin İç Kontrol Standartları Kılavuzu’nu” yayımlamıştır. Bu standartların odak noktası kamu sektörüdür.

İNTOSAI ‘ne göre; İç kontrol, risklerin belirlenmesi ve kuruluşun misyonu doğrultusunda, aşağıdaki kategorilerde yer alan hedeflerin elde edilmesine ait olarak makul güvence temin etmek amacıyla tasarlanmış olan ve bir işletmenin yönetim kurulu, yöneticileri ve diğer çalışanlarınca yürütülen bir süreçtir (tkgm.gov.tr, Erişim Tarihi: 08/02/2016).

- Operasyonları düzenli, etik, ekonomik, etkili ve etkin bir şekilde idare etmek,
- Hesap verebilirlik kurallarına uymak,
- İlgili kanun ve yönetmeliklere uymak,
- Kaynakları kayıplara, kötüye kullanmaya ve zarara karşı korumak.

Uluslararası Sayıştaylar Birliğinin (INTOSAI) İç Kontrol Standartları Komitesi;

- Etkili iç kontrollerin oluşturulmasına ve sürdürülmesine yönelik genel bir çerçeve çizmek,
- Kamu idarecilerinin ve denetçilerinin iç kontrolle ait rollerini ve sorumluluklarını bildirmek,
- Geniş bir şekilde faydalanılan iç kontrol uygulamalarını tanımlamak,
- Kurumun etkin bir iç kontrol sistemi kurması ve uygulaması için, uyması gereken tedbirler olup olmadığını belirlemeye yardımcı olacak kolay bir kıyaslama çizelgesi çıkarmak,
- Daha fazla bilgiye sahip olunması bakımından bir kaynak listesi vermek, gibi

Yukarıda sıralan amaçları gerçekleştirmek üzere bildiriler ve iç kontrol sisteminin etkinliğini sağlamaya yönelik rehber yayınlamaktadır (Keskin:2006,38).

1.9 Türkiye’de İç Kontrol Alanında Çalışma ve Düzenleme Yapan Kuruluşlar

Türkiye’de Maliye Bakanlığı, Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE), Sermaye Piyasası Kurulu (SPK), Kamu İç Denetçiler Derneği (KİDDER) tarafından iç kontrol çalışmaları ve iç denetim çalışma ve düzenlemeleri gerçekleştirilmektedir.

1.9.1 Sermaye Piyasası Kurulu SPK Düzenlemeleri

Sermaye Piyasası Kurulu (SPK) Sermaye Piyasası Mevzuatına tabi işletmeler için iç kontrol ve iç denetim standartları öngörmekte ve bu konulardaki düzenlemelerde uluslararası genel kabul görmüş ilkeleri esas almaktadır (Adiloğlu: 2011,30).

“Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ’in” (Seri: X, No: 22) İç Kontrol Sisteminin kapsamı başlıklı 13 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında “İç kontrole sistemine yönelik çalışma, iç kontrol sisteminin tasarımı ve işleyişini kavramayı kapsar. İç kontrol sisteminin tasarımının değerlendirilmesi, iç kontrolün önemli yanlışlıkları önleme, ortaya çıkarma ve düzeltme kapasitesine sahip olup olmadığını belirlemeye yöneliktir. Uygun olmayan bir biçimde tasarlanan iç kontrol sistemi, işletmenin iç kontrol sisteminde yetersizliği gösteriyor olabilir ve bağımsız denetçi bu durumu işletme yönetimi ve yönetimden sorumlu kişilere bildirmek zorundadır.” Hükmü yer almaktadır.

Ayrıca SPK Kurumsal Yönetim İlkelerini yayınlamıştır. Buna göre; “Denetimden sorumlu komite; şirketin muhasebe sistemi, finansal bilgilerinin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve şirketin iç kontrol ve iç denetim sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar.”Denilmektedir.

1.9.2 Maliye Bakanlığı

5018 sayılı Kanunla 2003 yılında ülkemizde iç kontrol standartları ve yöntemleri ayrıca iç kontrole dair çalışmalar Maliye Bakanlığınca, kamudaki iç denetimle alakalı standartlar ve yöntemler ayrıca iç denetçilerin atanma usul ve esasları İç Denetim ve Koordinasyon Kurumu tarafından yapılır, uyumlaştırılır ve geliştirilir. Bu Kanuna göre ülkemizde kamu idareleri ve KİTLER de iç kontrol üzerine düzenleme yapma yetkisi Maliye Bakanlığındadır. İç kontrolle alakalı “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği” yayınlanmıştır. Yönetmelikte açıklanan iç kontrol “İdarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem, süreç ile iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünü” ifade etmektedir.

Kamu İç Kontrol Standartları ise COSO modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi ve Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları dahilinde Maliye Bakanlığınca hazırlanmıştır.

1.9.3 Türkiye İç Denetim Enstitüsü

Türkiye’de İç Denetçileri bir arada bulunup aynı çatı altında buluşturmaya amaçlayan TİDE mesleki bir kurulu olarak 1995 yılında kurulmuştur. TİDE, “İç Denetim Enstitüleri Avrupa Konfederasyonu” (ECIIA) ile “Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü” (IIA) üyeliğine 1996 yılında girmiştir. TİDE’ nin amacı, ülkemizde uluslararası standartlarda iç denetim mesleki gelişim ve paylaşım platformu oluşturup mesleki değişimlere ve gelişimlere yönlendirmek amacıyla iç denetçi mesleğinde çalışanların ulusal ve uluslararası alanda örgütlenmesini sağlamaktır.

TİDE düzenlemiş olduğu mesleki toplantılar, iletişim seminerleri, eğitimler, sunmuş olduğu kariyer olanakları ile mesleğin organize olmasını ve meslek mensuplarının eğitim ve iletişimini temin etmektedir (Adiloğlu:2011,29). Bu açıdan iç denetim mesleği için çok önemli bir kurumdur.

Ayrıca Uluslararası İç Denetim Standartlarını Türkiye’de yayınlamaktadır.

1.9.4 “Kamu İç Denetçileri Derneği” (KİDDER)

Kamu idarelerinde ataması yapılan ilk iç denetçilerin göreve başlamalarının ardından kamu iç denetçileri arasında birlik ve beraberliği sağlayacak, mesleki dayanışmayı ve yardımlaşmayı tesis edecek, iç denetim ve mesleğinin kamuoyunda adını duyuracak, üyelerin mesleki ve sosyal olarak ilerlemelerine katkıda bulunmak üzere gerekli faaliyetleri organize edecek, üyeleri ilgili merciler üzerinde temsil edecek, hak ve menfaatlerini muhafaza edecek, kamuda etkin ve düzgün işleyen bir denetim mekanizmasının sağlanıp yürütülmesinde ve geliştirilmesinde sivil toplum kuruluşu olarak katkı sağlayacak bir mesleki örgütlenme ihtiyacı hâsıl olmuştur. Bu sebeplerle 2007 yılı 8 Mart tarihinde Ankara’da farklı kamu idarelerinin iç denetçilerinden (bakanlıklar, belediye ve üniversiteler, diğer genel ve özel bütçeli bazı idarelerin iç denetçileri) oluşan kurucu heyet tarafından “Kamu İç Denetçileri Derneği-(KİDDER)” kurulmuştur.

KİDDER; İç Denetimin, kamu idarelerinin faaliyetlerine değer katmak ve geliştirmek amacıyla Dernek Tüzüğünde;

“Kamu kaynaklarının elde edilmesi, kullanımı ve yönetiminde etkililik, ekonomiklik ve verimliliğin sağlanmasına katkıda bulunulması,

Kamusal hizmet ve faaliyetlerin yürütülmesi ve kamu harcamalarının yapılmasında önceden belirlenmiş politika, amaç ve hedefler ile hukuk kurallarına uyulmasının sağlanması,

Kamudaki savurganlık, yolsuzluk, usulsüzlük ve suiistimallerin önlenmesi, kamu varlıklarının korunması,

Muhasebe kayıtları, mali tablo ve raporların güvenilirliği, bütünlüğü ve zamanındalığının tesisi,

Hesap verilebilirlik, mali saydamlık ve yönetim sorumluluğu esasına dayalı kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin etkin ve kaliteli bir şekilde işletilmesi ve geliştirilmesi,

Kamu idarelerinin risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliği ve yeterliliğinin değerlendirilmesi ve geliştirilmesi,

Bu suretle kamu idarelerinin yönetim yapıları ile karar alma mekanizmalarının geliştirilmesi ve kamudaki yönetim anlayışının çağdaş gelişmeler ışığında iyileştirilmesi konularında kamu idarelerinin yöneticilerine, yetkili mercilere, vergi mükelleflerine ve diğer taraflara objektif ve tarafsız bir yaklaşımla güvence sağlanmasında ve danışmanlık hizmeti verilmesinde çok önemli bir misyona sahip olduğu, kamu idarelerinde görev yapan Dernek üyesi iç denetçilerin, mesleki yetkinlikleriyle bağımsız ve tarafsız bir şekilde, sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla, iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygun bir şekilde, kurumsal, mesleki ve diğer yönlerden her türlü çatışma, çekişme ve yıkıcı rekabetin dışında kalarak ve yalnızca asli görevlerine odaklanmak suretiyle icra edecekleri mesleki faaliyetleriyle iç denetimin amaç ve fonksiyonlarının hayata geçirilmesinde öncü olacakları, tüm üyelerin, yukarıda sayılan hususların gerçekleştirilmesi için çalışacağı ve takipçisi olacağı inancıyla Tüzükte belirtilen amaçları gerçekleştirmeye çalışır” denilmektedir. (kidder.org, Erişim Tarihi: 08/02/2016)

İKİNCİ BÖLÜM

2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Kamu

Kuruluşlarında İç Kontrol ve İç Denetim

Çalışmamızın birinci bölümünde “İç Kontrol Sistemi” ile ilgili temel kavramlar açıklanmış ve konu ile ilgili kavramsal çerçeve sunulmuştur. Çalışmamızın bu bölümünde ise 5018 Sayılı Yasa dâhilinde kamu kuruluşlarındaki iç kontrol ve iç denetim konuları ele alınacaktır. Bu çerçevede kamu mali yönetiminde 5018 Sayılı Kanun’u ortaya çıkmasına neden olan etmenler ve Kanun’la öngörülen yenilikler incelenecektir. Daha sonra 5018 Sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun’u” çerçevesinde yer alan iç kontrol ve iç denetim ile ilgili düzenlemeler konu edilecektir. Ayrıca bu bölümde kamu mali yönetiminde gerçekleştirilen iç kontrol ve iç denetim uygulamalarından bahsedilecektir.

2.1 Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol ve İç Denetimin Gelişimi

1927 yılında yayımlanan 1050 sayılı “Muhasebei Umumiye Kanunu” ile kamu mali yönetim sistemimiz düzenlenmiştir. Bu Kanun çok fazla değişikliğe uğramadan günümüze kadar yürürlükte kalmış ve kamu mali yönetimini alanında temel kanun olma niteliğini korumuştur. Söz konusu kanun uygulamada "mali mevzuatımızın anayasası" olarak da adlandırılmıştır (Arcagök vd., 2004,3). Bu kanun yürürlükte bulunduğu süreçte kamu mali yönetiminde başarılı bir şekilde uygulanmıştır.

Ancak 1927 yılından sonra, kamu idarelerinin sayısında, niteliğinde ve teşkilatlanmalarına bağlı olarak kamu mali yönetim sistemimizde önemli değişiklikler vuku bulmuştur. Öte yandan Dünyada da kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi hakkında göze çarpan değişimler yaşanmıştır. Dünyada olan bu değişimler, ülkemizdeki kamu mali yönetim sistemi alanındaki anlayışında değişmesine neden olmuştur. Türkiye’deki kamu mali yönetim ve denetim sistemine dair yaşanan en köklü ve bütünsel değişiklik, mali yönetim ve kontrol sistemimizi uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği normlarıyla uyumlu hale getirmek amacıyla hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 10.12.2003 tarihinde yasalaşması ile

gerçekleştirilmiştir. Yaklaşık seksen yıldır uygulanmakta olan 1050 sayılı yasanın yerine geçen 5018 sayılı yasa ile yeni bir kamu mali yönetim anlayışı getirilmiştir.

5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sistemimizi farklı bir anlayışla ele almak suretiyle sistemin esas unsurlarını düzenlemekte; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol işlemlerinin nasıl yapılacağını, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını şekillendirmektedir. Bu kanun ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde harcanılması, çok yıllık ve performansa dayalı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol görev ve yetkisinin ilgili idarelere devredilmesi, mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkesinin öngörülmesi, kamu harcamalarında iç ve dış denetimin düzenlenmesi yanında bütçe ve muhasebe uygulamalarında birlik ve bütünlük sağlanması yönünde temel düzenlemeler yapılmıştır (Kesik:2005, 95,96).

2.2. 5018 Sayılı Kanun İle Getirilen Yenilikler

5018 sayılı Kanunun, mali yönetim ve kontrol sistemimizde getirmiş olduğu bir takım yenilikler bulunmaktadır. Söz konusu Kanun'un getirmiş olduğu önemli yenilikler şunlardır (Bağbaşıoğlu: 2006, 35)

- Ön Mali Kontrol,
- İç Denetim- dış denetim,
- Kamuya açıklama gereği,
- Stratejik planlama ve performans esaslı bütçe,
- Üç yıllık Bütçe,
- Ödemelerde öncelik belirlemesi,
- Bağış ve yardım kabulünde sınırlama,
- Risk yönetimi,
- Performans yönetimi.

2.3. Kamu Mali Yönetiminde İç Kontrol

Çalışmamızın bu aşamasında 5018 sayılı Kanunla yapılandırılan iç kontrolün tanımı, amaçları, prensipleri ve standartları konusunda önemli bilgiler verilecektir.

2.3.1. İç Kontrolün Tanımı

5018 sayılı Kanun ile iç kontrol, “İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür.” şeklinde tanımlanmaktadır.

Kanundaki iç kontrol tanımına bakıldığında, iç kontrolün tanımlanmasında uluslararası standart ve uygulamaların göz önünde bulundurulduğu görülmektedir. Şöyle ki; Uluslararası kabul görmüş iç kontrol modellerine/standartlarına göre iç kontrol yönetime dört temel konuda güvence verir. Bunlar (Candan: 2006, 38);

- Faaliyetlerin icra edilmesinde ve kaynak kullanımında etkinlik, düzenlilik ve verimliliğin temin edilmesi,
- Varlıkların muhafazası, usulsüzlük ve suiistimallerin engellenmesi,
- Mali kayıt, bilgi ve raporların doğruluğu ve güvenilirliğinin sağlanması,
- Yürürlükteki yazılı kanunlara ve idari düzenlemelere eşgüdümün tesis edilmesidir.

İç Kontrol tanımında izah edilen idarelerin hedefleri ve önceden ortaya konulmuş politikalarının temeli, idarelerin stratejik planlarıdır (Tosun, Cebeci: 2006, 133). Tanımda da ifade edildiği üzere iç kontrol, bir kurumun amaçlarına ve hedeflerine erişmek için yapmış olduğu bütün çalışma ve prosedürleri kapsamaktadır. Bu faaliyet ve işlemler mali veya mali olmayan işlem ve faaliyetlerdir. Yani 5018 sayılı Kanunda iç kontrol sadece mali kontrol ile sınırlandırılmamıştır.

2.3.2. İç Kontrolün Temel İlkeleri

İç kontrolün temel ilkeleri, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların” 6. Maddesinde;

- “a) İç kontrol faaliyetleri idarenin yönetim sorumluluğu çerçevesinde yürütülür.
- b) İç kontrol faaliyet ve düzenlemelerinde öncelikle riskli alanlar dikkate alınır.
- c) İç kontrole ilişkin sorumluluk, işlem sürecinde yer alan bütün görevlileri kapsar.
- d) İç kontrol malî ve malî olmayan tüm işlemleri kapsar.
- e) İç kontrol sistemi yılda en az bir kez değerlendirilir ve alınması gereken önlemler belirlenir.
- f) İç kontrol düzenleme ve uygulamalarında mevzuata uygunluk, saydamlık, hesap verebilirlik ve ekonomiklik, etkinlik, etkililik gibi iyi malî yönetim ilkeleri esas alınır.” şeklinde sıralanmıştır.

Yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere iç kontrol faaliyeti, ilgili kamu idaresinin sorumluluğunda yürütülen ve öncelikle riskli alanlar üzerine odaklanan, finansal ve finansal olmayan tüm işlemleri kapsayan, en az yılda bir kez değerlendirilen denetim faaliyetleri bütünü olarak ifade edilebilir.

2.3.3 İç Kontrolün Amaçları

Kamu idarelerinde oluşturulan ve uygulanan iç kontrolün amaçları 5018 Sayılı Kanun’un 56. maddesi ve “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların” 4 üncü maddesinde şöyle sayılmıştır:

- “İç kontrolün amaçları;
- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,

e) Varlıkların kötüye kullanılması ve israfını önlemek ve kayıplara karşı korunmasını,” sağlamaktır.

Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi bize kurumsal performansa ilişkin işaret etmektedir.

Etkililik: Bir faaliyetin, planlanan ve gerçekleşen etkisi arasındaki ilişkiyi, hedefe ulaşma derecesini ve yerindeliğini,

Ekonomiklik: Bir faaliyetin, planlanmış sonuçlarına ya da çıktılarına ulaşmak için kullanılan kaynakların maliyetini en aza indirmeyi,

Verimlilik: Kullanılan kaynaklarla, bir faaliyetin sonuçlarını ya da çıktılarını maksimize etmeyi,

İfade etmektedir (Tosun, Cebeci: 2006, 134).

Netice itibariyle iç kontrolün amacının, kamu gelir ve giderleriyle varlık ve yükümlülüklerinin etkili ve verimli bir şekilde icra edilmesi, kamu idarelerinin yasalara uygun olarak işlemlerini yürütmesi, suiistimal ve yolsuzlukların önüne geçilmesi, varlıkların hata veya hileyle kötüye kullanılması ve israfın önlenerek, kamu varlıklarının muhafazası ve ilgililere düzgün ve zamanında güvenilir bilgi üretilmesini amaçlayan faaliyetler bütünü olduğu söylenebilir.

2.3.4 İç Kontrolün Unsurları

İç kontrolün unsurları, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların” 7 inci maddesi ile düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kanunun çıkardığı iç kontrol bileşenleri ile COSO ’nun benimsediği iç kontrol bileşenleri birbirinin aynıdır. Yani 5018 sayılı Kanun COSO ’nun iç kontrol standartlarının beş bileşenini de benimsemiştir. 5018 sayılı Kanuna göre iç kontrol standartları, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir ve yayımlanır.

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği’nin” iç kontrolün unsurları ve genel koşulları başlıklı 7. maddesinde ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’nde” iç kontrol sisteminin standartları; “Kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izleme” olarak sayılmıştır. Aşağıda 5018 sayılı Kanun, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği” ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” çerçevesinde ülkemizde kamu idarelerinde oluşturulacak iç kontrol sisteminin standartları anlatılacaktır.

2.3.4.1 Kontrol Ortamı

5018 sayılı Kanunun 57. maddesinde “Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemler alınır.” İfadesiyle kontrol ortamının önemi işaret edilmektedir. Ayrıca “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin” 7. maddesinde yer alan “ İdarenin yöneticileri ve çalışanlarının iç kontrole olumlu bir bakış sağlaması, etik değerlere ve dürüst bir yönetim anlayışına sahip olması esastır. Performans esaslı yönetim anlayışı çerçevesinde görev, yetki ve sorumlulukların uzmanlığa önem verilerek bilgili ve yeterli kişilere verilmesi ve personelin performansının değerlendirilmesi sağlanır. İdarenin organizasyon yapısı ile personelin görev, yetki ve sorumlulukları açık bir şekilde belirlenir.” İfadesi ile kontrol ortamının önemine vurgu yapılmaktadır.

COSO iç kontrol standartları çerçevesinde ülkemizde yürürlüğe giren “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde” ise “Kontrol ortamı, iç kontrolün diğer unsurlarına temel teşkil eden genel bir çerçeve olup, kişisel ve mesleki dürüstlük, yönetim ve personelin etik değerleri, iç kontrole yönelik destekleyici tutum, mesleki yeterlilik, organizasyonel yapı, insan kaynakları politikaları ve uygulamaları ile yönetim felsefesi ve iş yapma tarzına ilişkin hususları kapsayacağı anlatılmaktadır.”

“Kamu İç Kontrol Rehberinde” kontrol ortamının temel unsurları;

“• Kişisel ve mesleki dürüstlük ilkeleri

- Yönetimin ve personelin etik değerleri benimsemesi
- Üst yönetimin iç kontrole yönelik destekleyici tutumu
- Kurumsal (organizasyonel) yapı
- Personelin mesleki yeterliliği ve performansı
- İnsan kaynakları politikaları ve uygulamaları
- Yönetim felsefesi ve iş yapma tarzı

- Yetki Devri olarak sıralanmaktadır.”

Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan Kamu İç Kontrol Standartları’na göre kontrol ortamının standartları şunlardır:

“Standart: 1. Etik Değerler ve Dürüstlük

Standart: 2. Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler

Standart: 3. Personelin Yeterliliği ve Performansı

Standart: 4. Yetki Devri”

2.3.4.2 Risk Değerlendirme

Risk, organizasyonun hedeflerine ulaşmasına engel olması muhtemel olayların gerçekleşme olasılığı olarak tanımlanabilir. “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin” 7. maddesinde risk değerlendirmesi “mevcut koşullarda meydana gelen değişiklikler dikkate alınarak gerçekleştirilen ve süreklilik arz eden bir faaliyettir. İdare, stratejik planında ve performans programında belirlenen amaç ve hedeflerine ulaşmak için iç ve dış nedenlerden kaynaklanan riskleri değerlendirir.” şeklinde ifade edilmiştir.

Kamu İç Kontrol Rehberinde risk değerlendirmesine ilişkin olarak; “amaç ve hedeflerin gerçekleşmesini olumsuz etkileyebileceği değerlendirilen olay veya durumlar risk, amaç ve hedefler üzerinde olumlu etkide bulunabileceği değerlendirilen olay veya durumlar ise fırsat olarak tanımlanacağı, gerçekleşme olasılığı olan ve gerçekleştiğinde idarenin amaç ve hedeflerine ulaşmasını etkileyebileceği değerlendirilen olay ya da durumların tanımlanması, değerlendirilmesi ve bunlara uygun cevapların verilmesi ile bu temelde yürütülen tüm faaliyetlerin Risk Yönetiminin konusunu oluşturacağı” değerlendirilmiştir.

COSO iç kontrol standartları çerçevesinde yürürlüğe giren “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ile risk değerlendirmesine ilişkin iki standart kabul edilmiştir. Bu iki standart şunlardır:

“Standart: 5. Planlama ve Programlama

Standart: 6. Risklerin Belirlenmesi ve Değerlendirilmesi”

2.3.4.3 Kontrol Faaliyetleri

Esas itibariyle risklerin yönetilmesine ilişkindir. Riskleri kontrol edilebilir düzeyde yönetmek için kullanılır. Kontrol faaliyetleri, idarenin hedeflerinin ulaşmasını sağlamak ve tespit edilen risklere cevap vermek maksadıyla tanzim edilen politika ve prosedürlerdir. Bu bağlamda idarelerin yürütecekleri kontrol faaliyetlerini önleyici, tespit edici ve düzeltici kontroller olarak sınıflandırmaları ve buna göre tasarımlarına gerek duyulmaktadır. Kontrol faaliyetlerinin tespiti ve icrası idarelerin görevi ve sorumluluğudur. “Kamu İç Kontrol Standartları’na” göre kontrol faaliyetlerine ilişkin standartlar şunlardır:

“Standart: 7. Kontrol Stratejileri ve Yöntemleri

Standart: 8. Prosedürlerin Belirlenmesi ve Belgelendirilmesi

Standart: 9. Görevler Ayrılığı

Standart: 10. Hiyerarşik Kontroller

Standart: 11. Faaliyetlerin Sürekliliği

Standart: 12. Bilgi Sistemleri Kontrolleri”

2.3.4.4 Bilgi ve İletişim

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin” 7. maddesinde bilgi ve iletişime ilişkin “ İdarenin ihtiyaç duyacağı her türlü bilgi uygun bir şekilde kaydedilir, tasnif edilir ve ilgililerin iç kontrol ile diğer sorumluluklarını yerine getirebilecekleri bir şekilde ve sürede iletilir.” Kamu İç Kontrol Standartlarında ise bilgi ve iletişime dair “ Bilgi ve iletişim, gerekli bilginin ihtiyaç duyan kişi, personel ve yöneticiye belirli bir formatta ve ilgililerin iç kontrol ve diğer sorumluluklarını yerine getirmelerine imkân verecek bir zaman dilimi içinde iletilmesini sağlayacak bilgi, iletişim ve kayıt sistemini kapsar.” İfadesi yer almaktadır.

“Kamu İç Kontrol Standartları’na” göre bilgi ve iletişim standartları şunlardır:

“Standart: 13. Bilgi ve İletişim

Standart: 14. Raporlama

Standart: 15. Kayıt ve Dosyalama Sistemi

Standart: 16. Hata, Usulsüzlük ve Yolsuzlukların Bildirilmesi”

2.3.4.5. İzleme

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin” 7. maddesine göre, “iç kontrol sistem ve faaliyetlerinin idarelerce sürekli izlenmesi, gözden geçirilmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir. Böylece izleme ile iç kontrolün performansı ölçülür ve kalitesi değerlendirilir. İzleme, iç kontrol sisteminin kalitesini değerlendirmek amacıyla yürütülen tüm faaliyetleri kapsamaktadır.” Denilmektedir.

“Kamu İç Kontrol Standartları’na” göre izleme standartları şunlardır:

“Standart: 17. İç Kontrolün Değerlendirilmesi

Standart: 18. İç Denetim”

2.4. 5018 Sayılı Kanuna Tabi İdarelerde İç Kontrol ve İç Denetim Alanındaki

Aktörler

“Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda”, kamu kaynağının kullanılmasının genel esasları belirlenmiş olup her türlü kamu kaynağının temin edilmesi ve sarf edilmesinde görevli ve yetkili olanların; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olacağı ve yetkili kılınmış mercilere hesap vermek zorunda olduğu belirtilmiştir (Baktır: 2006, 49).

İç kontrol ve iç denetime ilişkin yetki ve sorumluluklar 5018 sayılı Kanun ve “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara” göre aşağıda ele alınmıştır.

2.4.1. Maliye Bakanlığı

Mali Yönetim ve iç kontrol alanındaki merkezi uyumlaştırma görevi Maliye Bakanlığı (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) tarafından yürütülür. Mali yönetim ve iç kontrole ait standart ve yöntemler Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır.

Üst yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberine göre; mali yönetim ve iç kontrol merkezi uyumlaştırma birimi kısaca aşağıdaki görevleri yürütür.

“Düzenleme yapmak: İç Kontrol ve ön mali kontrole ilişkin standart ve yöntemleri belirlemek ve buna ilişkin mevzuatı hazırlamak

İç Kontrol Sistemini İzlemek: İç Kontrol ve ön mali kontrol sistemini idarelerden rapor ve bilgi alarak izlemek, değerlendirmek ve uyumlaştırmak.

Eğitim: Eğitim programlarını hazırlamak, eğitimlerin verilmesini sağlamak, ilgili idare ve kişileri bilgilendirmek.

Yönlendirme ve Koordinasyon: İdareler arasında koordinasyonu sağlamak, rehberlik ve yönlendirme görevini yürütmek.

İşbirliği: İç Denetim Koordinasyon Kurulu, Sayıştay ve kamu idareleriyle işbirliği yapmak.”

2.4.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu

“İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin” 4 üncü maddesine göre; “Maliye Bakanlığına bağlı Kurul, yedi üyeden oluşur. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dâhil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından atanır.” Denilmektedir.

“Üst yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberine” göre; kısaca Kurulun düzenleme yapmak, iç denetim sistemini izlemek, yönlendirme ve koordinasyon, eğitim, iç denetim kaynaklarının yönetimi, işbirliği, bilgi teknolojileri, gibi görevleri yürütür.

2.4.3. Üst Yöneticiler

5018 sayılı Kanuna göre; “Bakanlıklarda müsteşar, diğer kamu idarelerinde en üst yönetici, il özel idarelerinde vali ve belediyelerde belediye başkanı üst yöneticidir. Ancak, Millî Savunma Bakanlığında üst yönetici Bakandır.”

“Üst yöneticiler, idarelerinin stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, kurumun stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet

gereklerine uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, malî yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar.”

“Üst yöneticiler, bu sorumluluğun gereklerini harcama yetkilileri, malî hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirirler.”

Diğer yandan 5018 sayılı Kanunun 57 nci maddesinde, “yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için; mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunması, malî yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesi, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanması, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesi ve kapsamlı bir yönetim anlayışı ile uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanması bakımından ilgili idarelerin üst yöneticileri ile diğer yöneticileri tarafından görev, yetki ve sorumluluklar göz önünde bulundurulmak suretiyle gerekli önlemlerin alınacağı” belirtilmiştir.

Üst yöneticiler; iç kontrol sisteminin kurulması, geliştirilmesi ve gözetilmesinden sorumludurlar. Yönetimin bu sorumluluğu hem iç kontrolün oluşturulup uygulanmasını hem de gözden geçirilip değerlendirilmesi ve geliştirilmesini kapsamaktadır. Bu amaçla iç kontrolün yönetim tarafından sürekli izlenmesi ve gerekli tedbirlerin alınması gerekmektedir (Özel: 2008, 5).

2.4.4. Harcama Yetkilisi

“5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” hükümlerine göre, kamu idare bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birimler harcama birimleri, bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olarak tanımlanmıştır. Dolayısıyla bütçe sınıflandırması çerçevesinde bütçeyle ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin en üst yöneticisi harcama yetkilisi olacaktır (<http://www.erkankaraarslan.org/>Erişim Tarihi 25/10/2016)

Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ uyarınca bütçe sınıflandırması harcama yetkisini belirleyen temel unsur olmaktadır.

“Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberine” göre; harcama yetkilileri görev ve yetki alanları çerçevesinde, iç kontrolün işleyişinden sorumludur.

Ayrıca anılan Rehberde göre; “harcama yetkilileri ve diğer yöneticiler, mesleki değerlere ve dürüst yönetim anlayışına sahip olunmasından, mali yetki ve sorumlulukların bilgili ve yeterli yöneticilerle personele verilmesinden, belirlenmiş standartlara uyulmasının sağlanmasından, mevzuata aykırı faaliyetlerin önlenmesinden, kapsamlı bir yönetim anlayışıyla uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanmasından görev ve yetkileri çerçevesinde sorumludurlar. Bütçe ile ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri, iş ve işlemlerin amaçlara, iyi mali yönetim ilkelerine, kontrol düzenlemelerine ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğini içeren iç kontrol güvence beyanını her yıl düzenler ve birim faaliyet raporlarına ekler.”

2.4.5. Gerçekleştirme Görevlisi

Gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütür (Kızılkaya: 2006,218).

“İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği’nin” 12/3’üncü maddesinde; “Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir hükmü yer almaktadır. Söz konusu gerçekleştirme görevlisinin ifa edeceği en önemli fonksiyon ise, ön mali kontrolü gerçekleştirmektir.” ifadesi yer almaktadır.

2.4.6. Muhasebe ve Mali Hizmetler Birimi

“5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun” 60 ncı maddesinde Kamu idarelerinde aşağıda sayılan görevlerin, mali hizmetler birimi tarafından yürütüleceği hüküm altına alınmaktadır.

“ a) İdarenin stratejik plan ve performans programının hazırlanmasını koordine etmek ve sonuçlarının konsolide edilmesi çalışmalarını yürütmek.

b) İzleyen iki yılın bütçe tahminlerini de içeren idare bütçesini, stratejik plan ve yıllık performans programına uygun olarak hazırlamak ve idare faaliyetlerinin bunlara uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek.

c) Mevzuatı uyarınca belirlenecek bütçe ilke ve esasları çerçevesinde, ayrıntılı harcama programı hazırlamak ve hizmet gereksinimleri dikkate alınarak ödeneğin ilgili birimlere gönderilmesini sağlamak.

d) Bütçe kayıtlarını tutmak, bütçe uygulama sonuçlarına ilişkin verileri toplamak, değerlendirmek ve bütçe kesin hesabı ile malî istatistikleri hazırlamak.

e) İlgili mevzuatı çerçevesinde idare gelirlerini tahakkuk ettirmek, gelir ve alacaklarının takip ve tahsil işlemlerini yürütmek.

f) Genel bütçe kapsamı dışında kalan idarelerde muhasebe hizmetlerini yürütmek.

g) Harcama birimleri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını da esas alarak idarenin faaliyet raporunu hazırlamak.

h) İdarenin mülkiyetinde veya kullanımında bulunan taşınır ve taşınmazlara ilişkin icmal cetvellerini düzenlemek.

i) İdarenin yatırım programının hazırlanmasını koordine etmek, uygulama sonuçlarını izlemek ve yıllık yatırım değerlendirme raporunu hazırlamak.

j) İdarenin, diğer idareler nezdinde takibi gereken malî iş ve işlemlerini yürütmek ve sonuçlandırmak.

k) Malî kanunlarla ilgili diğer mevzuatın uygulanması konusunda üst yöneticiye ve harcama yetkililerine gerekli bilgileri sağlamak ve danışmanlık yapmak.

l) Ön malî kontrol faaliyetini yürütmek.

m) İç kontrol sisteminin kurulması, standartlarının uygulanması ve geliştirilmesi konularında çalışmalar yapmak.

n) Malî konularda üst yönetici tarafından verilen diğer görevleri yapmak.”

“Malî hizmetler biriminin yapısı teşkilât kanunlarında gösterilir. Malî hizmetler birimlerinin çalışma usul ve esasları; idarelerin teşkilat yapısı dikkate alınmak ve stratejik planlama, bütçe ve performans programı, muhasebe-kesin hesap ve raporlama ile iç kontrol fonksiyonlarının ayrı alt birimler tarafından yürütülebilmesini sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığınca hazırlanarak Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.”

2.4.7 Muhasebe Hizmeti ve Muhasebe Yetkilisi

5018 sayılı yasa hükümlerine göre; “Muhasebe hizmeti; gelirlerin ve alacakların tahsili, giderlerin hak sahiplerine ödenmesi, para ve parayla ifade edilebilen değerler ile emanetlerin alınması, saklanması, ilgililere verilmesi, gönderilmesi ve diğer tüm malî işlemlerin kayıtlarının yapılması ve raporlanması işlemleridir. Bu işlemleri yürütenler muhasebe yetkilisidir. Memuriyet kadro ve unvanlarının muhasebe yetkilisi niteliğine etkisi yoktur. Muhasebe yetkilisi, bu hizmetlerin yapılmasından ve muhasebe kayıtlarının usulüne uygun, saydam ve erişilebilir şekilde tutulmasından sorumludur. 9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetleri Maliye Bakanlığınca yürütülür. Muhasebe yetkilileri gerekli bilgi ve raporları düzenli olarak kamu idarelerine verirler. Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında, ödeme emri belgesi ve eki belgeler üzerinde;

- a) Yetkililerin imzasını,
- b) Ödemeye ilişkin ilgili mevzuatında sayılan belgelerin tamam olmasını,
- c) Maddi hata bulunup bulunmadığını,
- d) Hak sahibinin kimliğine ilişkin bilgileri,

Kontrol etmekle yükümlüdür.

Muhasebe yetkilileri, ilgili mevzuatında düzenlenmiş belgeler dışında belge arayamaz. Yukarıda sayılan konulara ilişkin hata veya eksiklik bulunması halinde ödeme yapamaz. Belgesi eksik veya hatalı olan ödeme emri belgeleri, düzeltilmek veya tamamlanmak üzere en geç bir iş günü içinde gerekçeleriyle birlikte harcama yetkilisine yazılı olarak gönderilir. Hataların düzeltilmesi veya eksikliklerin giderilmesi halinde ödeme işlemi gerçekleştirilir.

Muhasebe yetkilileri işlemlerine ilişkin defter, kayıt ve belgeleri muhafaza eder ve denetime hazır bulundurur.” hükmü yer almaktadır.

2.4.8 Ön Mali Kontrol

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esasların” 10 uncu maddesinde; “Ön malî kontrol görevi, idarelerin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından yerine getirilir.

Ön malî kontrol, harcama birimleri tarafından yapılan kontroller ile malî hizmetler birimi tarafından yapılan kontrollerden oluşur. Malî hizmetler birimi tarafından yapılacak ön malî kontrol, Usul ve Esaslarda belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.

Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilir. Malî karar ve işlemler harcama birimleri tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılması açısından da kontrol edilir.” hükümleri yer almıştır

5018 sayılı Kanunda ön malî kontrol süreci, malî karar ve işlemlerin hazırlanması, yüklenmeye girilmesi, iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi ve belgelendirilmesinden oluşur.

2.4.8.1 Harcama Birimlerinde Ön Mali Kontrol Süreci

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esasların” 12 inci maddesi gereğince “harcama birimlerinde süreç kontrolü yapılır. Süreç kontrolünde, her bir işlem daha önceki işlemlerin kontrolünü içerecek şekilde tasarlanır ve uygulanır. Malî işlemlerin yürütülmesinde görev alanlar, yapacakları işlemde önceki işlemleri de kontrol ederler. Süreç kontrolünü sağlamak amacıyla malî işlemlerin süreç akış şeması hazırlanır ve üst yöneticinin onayı ile yürürlüğe konulur.” denilmektedir.

2.4.8.2 Gerçekleştirme Görevlileri Ön Mali Kontrol Süreci

12 inci maddesinin son fıkrası gereğince; “Harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir.”

2.4.8.3 Mali Hizmetler Birimi Tarafından Yapılan Ön Mali Kontrol

Mali Hizmetler Birimi tarafından yapılacak ön mali kontrol, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esaslara ait Yönetmelikte” belirtilen kontroller ile idarelerce yapılacak düzenlemeler çerçevesinde bu birim tarafından yapılması öngörülen kontrollerden meydana gelir.

“Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin malî karar ve işlemler, harcama birimleri ve malî hizmetler birimi tarafından idarenin bütçesi, bütçe tertibi, kullanılabilir ödenek tutarı, ayrıntılı harcama veya finansman programları, merkezi yönetim bütçe kanunu ve diğer malî mevzuat hükümlerine uygunluk yönlerinden kontrol edilir.”

2.4.8.4 Mali Hizmetler Birimi ve Görevler Ayrılığı İlkesi

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esasların” Görevler Ayrılığı İlkesi başlıklı 15 inci maddesine göre; “malî hizmetler biriminde ön malî kontrol görevini yürütenler, onay belgesi ve ekleri ile şartname ve sözleşme tasarılarının hazırlanması, malî karar ve işlemlerin belgelendirilmesi, mal ve hizmetlerin teslim alınması gibi malî karar ve işlemlerin hazırlanması ve uygulanması aşamalarında görevlendirilemezler ve ihale komisyonu ile muayene ve kabul komisyonunda başkan ve üye olamazlar.”

2.4.8.5 Mali Hizmetler Birimince Uygun Görüş Verilmeyen Mali Karar ve

İşlemlerin Kaydı

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve Esasların” 28 inci maddesine göre“Ön malî kontrol sonucunda uygun görüş verilmediği halde harcama yetkilileri tarafından gerçekleştirilen işlemlerin malî hizmetler birimince kayıtları tutulur ve aylık dönemler itibariyle üst yöneticiye bildirilir. Söz konusu kayıtlar iç ve dış denetim sırasında denetçilere de sunulur.”

2.4.8.6 Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler

Mali Hizmetler Biriminin ön mali kontrolüne tabi mali karar ve işlemler “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrolle İlişkin Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik’ in” 16 ila 26 ncı maddelerinde açıklanmıştır. Bunları şu şekilde sıralayabiliriz:

- “Kanun tasarılarının mali yükünün hesaplanması,
- Taahhüt evrakı ve sözleşme tasarıları,
- Ödenek gönderme belgeleri,
- Ödenek aktarma işlemleri,
- Kadro dağılım cetvelleri
- Seyahat kartı listeleri
- Seyyar görev tazminatı cetvelleri,
- Geçici işçi pozisyonları,
- Yan ödeme cetvelleri,
- Sözleşmeli personel sayı ve sözleşmeleri,
- Yurtdışı kira katkısı” dır.

2.4.9 İç Denetçiler

İç Denetçilere ilişkin hükümler KMYKK.’nun 63 ve müteakip maddelerinde yer almaktadır. Bu maddelerde iç denetime ait tanımlar, kavramlar ve sorumluluklar belirlenmiştir.

Kanunun 63 üncü maddesine göre iç denetim; “İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.” denilmektedir. Madde devamında “ Bu faaliyetlerin, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir” ifadesi yer almaktadır.

Ayrıca “İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır. Kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun

görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabileceği” hüküm altına alınmıştır.

Kanunun “iç denetçilerin görevleri” başlıklı 64 üncü maddesinde iç denetçinin görev tanımı yapılmış ve iç denetçilerin çalışma usulleri ile ilgili bazı düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre “Kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır. İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

a) Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.

b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.

c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak.

d) İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu denetlemek ve değerlendirmek.

e) Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.

f) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.

g) Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi, görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz. İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.” denilmektedir.

İç denetçiler, görevlerinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak “İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkındaki Yönetmeliğinin” 16 ncı maddesi uyarınca aşağıdaki yetkilere sahiptir:

“a) Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dâhil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek.

b) Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek.

c) Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkânlardan yararlanmak.

ç) Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek.” dır.

İç denetçiler, görevlerini yerine getirirken “İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkındaki Yönetmeliğinin” 17 nci maddesine gereğince aşağıdaki hususlara riayet eder:

“a) Mevzuata, belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek.

b) Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek.

c) İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmek.

ç) Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimine bildirmek.

d) Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak ve değerlendirmelerinde objektif olmak.

e) Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumak.” tır

5018 sayılı Kanunun 65 inci maddesine göre; “Kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitime tâbi tutulur. Eğitim programı, iç denetçi adaylarına denetim, bütçe, malî kontrol, kamu ihale mevzuatı, muhasebe, personel mevzuatı, Avrupa Birliği mevzuatı ve mesleki diğer konularda yeterli bilgi verilecek şekilde hazırlanır. Bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verilir. İç denetçi adayları için uygulanacak eğitim programının süresi, konuları ve eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanarak Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usulle görevden alınır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.” ifadeleri yer almaktadır.

2.5 Kamu İdarelerinde İç Kontrolün Uygulanma Aşamaları

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 04/02/2009 tarihli ve 1205 sayılı yazıları gereğince; “5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla” kamu malî yönetim sistemi, uluslararası standartlar çerçevesinde ve Avrupa Birliği uygulamalarına paralel olmak üzere yeniden şekillenmiş ve bu bağlamda etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması hedeflenmiştir.

5018 sayılı Kanunun 55 inci maddesinin ikinci fıkrasında, “Maliye Bakanlığı tarafından malî yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemlerin belirleneceği, geliştirileceği ve uyumlaştırılacağı ayrıca, sistemlerin koordinasyonunun sağlanacağı ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verileceği” hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların” 5 inci maddesinde, “iç kontrol standartlarının, merkezi uyumlaştırma görevi çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından belirlenip yayımlanacağı, kamu idarelerinin, malî ve malî olmayan tüm işlemlerinde bu standartlara uymakla ve gereğini yerine getirmekle yükümlü bulunduğu, ayrıca Kanuna ve iç kontrol standartlarına aykırı olmamak koşuluyla, idarelerce görev alanları çerçevesinde her türlü yöntem, süreç ve özellikli işlemlere ilişkin standartlar belirlenebileceği” belirtilmiştir.

“Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğinde”; “kamu idarelerinin, iç kontrol sistemlerinin Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumunu sağlamak üzere; yapılması gereken çalışmaların belirlenmesi, bu çalışmalar için eylem planı oluşturulması, gerekli prosedürler ve ilgili düzenlemelerin hazırlanması çalışmalarını yürütmeleri ve bu çalışmaları en geç 31.12.2008 tarihine kadar tamamlamaları gerektiği, söz konusu çalışmaların etkili bir şekilde ve zamanında yürütülmesini sağlamak üzere, idarelerin üst yöneticileri tarafından gerekli önlemleri almaları gerektiği” belirtilmektedir.

“Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” ile kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin kurulması, yürütülmesi, izlenmesi ve daha iyiye gitmesi maksadıyla (18) standart ve mevcut standartlar için gerekli (79) genel şart tespit edilmiştir. Kamu İç Kontrol Standartları uluslararası standartlar ve iyi uygulama örnekleri çerçevesinde, iç kontrolün; kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenleri dikkate alınarak, bütün kamu idarelerinde uygulanabilir seviyede olmasını temin etmek üzere genel nitelikte belirlenmiştir.

Buna göre Maliye Bakanlığının yukarıda bahsi geçen 04/02/2009 tarih ve 1205 sayılı yazısı ve eki “Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi” ile kamu idarelerinin iç kontrol sistemlerinin kamu iç kontrol standartları ile paralel hale getirmek için yapılması gereken çalışmalar tespit edilmiş ve kamu idarelerinin bu çalışmalar için eylem planı oluşturma, gerekli prosedürleri ve ilgili düzenlemeleri hazırlama çalışmalarında bu rehberden yararlanmalarına imkan sağlanmıştır.

Kamu İdareleri Eylem Planlarını Kamu İç Kontrol Standartları uyarınca en geç 30/06/2009 tarihine kadar hazırlamaları ve üst yönetici onayını takiben bir ay içinde Maliye Bakanlığına göndermeleri, ayrıca Eylem Planında yer alan çalışmaların en geç 30/06/2011 tarihinde bitirilmesi tasarlanmıştır.

Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberinin YÖNTEM başlıklı ikinci bölümünde aynen;

“İç kontrol sistemine ilişkin çalışmaların yürütülmesinde takip edilecek yöntemin belirlenmesi kamu idarelerinin inisiyatifinde olmakla birlikte, aşağıda yapılan açıklamalar doğrultusunda bir yaklaşımın benimsenmesi çalışmalarda etkinliğin sağlanmasına katkı sağlayacaktır.

a) İç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması ve geliştirilmesi çalışmalarının, üst yöneticinin liderliği ve gözetiminde, strateji geliştirme biriminin teknik desteği ve koordinatörlüğünde ve harcama birimlerinin katılımıyla yürütülmesi gerekmektedir. Gerek görülmesi halinde iç denetim biriminin danışmanlık desteğinden yararlanılabilir.

b) İç kontrol sisteminin oluşturulması, uygulanması, izlenmesi ve geliştirilmesi sorumluluğu esas olarak üst yöneticilere ait bulunmaktadır. Bu nedenle, iç kontrol sistemine yönelik çalışmaların üst yönetici onayıyla başlatılması, üst düzey 2 sahiplenmeyi, yetkilendirmeyi ve izlemeyi sağlamanın yanında, üst yöneticinin

olumlu iradesini göstermesi açısından büyük önem arz etmektedir. Bu çerçevede, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlık çalışmalarının üst yönetici onayıyla başlatılması uygun olacaktır.

c) Üst yönetici onayında veya onaya eklenecek dokümanda; çalışmanın amacı ve kapsamı, harcama birimleri, strateji geliştirme birimi ve oluşturulacak kurul ve gruplar ile bu kurul ve gruplarda görev alacak personelin bu çalışmadaki görev ve sorumlulukları, çalışmaların üst yönetici tarafından periyodik olarak izlenmesine ilişkin yöntem ve gerek duyulan diğer hususların açıklanması çalışmalarda etkinliği artıracaktır.

d) Söz konusu onayda ayrıca, bir üst yönetici yardımcısı veya harcama yetkilisinin başkanlığında, harcama yetkilileri veya görevlendirecekleri yardımcılarının oluşan bir İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu ile harcama birimlerinden yönetici veya hiyerarşik olarak harcama yetkilisine en yakın düzeydeki temsilcilerden oluşan bir Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubunun oluşturulması yerinde olacaktır. Kurul ve Grubun çalışmalarının koordinasyonu ile sekretarya hizmetleri strateji geliştirme birimi tarafından yürütülecektir.

e) Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu tarafından öncelikle idaredeki mevcut durum ile 5018 sayılı Kanun ve ilgili mevzuatta öngörülen iç kontrol sistemini tespit eden, karşılaştıran ve boşlukları ortaya koyan bir rapor hazırlanması ve bu rapora, idarede Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumlu bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasını sağlamak amacıyla yapılması gereken çalışmaları, prosedürleri ve düzenlemeleri gösteren Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Taslağı eklenmesi gerekmektedir.

f) Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planında ekli tablo kullanılarak en az aşağıdaki bilgilere yer verilmesi uygun olacaktır.

- Kamu İç Kontrol Standardı Bileşeni
- Kamu İç Kontrol Standardı Kod Numarası
- Kamu İç Kontrol Standardı
- Kamu İç Kontrol Standardının genel şartı
- Mevcut Durum
- Eylem Kod Numarası

- Yapılması öngörülen eylem veya eylemler
- Eylemlerin gerçekleştirilmesinden sorumlu birimler/harcama birimlerinden konusunda uzman personelin katılımıyla oluşturulacak çalışma grupları
- Sorumlu birim/çalışma grupları ile işbirliği yapacak birim/çalışma grupları
- Eylemin gerçekleştirilmesinden elde edilecek çıktı veya sonuç (kanun veya yönetmelik taslağı, tebliğ, genelge, yönerge, talimat, idare ayrıntılı iç kontrol standartları, şema, rapor, çizelge, eğitim programı, eğitim materyali, eğitim faaliyeti, rehber, bülten, broşür, el kitabı, yazılım, kontrol listeleri ve benzeri...)
- Eylemin tamamlanması için öngörülen tarih
- Açıklama

g) Kamu İç Kontrol Standartlarından veya bu standartlara ilişkin genel şartlardan bir kısmını karşılayan ve iç kontrol sisteminin öngördüğü makul güvenceyi sağlayan 3 mevcut düzenleme veya uygulamaların bulunması halinde, bunlara Eylem Planının “mevcut durum” bölümünde, bu düzenleme veya uygulamaların makul güvence sağladığı ve bu nedenle yeni bir düzenleme veya uygulamaya gerek bulunmadığı hususuna da “açıklama” bölümünde yer verilmesi gerekmektedir. Öte yandan, Kamu İç Kontrol Standartlarından veya bu standartlara ilişkin genel şartlardan bir kısmını karşılayan ve iç kontrol sisteminin öngördüğü makul güvenceyi sağlayan mevcut bir düzenleme veya uygulama bulunmadığı halde, çeşitli nedenlerle bu alanlara ilişkin çalışmaların plan döneminden sonraki bir tarihe bırakılması halinde de bu duruma nedenleriyle birlikte “açıklama” bölümünde yer verilmesi gerekmektedir.

h) Bu çerçevede hazırlanan Rapor ve eki Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Taslağı, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından görüşülür. Kurul, Eylem Planı Taslağında mevcut bir eylemin çıkarılması veya yeniden değerlendirilerek geliştirilmesi veya Taslakta bulunmayan bir eylemin eklenmesi gerektiği sonucuna varırsa, bu değişikliği yapabileceği gibi, gerekçesi ile birlikte Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Taslağı Hazırlama Grubuna gönderebilecektir.

1) İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu tarafından uygun bulunan rapor ve Eylem Planı üst yöneticinin onayına sunulur. Eylem Planında önerilen çalışmalar üst yönetici tarafından değerlendirilir, varsa gerekli görülen değişiklikler bu aşamada yapılır. Bu suretle son şekli verilen Eylem Planı üst yönetici tarafından onaylanarak yürürlüğe konulur. Eylem Planında öngörülen çalışmaların gerçekleştirilmesi sırasında ortaya çıkan ihtiyaçlar doğrultusunda üst yöneticinin onayıyla Eylem Planı her zaman revize edilebilecektir.

ı) Üst yönetici tarafından onaylanan Eylem Planında öngörülen çalışmaları gerçekleştirmekle görevli birim veya çalışma grupları tarafından hazırlanan taslak düzenlemeler, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubunun uygun görüşüyle İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun değerlendirilmesine sunulur. İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun değerlendirmeleriyle son şekli verilen taslak düzenlemeler üst yöneticinin onayına sunulur.

j) Bu çerçevede hazırlanan taslak düzenlemelerden üst yönetici tarafından uygun bulunanlar onaylanarak yürürlüğe konulur ve uygulanır.

k) Eylem Planında öngörülen faaliyet ve düzenlemelerin gerçekleşme sonuçları, idarelerin strateji geliştirme birimleri tarafından en az altı ayda bir olmak üzere düzenli olarak izlenir, değerlendirilir ve eylem planı formatında üst yöneticiye raporlanır.

l) İç kontrol sistemine ilişkin yürürlüğe konulan düzenlemelerin, İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esasların 27 nci maddesi uyarınca, üst yöneticinin onayını izleyen on işgünü içinde Bakanlığımıza (Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) gönderilmesi gerekmektedir.” ifadeleri yer almaktadır.

Kamu idarelerinin, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı hazırlık ve uygulama çalışmalarını, bu Rehberde belirtilen ilke ve yöntemler çerçevesinde organizasyon yapıları, idari kapasiteleri, çalışma yöntemleri ve benzeri özelliklerini dikkate alarak yürütecekleri belirtilmektedir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma

Bu bölümde Devlet üniversitelerinin yapısı, üniversitelerde iç kontrole ilişkin görev alanlar ve sonrasında yapılan araştırmanın amacı, kapsamı, yöntemi ve araştırmaya dair hipotezler ve modeli gibi hususlara yer verilmiştir.

3.1 Üniversitelerin Yapısı ve İç Kontrole İlişkin Rol ve Sorumluluklar

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununda; üniversiteler, “Bilimsel özerkliğe ve kamu tüzelkişiliğine sahip yüksek düzeyde eğitim - öğretim, bilimsel araştırma, yayın ve danışmanlık yapan; fakülte, enstitü, yüksekokul ve benzeri kuruluş ve birimlerden oluşan bir yükseköğretim kurumudur” şeklinde tanımlanmaktadır. 1982 Anayasasına göre; Üniversitelerin Devlet tarafından kanunla kurulacağı hüküm altına alınmıştır.

Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğin Özel Bütçeli İdarelerde Harcama Yetkililerine ait tablonun üniversitelere yönelik kısmında üst yönetici, harcama birimleri ve harcama yetkililerinin birimler itibarıyla aşağıdaki şekilde olduğu görülmektedir.

Tablo: 3.1 Üniversitelerde Üst Yönetici ve Harcama Birimleri

Teşkilat Yapısı	Üst Yönetici	Bütçeyle Ödenek Tahsis Edilen Harcama Birimi	Harcama Yetkilisi
Üniversite ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	Rektör	Genel Sekreterlik Daire Başkanlığı Hukuk Müşavirliği Fakülte Yüksekokul Meslek Yüksekokulu Enstitü Hastane Merkez Bölüm Savunma Uzmanlığı	Genel Sekreter Daire Başkanı Hukuk Müşaviri Dekan Müdür Müdür Müdür Başhekim Müdür Başkan Savunma Uzmanı

Buna göre Üniversitelerde üst yönetici rektördür. 2547 sayılı Kanuna göre “Devlet üniversitelerinde rektör Yükseköğretim Kurulu tarafından önerilecek, profesör olarak en az üç yıl görev yapmış üç aday arasından Cumhurbaşkanınca atanır. Bir aylık sürede önerilenlerden birisinin atanmaması ve Yükseköğretim Kurulu tarafından, iki hafta içinde yeni adaylar gösterilmemesi halinde Cumhurbaşkanınca doğrudan atama yapılır. Rektörün görev süresi 4 yıldır. Süresi sona erenler aynı yöntemle yeniden atanabilirler. Ancak aynı Devlet üniversitesinde iki dönemden fazla rektörlük yapılamaz. Rektör, üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü tüzel kişiliğini temsil eder. Vakıflarca kurulan üniversitelerde rektör, mütevelli heyetinin Yükseköğretim Kuruluna teklifi ve Yükseköğretim Kurulunun olumlu görüşü üzerine Cumhurbaşkanı tarafından atanır. Rektörlerin yaş haddi 67 yaştır. Ancak rektör olarak atanmış olanlarda görev süreleri bitinceye kadar yaş haddi aranmaz.” Denilmektedir.

“İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara” göre; iç kontrol sisteminin en başından en sonuna kadar; kurulması, gözetilmesi, işleyişi ve izlenmesinin sorumlusu üniversitelerin üst yöneticisi olan rektördür. Üst yönetici olan rektör bu sorumluluğunun gereğini harcama yetkilileri, gerçekleştirme görevlileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler vasıtasıyla yerine getirir.

Harcama yetkilisi, kendisine bütçeyle ödenek ayrılan harcama birimlerinin en üst yöneticisidir. Harcama yetkilileri kendi yetki ve görev alanlarında, idari ve mali karar ve işlemlere dair olmak üzere iç kontrolün işleyişinden mesuldür. Üniversitelerde harcama yetkilileri ise Tebliğe göre, Genel Sekreterlikte; Genel Sekreter, Daire Başkanlıklarında; Daire Başkanı, Hukuk Müşavirliğinde; Hukuk Müşaviri, Fakültelerde; Dekan, Yüksekokul, Meslek Yüksekokulu ve Enstitülerde; Müdür, Hastanelerde; Başhekim, Bölümde; Başkan ve Savunma Uzmanlığında; Savunma Uzmanıdır.

“124 sayılı Yükseköğretim Üst Kuruluşları ve Yükseköğretim Kuruluşlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye” göre; Genel Sekreter; Genel Sekreterlik, bir genel sekreter ile en çok iki genel sekreter yardımcısından ve bağlı birimlerden oluşur. Genel Sekreter, üniversite idari teşkilatının başı olduğu ve bu teşkilatın çalışmasından Rektöre karşı sorumlu olduğu,

Daire başkanlıklarının, İdari ve Mali İşler Daire Başkanlığı, Personel Daire Başkanlığı, Kütüphane ve Dokümantasyon Daire Başkanlığı, Sağlık Kültür ve Spor

Daire Başkanlığı, Bilgi İşlem Daire Başkanlığı, Yapı İşleri ve Teknik Daire Başkanlığı, Öğrenci İşleri Daire Başkanlığı, Strateji Geliştirme Daire Başkanlığından oluştuğu,

Hukuk Müşavirliğinin görevlerinin; Üniversitenin öğrencileri, diğer kişi ve kurumlarla olan anlaşmazlık ve uyuşmazlıklarında adli ve idari mercilerde üniversitenin haklarını savunmak, üniversitenin tasarruflarının yürürlükteki kanunlara uygun olarak icrasında, idareye yardımcı olmak, verilecek benzeri diğer görevleri yerine getirmek olduğu,

Hastane bulunan üniversitelerde, hastane başmüdürlüğünün görevinin, hastanenin düzenli işlemlerini ve iyi hizmet vermesini, kayıtların düzgün tutulmasını ve benzeri hizmetlerin görülmesini sağlamak olduğu, ifade edilmektedir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 16 ncı maddesinde “Fakültelerin başı olan Dekan; rektörün önereceği, üniversite içinden veya dışından üç profesör arasından Yükseköğretim Kurulunca üç yıl süre ile seçilir ve normal usul ile atanır. Süresi biten dekan yeniden atanabilir.

Dekan kendisine çalışmalarında yardımcı olmak üzere fakültenin aylıklı öğretim üyeleri arasından en çok iki kişiyi dekan yardımcısı olarak seçer. Ancak merkezi açık öğretim yapmakla görevli üniversitelerde, gerekli hallerde açık öğretim yapmakla görevli fakültenin dekanı tarafından dört dekan yardımcısı seçilebilir.

Dekan yardımcıları, dekanca en çok üç yıl için atanır.

Dekana, görevi başında olmadığı zaman yardımcılarının biri vekâlet eder. Göreve vekâlet altı aydan fazla sürerse yeni bir dekan atanır.” hükmü

Görev, yetki ve sorumlulukları olmak üzere

“a) Fakülte kurullarına başkanlık etmek, fakülte kurullarının kararlarını uygulamak ve fakülte birimleri arasında düzenli çalışmayı sağlamak,

b) Her öğretim yılı sonunda ve istendiğinde fakültenin genel durumu ve işleyişi hakkında rektöre rapor vermek,

c) Fakültenin ödenek ve kadro ihtiyaçlarını gerekçesi ile birlikte rektörlüğe bildirmek, fakülte bütçesi ile ilgili öneriyi fakülte yönetim kurulunun da görüşünü aldıktan sonra rektörlüğe sunmak,

d) Fakültenin birimleri ve her düzeydeki personeli üzerinde genel gözetim ve denetim görevini yapmak,

e) Bu kanun ile kendisine verilen diğer görevleri yapmaktır.” Şeklinde olduğu

“Fakültenin ve bağlı birimlerinin öğretim kapasitesinin rasyonel bir şekilde kullanılmasında ve geliştirilmesinde gerektiği zaman güvenlik önlemlerinin alınmasında, öğrencilere gerekli sosyal hizmetlerin sağlanmasında, eğitim - öğretim, bilimsel araştırma ve yayını faaliyetlerinin düzenli bir şekilde yürütülmesinde, bütün faaliyetlerin gözetim ve denetiminin yapılmasında, takip ve kontrol edilmesinde ve sonuçlarının alınmasında rektöre karşı birinci derecede sorumludur.” hükümleri yer almaktadır.

2547 sayılı Kanunun 19 uncu maddesinde ise “Enstitü müdürü, üç yıl için ilgili fakülte dekanının önerisi üzerine rektör tarafından atanır. Rektörlüğe bağlı enstitülerde bu atama doğrudan rektör tarafından yapılır. Süresi biten müdür tekrar atanabilir. Enstitü kurulu, müdürün başkanlığında, müdür yardımcıları ve enstitüyü oluşturan ana bilim dalı başkanlarından oluşur. Enstitü yönetim kurulu, müdürün başkanlığında, müdür yardımcıları, müdürce gösterilecek altı aday arasından enstitü kurulu tarafından üç yıl için seçilecek üç öğretim üyesinden oluşur.” denilmektedir.

2457 sayılı Kanunun 20 ini maddesinde “Yüksekokul müdürü, üç yıl için ilgili fakülte dekanının önerisi üzerine rektör tarafından atanır. Rektörlüğe bağlı yüksekokullarda bu atama doğrudan rektör tarafından yapılır. Süresi biten müdür tekrar atanabilir. Yüksekokul kurulu, müdürün başkanlığında, müdür yardımcıları ve okulu oluşturan bölüm veya ana bilim dalı başkanlarından oluşur. Yüksekokul yönetim kurulu; müdürün başkanlığında, müdür yardımcıları ile müdürce gösterilecek altı aday arasından yüksekokul kurulu tarafından üç yıl için seçilecek üç öğretim üyesinden oluşur.” denilmektedir.

Üniversitelerde Akademik Teşkilat Yönetmeliğine göre “Bölümler; fakülte ve yüksekokulların amaç, kapsam ve nitelik yönünden bir bütün oluşturan ve lisans düzeyini de içeren en az bir eğitim-öğretim, bilim ve sanat dallarında araştırma ve uygulama yapan birimlerdir.”denilmektedir. Bölüm, bölüm başkanı tarafından yönetilir.

5018 sayılı Kanuna göre; “gerçekleştirme görevlileri, harcama talimatı üzerine; işin yaptırılması, mal veya hizmetin alınması, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütürler.” denilmektedir. “İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Esas ve Usullere” ilişkin Yönetmelik maddesi uyarınca “harcama yetkilileri, yardımcıları veya hiyerarşik olarak kendisine en yakın üst kademe yöneticileri arasından bir veya daha fazla sayıda gerçekleştirme görevlisini ödeme emri belgesi düzenlemekle görevlendirir.” denilmektedir.

“Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” gereğince; üniversitelerde mali hizmetler birimi olan Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının yöneticisi olan daire başkanlarının görevinin iç kontrol sisteminin oluşturulması, iç kontrol standartlarının tatbik edilmesi ve geliştirilmesi hususlarında çalışmalar yürütmek, idarenin görev alanına giren hususlarda standartlar düzenlemek ve ön mali kontrol görevini yürütmekten mesuldürler.

5018 sayılı Kanun gereğince muhasebe yetkilileri, muhasebe hizmetlerinin icra edilmesinden ve muhasebe kayıtlarının devlet muhasebesine ve standartlarla uyumlu, saydam ve erişilebilir formda tutulmasından sorumludur. Bu sorumluluğu yerine getirmek üzere üniversitelerde muhasebe hizmetlerini yerine getirmek için bir muhasebe yetkilisi mevcuttur. Muhasebe yetkilisinin görevi; üniversitede gerçekleştirilen bütün mali işlemlere ait muhasebe hizmetlerinin yürütülmesidir.

“İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” gereğince; “iç denetçiler, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişi ile ilgili olarak yönetime bilgi sağlamaktan sorumludur.” Üniversitelerde üst yönetici olan rektöre tabi olarak görev yapan iç denetçiler iç kontrol sistemine dair uygulamalarının etkinliğini ve verimliliğini denetleyerek iç kontrol sisteminin gelişmesine yardımcı olmaktadır.

3.2 Üniversitelerde İç Kontrol Sistemlerinin Etkinliğinin Araştırılmasına Yönelik Anket Çalışması

Bu kapsamda üniversitelerde iç kontrol sistemlerinin etkinliğinin değerlendirilmesine yönelik olmak üzere araştırmanın amacı, kapsamı, yöntemi, kısıtları ve bulunan sonuçların değerlendirilmesine yönelik olarak alt başlıklar altında irdelenecektir.

3.2.1 Araştırmanın Amacı

5018 Sayılı Kanunla kamu idarelerinde uluslararası standartlara uyumu sağlamak ve kamu kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli sarf edilmesinin temin edilmesi maksadıyla iç kontrol sisteminin oluşturulması zorunluluğu getirilmiştir.

5018 sayılı Kanun, kamu idarelerinde iç kontrol sisteminin tesis edilmesi işini idarelerin kendi idari sorumluluğuna bırakmıştır. 5018 sayılı Kanuna göre idarelerde iç kontrole dair görev ve sorumluluğu bulunanlar; üst yönetici, harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri, mali hizmetler birim yöneticisi, muhasebe yetkilisi ve iç denetçilerdir. Üniversitelerde de sorumluluk yukarıda bahsi geçen görevlilere aittir.

Üniversitelerde mali hizmetler birimi olan “Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının” yöneticisi olan daire başkanlarının görevi, iç kontrol sistemini kurmak, tebliğde bahsedildiği üzere iç kontrol standartlarını uygulamak ve iyileştirilmesi hususlarında çalışmalar yapmak, üniversitenin görev alanıyla ilgili mevzularda standartlar hazırlamak, ön mali kontrol görevini uygulamaktan mesuldür. Ayrıca İç kontrol sisteminin yapılandırılması, uygulanması ve geliştirilmesi faaliyetlerinin, üst yöneticinin önderliği ve himayesinde, strateji geliştirme biriminin teknik takviyesi ve eş güdümüyle gerçekleştirilecektir.

Buradan hareketle bu araştırmanın amacı, 5018 sayılı Kanun ile ikincil ve üçüncül mevzuat çerçevesinde zorunlu olarak kurulması öngörülen iç kontrol sisteminin üniversitelerde hangi aşamada olduğunu tespit etmek ve mevcut iç kontrol sistemlerinin etkin şekilde uygulanıp uygulanmadığını değerlendirmektir.

3.2.2 Araştırmanın Kapsamı

Bu çalışmada 5018 sayılı Kanuna tabi özel bütçeli idare olan üniversitelerin iç kontrol sistemlerine dair güncel uygulamalarını tespit etmek ve iç kontrol sistemlerinin etkin olup olmadığını değerlendirmek hedeflendiğinden anket çalışması üniversitelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının yöneticisi olan daire başkanlarına yapılmıştır.

Araştırmanın yapıldığı tarih itibarıyla 5018 sayılı Kanunun Ek 2 A bendinde bulunan özel bütçeli idare olan üniversite sayısı 110 dur.

Ancak araştırmanın yapıldığı tarihte Ek 2 A da yer alan üniversite sayısı 110 olmasına rağmen anket çalışması 106 üniversite için uygulanmıştır. 4 üniversite 2015 yılı itibariyle yeni kurulmuş olduğundan iç kontrol sistemlerinin henüz kurulmamış olacağı tahmin edildiğinden kapsam dışı bırakılmıştır.

3.2.3 Araştırmanın Yöntemi

Araştırma, mail ortamında anket yoluyla çeşitli sorular sorularak yapılmıştır. 5018 sayılı Kanuna Ek 2 A cetvelinde yer alan 106 üniversitenin Strateji Geliştirme Daire Başkanlarına elektronik posta adreslerine mail gönderilmek suretiyle bazı sorular sorulmuş, birtakım veriler elde edilmiştir. Anket yönteminin tercih edilmesinin nedeni; çok sayıda soru sormaya elverişli olması, iyileştirmeye ve geliştirmeye açık alanların tespit edilebilmesi, mevcut uygulamaların etkinliğinin ölçülmesine imkân vermesi ve anketi cevaplayanların muhtelif konulardaki düşüncelerinin değerlendirilmesine olanak tanınmasıdır.

3.2.4.Araştırmaya Dâhil Edilen Üniversitelerin Belirlenmesi

Araştırma 5018 sayılı Kanuna tabi Ek 2 de sayılan özel bütçeli daire kapsamında yer alan üniversiteler bazında düzenlenmiştir. Anket çalışması üniversitelerin Strateji Daire Başkanlarına yönelik olarak düzenlenmiştir. Çalışmanın yapıldığı tarihte 106 üniversite mevcuttur. Dolayısıyla araştırmanın ana kütlesi 106 olarak belirlenmiştir. Anket çalışması yapılan üniversitelerin listesi Ek-1’de verilmiştir. Çalışmada örneklem seçilmemiş ana kütlenin hepsine ulaşılması hedeflenerek tam sayıma gidilmesi hedeflenmiştir. Ancak 72 üniversitenin geri dönüş yaptığı görülmüştür. Bu da % 68 lik bir geri dönüş oranına tekabül etmektedir.

3.2.5 Anket Sorularının Hazırlanması

Anket soruları 3 ana grup içinde 68 sorudan oluşmakta olup Ek 2 de verilmiştir. Ancak bu gruba dahil olmamak üzere katılımcıların adı soyadını, üniversitedeki öğrenci sayısı, başkanlıktaki çalışan sayısı ve çalışma süresine ait sorular ilk etapta sorulmuştur. Anketin ilk bölümünde 56 soru ikinci bölümünde ise 11 soru bulunmaktadır.

56 sorudan oluşan ilk grupta sorular 5’li likert (1-“ Kesinlikle Katılmıyorum”, 2- “Katılmıyorum”, 3- “Kararsızım”, 4- “Katılıyorum”, 5- “Kesinlikle Katılıyorum”) ölçeğe göre Strateji Daire Başkanlarının iç kontrole yönelik algılarını ölçmek üzere Kamu İç Kontrol Standartları ve Şartları esas alınarak hazırlanmıştır. 57 - 67 inci sorular İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarına göre yapılması gereken eylemlerin yapılıp yapılmadığını tespit etmek üzere “evet” ve “hayır” şeklinde iki alternatifli sorulardan oluşmaktadır. 68 inci ve son soruda bu kapsamda üniversitelerde iç kontrol konusunda eğitim verilip verilmediği, verilen eğitimlerin neler olduğu ve kaç kişiye eğitimin verildiği bu konuda farkındalık yaratılıp yaratılmadığı ölçülmek üzere hazırlanmıştır. Ayrıca katılımcıların iç kontrol sistemine dair görüş ve düşüncelerini yazılı olarak ifade etmeleri istenmiştir.

3.2.6 Anket Sorularının Cevaplarının Alınması

Anket formu Strateji Daire Başkanlarının elektronik posta adreslerine gönderilmiştir. Daire başkanlarının elektronik posta adresleri üniversitelerin Strateji Geliştirme Daire Başkanlıklarının web sayfaları ziyaret edilerek elde edilmiştir. Web sayfası olmayan ya da web sayfasında elektronik posta adresleri verilmeyen daire başkanlıklarına ise telefonla aranmak suretiyle bizzat daire başkanlarıyla görüşülerek ulaşılmaya çalışılmıştır.

Anket formu Strateji Geliştirme Daire Başkanlarının önceden belirlenmiş olan elektronik posta adreslerine gönderilmiştir. Bu tarih aralığında geri dönüşü artırmak adına daire başkanları bizzat telefonla aranarak çalışma hakkında bilgiler verilmiştir. Ankete katılımları konusunda ricada bulunulmuştur.

Yapılan anketlerin sonucunda değerlendirmeye elverişli 72 adet anket formu elde edilmiştir.

3.2.7 Verilerin Analiz Edilmesi

Araştırmada, daire başkanlarına anket uygulandıktan sonra veriler kodlanmaya başlanmıştır. Araştırma verilerinden sağlıklı sonuçlar alabilmek için ankette bulunan sorular numerik değerlerle ifade edilmiş, verilen cevaplara birer sayı verilerek SPSS programına tanımlanmıştır.

Araştırmada verilerin elde edilmesini sağlayan anket formu katılımcıların elektronik posta adreslerine gönderilmiştir. “**İç Kontrol Sisteminin Yapısı, Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin İşleyişi ve Üniversitelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma**”anketi olan çalışma hazırlandıktan sonra, ankette yer alan soruların güvenilirliği SPSS programı yardımıyla test edilmiş, ankette yer alan soruların Cronbach Alpha kat sayısı 0,966 olarak bulunmuştur. Bu orandan anlaşılaçağı üzere anketimizde yer alan soruların son derece tutarlı ve güvenilir olduğunu söylemek mümkündür.

3.2.8 Araştırmanın Hipotezleri ve Modeli

Bu bölümde araştırmada yer alan hipotezlere ve araştırmanın modeline yer verilecektir. Araştırma modeli, araştırmanın amacı doğrultusunda oluşturulmuş olup, elde edilecek bulgular yorumlanıp, önerilerde bulunacaktır. Araştırmanın hipotezleri ana başlıklar halinde aşağıdaki gibi sıralanabilir.

3.2.8.1 İç kontrol bileşenleri ile iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülmesi ile ilgili olan hipotezler:

A- Kontrol ortamı bileşeni ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. Kontrol ortamı standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. Kontrol ortamı standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

B- Risk değerlendirme bileşeni ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. Risk değerlendirme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. Risk değerlendirme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

C-Kontrol faaliyetleri bileşeni ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. Kontrol faaliyetleri standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. Kontrol faaliyetleri standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

D-Bilgi ve iletişim bileşeni ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. Bilgi ve iletişim standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. Bilgi ve iletişim standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

E-İzleme bileşeni ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. İzleme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. İzleme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

F-İç Kontrolün bir bütün olarak uygulanması ve iç kontrol sisteminin etkinliğine ilişkin hipotezler

H₁. iç kontrole dair standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.

H₀. iç kontrole dair standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmamaktadır.

İç kontrol bileşenlerinin (kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme) ve iç kontrolün bir bütün olarak uygulanması ile iç kontrol sisteminin etkinliğinin değerlendirilmesinde önemlilik düzeyi değeri kabul edilebilir

düzeyde (.000) çıkan hipotezler kabul edilip aşağıdaki tabloda gösterilmiş olup diğer hipotezler ise tabloda gösterilmemiştir.

Tablo3.2: İç kontrol bileşenleri ile iç kontrol sisteminin etkinliğini gösterir tablo:

Hipotez	Testin sonucu (P)	Test Sonucu
H ₁ : Kontrol ortamı standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul
H ₁ Risk değerlendirme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul
H ₁ Kontrol faaliyetleri standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul
H ₁ Bilgi ve iletişim standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul
H ₁ İzleme standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul
H ₁ İç kontrole dair standartlarının uygulamasının yapıldığı üniversitelerde iç kontrol sistemi etkin olarak uygulanmaktadır.	0,000	Kabul

3.2.8.2 İç kontrole ait bileşenlerin varlığının iç kontrolü hangi yönde etkilediğine dair oluşturulan hipotezler

A- Kontrol Ortamı bileşeni ile iç kontrolün etkileşimine dair hipotezler

H₀. Kontrol ortamı bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁. Kontrol ortamı bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

B- Risk değerlendirme bileşeni ile iç kontrolün etkileşimine dair hipotezler

H₀. Risk değerlendirme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁. Risk değerlendirme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

C- Kontrol faaliyetleri bileşeni ile iç kontrolün etkileşimine dair hipotezler

H₀. Kontrol faaliyetleri bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁. Kontrol faaliyetleri bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

D- Bilgi ve iletişim bileşeni ile iç kontrolün etkileşimine dair hipotezler

H₀. Bilgi ve iletişim bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁. Bilgi ve iletişim bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

E- İzleme bileşeni ile iç kontrolün etkileşimine dair hipotezler

H₀. İzleme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki yoktur.

H₁. İzleme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.

İç kontrol bileşenlerinin (kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme) varlığının iç kontrol sistemini hangi yönde etkilediğine dair tablo Tablo:3 de gösterilmiştir.

Tablo: 3.3 İç kontrol bileşenlerinin varlığının iç kontrol sistemi ile ilişki düzeyini gösterir tablo

Hipotez	Korelasyon Katsayısı	Hipotez Kabul/Red
H ₁ Kontrol ortamı bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır	0,782**	Kabul Güçlü
H ₁ Risk değerlendirme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.	0,625**	Kabul Güçlü
H ₁ Kontrol faaliyetleri bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır	0,728**	Kabul Güçlü
H ₁ Bilgi ve iletişim bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.	0,582**	Kabul Orta
H ₁ İzleme bileşeni ve iç kontrol arasında pozitif yönlü anlamlı bir ilişki vardır.	0,662**	Kabul Güçlü

3.2.8.3 İç kontrol sistemine yönelik yapılan bazı çalışmalarla iç kontrolün bileşenleri ile iç kontrolün tamamının etkileşiminin karşılaştırılmasına dair hipotezler:

Bu bölümde daire başkanlarına sorulan cevabı evet ya da hayır olan soruların iç kontrol bileşenleri ve iç kontrolün bütününe nasıl etkilediğine dair hipotezler gösterilmiştir.

3.2.8.3.1 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.4 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki.					
	Kontrol ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	6	8	0	14
HAYIR	8	24	24	2	58
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının kullanılması kontrol ortamının bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 24 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.5 Üniversitenizde iç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	3	10	1	14
HAYIR	3	31	21	3	58
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının kullanılması risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 31 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.6 Üniversitenizde iç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile kontrol faaliyetleri arasında çapraz ilişki.

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	2	9	3	14
HAYIR	2	24	30	2	58
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının kullanılması kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen kontrol faaliyetlerinin olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 24 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.7 Üniversitenizde iç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki.

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	0	11	3	14
HAYIR	0	12	41	5	58
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının kullanılması bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen bilgi ve iletişim faaliyetlerinin olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 12 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.8 Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile izleme arasında çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	2	10	2	14
HAYIR	10	24	20	4	58
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programlarının kullanılması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen izleme faaliyetlerinin olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 24 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir

Tablo: 3.9 Üniversitenizde iç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak iç kontrol yazılım programlarının durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	2	12	0	14
HAYIR	1	26	29	2	58
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç kontrol yazılım programlarının kullanılması bütün olarak iç kontrolün nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde yazılım programı olmamasına rağmen iç kontrolün etkin olduğu ortaya çıkmıştır. Kurulacak olan paket programın işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden paket program kullanmayanlardan 26 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.2. İç Kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.10 “İç Kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	6	8	0	14
HAYIR	8	24	24	2	58
TOPLAM	8	30	32	2	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 24 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.11 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki

	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	6	7	1	
HAYIR	3	28	24	3	
TOPLAM	3	34	31	4	

"İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması" risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 28 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.12 "İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması" durumu ile kontrol faaliyeti arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	3	10	1	14
HAYIR	2	23	29	4	58
TOPLAM	2	26	39	5	72

"İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması" kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen kontrol faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 23 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.13 "İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması" durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	0	13	1	14
HAYIR	0	12	39	7	58
TOPLAM	0	12	52	8	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen bilgi ve iletişim faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 12 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.14 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	4	9	1	14
HAYIR	10	22	21	5	58
TOPLAM	10	26	30	6	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen izleme faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 22 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.15 “İç Kontrol sistemini ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki.

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	3	11	0	14
HAYIR	1	25	30	2	58
TOPLAM	1	28	41	2	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınması” iç kontrolün tamamının nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bir danışmanlık hizmeti alınmamış olmasına rağmen iç kontrolün etkin olduğu ortaya çıkmıştır. Alınacak olan hizmetin işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hizmet almayanlardan 25 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.3. İç Denetim Birimi kurulması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.16 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki.					
	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	6	22	27	2	57
HAYIR	2	8	5	0	15
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 8 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.17 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	29	23	4	57
HAYIR	2	5	8	0	15
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte risk değerlendirmelerinin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo:3.18 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	18	34	3	57
HAYIR	0	8	5	2	15
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte kontrol faaliyetlerinin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 8 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.19 İç Denetim Biriminin kurulması durumu ile bilgi iletişim arasındaki çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	9	43	5	57
HAYIR	0	3	9	3	15
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde bilgi ve iletişimin bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte bilgi ve iletişimin sağlanmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 3 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo:3.20 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	8	18	27	4	57
HAYIR	2	8	3	2	15
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte izleme faaliyetinin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 8 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.21 İç Denetim Birimi kurulması durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	21	33	2	57
HAYIR	0	7	8	0	15
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi kurulan üniversitelerde iç kontrolün nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 57 sinde iç denetim biriminin kurulduğu ve bununla birlikte iç kontrolün etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim biriminin kurulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden kurulmayanlardan 7 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2. 8.3.4 Öngörülen iç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile iç kontrolün bileşenlerinin etkileşimi

Tablo:3.22 Öngörülen iç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	7	16	0	25
HAYIR	6	23	16	2	47
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen kontrol ortamı faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 23 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.23 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile risk değerlendirme arasında çapraz ilişki

	Risk değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	9	14	2	25
HAYIR	3	25	17	2	47
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 25 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.24 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile kontrol faaliyeti arasında çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	6	18	1	25
HAYIR	2	20	21	4	47
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen kontrol faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 20 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.25 Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen dolu olması durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	2	21	2	25
HAYIR	0	10	31	6	47
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen bilgi ve iletişimin iyi yönde olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 10 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.26 Öngörülen İç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	3	7	13	2	25
HAYIR	7	19	17	4	47
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç

denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen izleme faaliyetlerinin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 19 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.27 Öngörülen İç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması durumu ile iç kontrolün bütünü arasındaki çapraz ilişki					
	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	6	19	0	25
HAYIR	1	22	22	2	47
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak öngörülen iç denetçi kadrosunun tamamen dolu olması iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilememektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 47 sinde öngörülen iç denetçi kadrosu dolu olmamasına rağmen iç kontrolün etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçi kadrosunun dolu olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden dolu olmayan üniversitelerdeki 22 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.5. İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.28 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki					
	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	5	17	26	2	50
HAYIR	3	13	6	0	22
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını

muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olduğu ve kontrol ortamının da etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 13 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.29 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	23	21	4	50
HAYIR	1	11	10	0	22
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması risk değerlendirmesi bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olduğu ve risk değerlendirmesinin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 11 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.30 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki					
	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	16	31	3	50
HAYIR	2	10	8	2	22
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olduğu ve kontrol faaliyetlerinin etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 10 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.31 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile bilgi iletişim arasındaki çapraz ilişki					
	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	5	41	4	50
HAYIR	0	7	11	4	22
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını

muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olduğu ve bilgi ve iletişimin etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 7 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.32 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki					
	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	5	16	26	3	50
HAYIR	5	10	4	3	22
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olduğu ve izlemenin etkin olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığının iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 10 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.33 İç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması durumu ile iç kontrolün tamamı arasındaki çapraz ilişki					
	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	17	31	2	50
HAYIR	1	11	10	0	22
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olması iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 50 sinde iç denetçilerle strateji daire başkanlığının iletişim içinde olduğundan iç kontrolünde etkin olması sonucu ortaya çıkmıştır. İç denetçilerle Strateji Daire Başkanlığı ile iletişim içinde olmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden iletişim içinde olmayan üniversitelerdeki 11 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.6 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.34 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki					
	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	6	26	3	2	64
HAYIR	2	4	2	0	8
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları” oluşturulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 4 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir

Tablo: 3.35 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki

	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	3	28	29	4	64
HAYIR	0	6	2	0	8
TOPLAM	3	34	31	4	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde risk değerlendirmelerinin yapıldığı sonucu ortaya çıkmıştır. “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları” oluşturulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 6 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.36 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	21	36	5	64
HAYIR	0	5	3	0	8
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde kontrol faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulmasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.37 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki					
	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	10	46	8	64
HAYIR	0	2	6	0	8
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde bilgi ve iletişimin sağlandığı sonucunu ortaya çıkmıştır. “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları” oluşturulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 2 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.38 “Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması” durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki					
	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	8	21	29	6	64
HAYIR	2	5	1	0	8
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde izleme faaliyetlerinin etkin olması sonucunu ortaya çıkmıştır. “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları” oluşturulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.39 Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulması durumu ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki					
	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	22	39	2	64
HAYIR	0	6	2	0	8
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Gruplarının oluşturulması” iç kontrolün nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde Hazırlama Gruplarının oluşturulmasının iç kontrolünde bir bütün

olarak etkin olması sonucunu ortaya çıkmıştır. “İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları” oluşturulmasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden hazırlama grupları oluşturmayan üniversitelerdeki 6 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.7 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.40 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki					
	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	8	30	32	2	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine yazısı yazılması kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve kontrol ortamının da etkin olduğu ortaya çıkmıştır.

Tablo: 3.41 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	3	34	31	4	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve risk değerlendirmelerinin de yapıldığı ortaya çıkmıştır.

Tablo: 3.42 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	26	39	5	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve kontrol faaliyetlerinin de etkin olduğu ortaya çıkmıştır.

Tablo: 3.43 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	12	52	8	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve bilgi ve iletişimde sağlandığı ortaya çıkmıştır.

Tablo: 3.44 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	10	26	30	6	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve izlemenin de yapıldığı ortaya çıkmıştır.

Tablo: 3.45 Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması durumu ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	28	41	2	72
HAYIR	0	0	0	0	0
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılması iç kontrolün nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 72 sinde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı ve iç kontrolünde etkin olduğu ortaya çıkmıştır.

3.2.8.3.8. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.46 "İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu" ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	4	14	21	2	41
HAYIR	4	16	11	0	31
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 16 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.47 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	20	17	3	41
HAYIR	2	14	14	1	31
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde risk değerlendirmesinin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 14 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.48 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu” ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	14	23	3	41
HAYIR	1	12	16	2	31
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde kontrol faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 12 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.49 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” durumu ile bilgi ve iletişim arasında çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	5	32	4	41
HAYIR	0	7	20	4	31
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde bilgi ve iletişimin sağlandığı ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden yapılmayan üniversitelerdeki 7 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.50 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	4	14	20	3	41
HAYIR	6	12	10	3	31
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde izleme faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 12 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.51 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	15	24	2	41
HAYIR	1	13	17	2	31
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapılması” iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde iç kontrolün oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmaların yapılması” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 13 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.9. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.52 İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	5	13	21	2	41
HAYIR	3	17	11	0	31
TOPLAM	8	30	32	2	72

“İç kontrol sistemi ile ilgili olarak İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması” kontrol bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 17 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.53 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki

	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	21	16	3	41
HAYIR	2	13	15	1	31
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması” risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 13 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir

Tablo: 3.54 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine Yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	16	21	3	41
HAYIR	1	10	18	2	31
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması” kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde kontrol faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 10 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir

Tablo: 3.55 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	7	30	4	41
HAYIR	0	5	22	4	31
TOPLAM	0	12	52	8	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde bilgi ve iletişimin sağlanmış olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.56 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	6	13	19	3	41
HAYIR	4	13	11	3	31
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde izlemenin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 13 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.57 “İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanması durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	0	17	22	2	41
HAYIR	1	11	19	0	31
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlama yapılması iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 41 inde iç kontrolün oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlamasının işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 11 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.10 İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının hazırlanması durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.58 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu Standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	5	26	26	1	58
HAYIR	3	4	6	1	14
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması” kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanmasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 4 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.59 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki

	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	27	26	3	58
HAYIR	1	7	5	1	14
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması” risk değerlendirme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir

biçimde üniversite tarafından hazırlanması” ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 7 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.60 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile kontrol faaliyeti arasındaki çapraz ilişki

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	20	33	4	58
HAYIR	1	6	6	1	14
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması” kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde kontrol faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanmasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 6 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.61 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile bilgi ve iletişim arasında çapraz ilişki

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	8	44	6	58	58
HAYIR	4	8	2	14	14
TOPLAM	12	52	8	72	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması” bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde bilgi ve iletişimin sağlanmış olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanmasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 8 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.62 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki.

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	9	21	22	6	58
HAYIR	1	5	8	0	14
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde izleme faaliyetlerinin yapıldığı sonucu ortaya çıkmıştır. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.63 “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki.

	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	22	34	1	58
HAYIR	0	6	7	1	14
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planının (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanması” iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 58 inde iç kontrolün etkin bir şekilde olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planını (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanmasının” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden çalışma yapılmayan üniversitelerdeki 6 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

3.2.8.3.11. Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu ile iç kontrol bileşenlerinin etkileşimi

Tablo: 3.64 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile kontrol ortamı arasındaki çapraz ilişki					
	Kontrol Ortamı				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	6	27	29	2	64
HAYIR	2	3	3	0	8
TOPLAM	8	30	32	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” kontrol ortamı bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde kontrol ortamının oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır.” İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 3 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.65 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu ile risk değerlendirme arasındaki çapraz ilişki.					
	Risk Değerlendirme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	30	28	4	64
HAYIR	1	4	3	0	8
TOPLAM	3	34	31	4	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” risk değerlendirme bileşeninin

nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde risklerin belirlenmiş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 4 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.66 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile kontrol faaliyetleri arasındaki çapraz ilişki.

	Kontrol Faaliyeti				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	2	23	34	5	64
HAYIR	0	3	5	0	8
TOPLAM	2	26	39	5	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” kontrol faaliyetleri bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde kontrol faaliyetlerinin oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 3 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.67 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile bilgi ve iletişim arasındaki çapraz ilişki.

	Bilgi İletişim				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	11	45	8	64	64
HAYIR	1	7	0	8	8
TOPLAM	12	52	8	72	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” bilgi ve iletişim bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde bilgi ve iletişimin sağlanmış olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 7 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.68 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile izleme arasındaki çapraz ilişki.

	İzleme				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	9	21	28	6	64
HAYIR	1	5	2	0	8
TOPLAM	10	26	30	6	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” izleme bileşeninin nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 ünde izlemenin yapılmış olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

Tablo: 3.69 “Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesi durumu” ile iç kontrol arasındaki çapraz ilişki					
	İç Kontrol				Toplam
	Katılmıyorum	Fikrim Yok	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum	
EVET	1	23	38	2	64
HAYIR	0	5	3	0	8
TOPLAM	1	28	41	2	72

İç kontrol sistemi ile ilgili olarak “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilen üniversitelerde” iç kontrolün bir bütün olarak nitelikli bir durumda olmasını muhtemelen etkilemektedir. Çünkü yapılan analiz sonucunda anket yapılan üniversitelerin 64 inde iç kontrolün oluşturulmuş olduğu ortaya çıkmıştır. “İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmesinin” işleyişte ne gibi bir etki yaratacağı bilinmediğinden görevlendirme yapılmayan üniversitelerdeki 5 cevaplayıcı bu konuda görüş bildirmemiştir.

SONUÇ ve ÖNERİLER

1927 yılında yayımlanan 1050 sayılı “Muhasebei Umumiye Kanunu” ile Türk Kamu Mali Yönetim Sistemi düzenlenmiştir. Bu Kanun çok fazla değişikliğe uğramadan günümüze kadar yürürlükte kalmış ve kamu mali yönetimini alanında temel kanun olma niteliğini korumuştur. Söz konusu kanun uygulamada "mali mevzuatın anayasası" olarak da adlandırılmıştır.

Ancak 1927 yılından sonra, kamu idarelerinin sayısında, niteliğinde ve teşkilatlanmalarına bağlı olarak kamu mali yönetim sisteminde önemli değişiklikler vuku bulmuştur. Öte yandan dünyada da kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi hakkında göze çarpan değişimler yaşanmıştır. Dünyada olan bu değişimler, ülkemizdeki kamu mali yönetim sistemi alanındaki anlayışında değişmesine neden olmuştur. Türkiye’deki kamu mali yönetim ve denetim sistemine dair yaşanan en köklü ve bütünsel değişiklik, mali yönetim ve kontrol sisteminin uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği normlarıyla uyumlu hale getirmek amacıyla hazırlanan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 10.12.2003 tarihinde yasalaşması ile gerçekleştirilmiştir. Yaklaşık seksen yıldır uygulanmakta olan 1050 sayılı yasanın yerine geçen 5018 sayılı yasa ile yeni bir kamu mali yönetim anlayışı getirilmiştir.

5018 sayılı Kanun, mali yönetim ve kontrol sistemimizi farklı bir anlayışla ele almak suretiyle sistemin esas unsurlarını düzenlemekte; kamu bütçelerinin hazırlanma, uygulanma ve kontrol işlemlerinin nasıl yapılacağını, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini ve raporlanmasını şekillendirmektedir. Bu kanun ile kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde harcanılması, çok yıllık ve performansa dayalı bütçe sistemine geçilmesi, mali yönetim ve kontrol görev ve yetkisinin ilgili idarelere devredilmesi, mali saydamlık ve hesap verebilirlik ilkesinin öngörülmesi, kamu harcamalarında iç ve dış denetimin düzenlenmesi yanında bütçe ve muhasebe uygulamalarında birlik ve bütünlük sağlanması yönünden temel düzenlemeler yapılmıştır. Bu konuda getirilen yeniliklerden biri de idari ve hukuki yapısı belirlenmiş yeni Türk Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin temel unsurlarından birinin, kamu idarelerinde tasarlanıp uygulanması öngörülen iç kontrol sistemi ve iç denetimdir.

Kamu idarelerinin temel amaçları; yasalarla kendilerine verilen görevleri yerine getirmek, bu amaçla yürüttükleri faaliyetlerin yasalara uygun, etkili, ekonomik, verimli

bir şekilde yürütülmesini sağlamak bu kapsamda ortaya çıkan muhtemel riskleri belirlemek ve bunlara karşı önlem alınmasını sağlamaktır. Kamu idarelerinde bu görevleri yerine getirebilmenin en sağlıklı yolunun, etkin bir iç kontrol sistem kurulması ve bunun uygulanması ile sağlanabileceği değerlendirilmektedir.

5018 sayılı Kanun genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine (düzenleyici ve denetleyici kurumlar hariç), yönetim sorumluluğu temeline dayanarak, iç kontrol faaliyet ve süreçlerini tasarlayıp, kurma ve uygulama mecburiyeti getirmiştir.

İç kontrole ilişkin sorumluluk yönetimindir. Yönetim sağlıklı bir iç kontrol sistemi oluşturmakla yükümlüdür. Yönetimin bu konudaki yetki ve sorumluluğu, iç kontrol sisteminin Kanunun öngördüğü şekilde oluşturulması, izlenmesi ve geliştirilmesi için gereken tedbirleri almasıdır. Yönetim, bu sorumluluğun gereklerini mali hizmetler birimi yöneticileri, harcama yetkilileri, iç denetçiler ve diğer görevliler vasıtasıyla yerine getirecektir. Kanun, iç kontrol hususunda en önemli rolü yönetime vermiş olsa da kamu idarelerinde iç kontrol sistemlerinin kurulması, uygulanması ve geliştirilmesi çalışmaları idarelerin strateji geliştirme birimi idarecileri ile harcama yetkililerince icra edilmektedir.

Yapılan bu çalışma ile iç kontrolün kavramsal tanımlaması yapılarak uygulanışı ile ilgili temel bilgiler verilmiştir. Daha sonra devlet üniversitelerindeki iç kontrol sisteminin etkinliğinin ölçülebilmesi için iç kontrolün beş standardı ve bunların uygulamasına dair şartların yerine getirilip getirilmediğinin ölçülmesi amacıyla üniversitelerin strateji geliştirme daire başkanlarına yapılan anket cevapları ile birlikte incelenmiş ve elde edilen cevaplara göre çözüm önerileri getirilerek değerlendirmeler yapılmıştır.

Strateji geliştirme daire başkanlarının vermiş olduğu cevaplar neticesinde iç kontrol sisteminin etkin olduğu görülmüştür. Daire başkanlarının verdiği cevapların aritmetik ortalamasının 3,61 olduğu ortaya çıkmıştır.

İç kontrol sisteminin beş bileşeni olan kontrol ortamı, risklerin değerlendirilmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi iletişim ve izlemeye ait cevaplar incelendiğinde şu sonuçlar çıkarılmıştır.

Kontrol ortamı standardı ve şartlarına ilişkin verilen cevapların aritmetik ortalamasının 3,39 olduğu tespit edilmiştir. Şartların yerine getirilmesi ile ilgili hususlar incelendiğinde; devlet üniversitelerinde iç kontrolün yönetim ve personel tarafından

desteklenmesi konusunda oranların aşağı yukarı birbirine yakın olmakla birlikte daha ziyade desteklendiği görülmüştür. Ancak üniversitelerde etik kuralların bilindiği, misyonun yazılı olarak duyurulduğu ve benimsendiği, görev tanımlarının yapıldığı ve personele duyurulduğu, iş akış şemalarının çıkarıldığı görülmüştür. Yetki devirlerinin yazılı olarak yapıldığı ve devrin yetkinin önemi ile uyumlu olduğu, bu durumun iç kontrol sistemi açısından olumlu bir gelişme olduğu sonucu çıkarılabilir. Ancak mesleki yeterlilik ve liyakat hususunda zafiyetler yaşandığı, personelin işe alınmasında ve görevde yükselmelerde bireysel performansın göz ardı edildiği görülmektedir.

Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi standardı ve şartlarına ilişkin verilen cevapların aritmetik ortalamasının 3,50 olduğu tespit edilmiştir. Şartların yerine getirilmesi ile ilgili hususlar incelendiğinde; üniversitelerde stratejik planların ve performans programlarının hazırlanması ile ilgili hususların yerine getirildiği görülmektedir. Ancak risklerin belirlenmesi, değerlendirilmesi ve bunlara yönelik olmak üzere eylem planları oluşturulması hususlarında zafiyetler yaşandığı görülmektedir.

Kontrol faaliyetleri standardı ve şartlarına ilişkin verilen cevapların aritmetik ortalamasının 3,65 olduğu tespit edilmiştir. Şartların yerine getirilmesi ile ilgili hususlar incelendiğinde riskler için uygun kontrol strateji ve yöntemlerin belirlenmesinde zafiyetler olduğu görülmektedir. Ancak gerekli hallerde, kontrollerin işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsadığı, kontrol yönteminin maliyetinin beklenen faydayı aşmadığı, faaliyetlerle ilgili yazılı prosedürlerin belirlendiği, görevler ayrılığı prensibinin desteklendiği görülmektedir. Ayrıca bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin sağlandığı, bilgi sistemlerine veri girişi ve erişimi konusunda yetkilendirmelerin yapıldığı, gerekli bilgilere zamanında ulaşılabilirdiği sonucuna ulaşılmıştır.

Bilgi ve iletişim standardı ve şartlarına ilişkin verilen cevapların aritmetik ortalamasının 3,94 olduğu tespit edilmiştir. Ortalamanın yüksek olması üniversitelerde bilgi ve iletişime dair standartların ve şartların büyük ölçüde yerine getirildiği sonucu ortaya çıkmaktadır. Şartların yerine getirilmesi ile ilgili hususlar incelendiğinde; üniversitelerin, her yıl, amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve performans programlarını ve ilk altı aylık uygulama sonuçları ve beklentilerini kamuoyuna açıkladıkları, kayıt ve dosyalama sistemlerinin kapsamlı ve güncel olduğu,

kişisel verilerin korunduğunu, belirlenmiş standartlara uygun arşiv ve dokümantasyon sisteminin oluşturulduğu görülmektedir.

İzleme faaliyetleri standardı ve şartlarına ilişkin verilen cevapların aritmetik ortalamasının 3,44 olduğu tespit edilmiştir. Şartların yerine getirilmesi ile ilgili hususlar incelendiğinde; iç kontrol sisteminin sürekli izlendiği ve değerlendirildiği, iç kontrolün değerlendirilmesinde talep ve şikâyetler ya da iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alındığı, alınması gereken önlemlerin alındığı ve bunlarla ilgili eylem planları oluşturulduğu görülmektedir.

Kontrol ortamı bileşeni ile iç kontrol arasında olumlu pozitif yönde güçlü bir ilişki (0,782), risk değerlendirme ve iç kontrol arasında olumlu pozitif yönde güçlü bir ilişki (0,625), kontrol faaliyetleri ile iç kontrol arasında olumlu pozitif yönde güçlü bir ilişki (0,728), bilgi ve iletişim ile iç kontrol arasında olumlu pozitif yönde orta derecede bir ilişki (0,582), izleme bileşeni ile iç kontrol arasında olumlu pozitif yönde güçlü bir ilişki (0,662), şeklinde ilişkiler tespit edilmiştir.

Ayrıca verilen cevaplardan birçok üniversitede iç kontrol için yazılım programlarının kullanılmadığı, iç kontrol hususunda daha çok farkındalık kazanmak adına herhangi bir kişi, üniversite kuruluş veya şirketten danışmanlık hizmeti satın alınmadığı, öngörülen iç denetçi kadrolarının dolu olmadığı görülmektedir.

Buna karşılık iç denetim birimlerinin kurulduğu, iç denetçilerin strateji daire başkanlarıyla iletişim halinde olduğu, iç kontrol standartlarına uyum eylem planı hazırlama gruplarının oluşturulduğu, iç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirmesine yönelik çalışmalar yapıldığı ve üst yöneticiye raporlandığı, İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planlarının hazırlandığı, İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulunun üst yöneticinin onayı ile görevlendirildiği görülmektedir.

Tüm üniversitelerde ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazıldığı, bunun iyi uygulama örneği olması açısından çok önemli olduğu görülmektedir.

Üniversiteler iç kontrol sistemlerini 5018 sayılı Kanun hükümleri ile” İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslara” ve “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği’ne” uyumlu bir şekilde kurma, uygulama, izleme ve geliştirme çalışmalarınadevam etmektedir. Bu çerçevede, pek çok üniversite 5018 sayılı Kanun ve

ilgili diğerk mevzuat ile gerekliliklerini önemli ölçüde karşılayan eylem planlarını hazırlamış ve Maliye Bakanlığı'na ulaştırmıştır. Ancak gerek yapılan görüşmelerden gerek eylem planlarının incelenmesi neticesinde; eylem planlarını hazırlamış olan üniversitelerin bir kısmı, bünyelerinde iç kontrol sistemi oluşturma faaliyetlerine çeşitli sebeplerle başlayamamış, bir kısmı da çalışmalara başlamakla birlikte sonuca ulaştıramamıştır. Tüm bu çabalara karşın üniversitelerin strateji geliştirme daire başkanlıklarının iç kontrol sistemlerini kurma ve geliştirme konusunda iyi niyetli ve gayretli oldukları mevzuatla üstüne düşen görevleri yerine getirmeye uğraştıkları görülmektedir.

Üniversitelerde etkin bir iç kontrol sistemi kurulması hususunda şu önerilerin dikkate alınması faydalı olacaktır.

- İç kontrolün yönetim ve tüm çalışanlardan etkilenen bir süreç olduğu göz önüne alındığında iç kontrolün öneminin daha iyi kavranması açısından iç kontrol sisteminin ne olduğu ve ne fayda sağlayacağı tüm personele ve üst yönetime anlatılmalıdır. Ancak anlatımın sıkıcı, mevzuat ağırlıklı ve teknik ifadelerden arındırılmış olmasına özen gösterilmelidir. Bu sayede üniversitelerde personel ve üst yönetimin iç kontrol hususunda farkındalığıve üst yönetimin desteği sağlanabilir.
- Mesleki yeterlilik ve liyakat konularında zafiyetler yaşandığı, personelin işe alınması ve görevde yükselmelerde bireysel performansın göz ardı edilmesinin kurumsallaşmanın sağlanmasına engel olacağı aşikârdır. Kurumsallaşmanın sağlanması bakımından yetki ve sorumlulukların sadece hak eden kişiye verilmesi hususunda gereken yapılmalıdır.
- Kontrol ortamı hususunda belli bir aşamaya gelinmiş olmakla birlikte üst yönetimin, birim yöneticilerinin ve personelin bakış açısı ve tutumlarının birlikte değerlendirilerek kontrol ortamının iyileştirilmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Bunun için iç kontrol konusunda uzman kişi veya kuruluşlardan danışmanlık hizmeti alınması yoluna gidilmelidir.
- İç kontrolün temeli risk odaklı olmaktır. İç kontroller ve bir bütün olarak iç kontrol sistemi riske karşı verilen kurumsal bir tepkidir. Diğer bir ifade ile iç kontrol, kurum strateji ve faaliyetlerindeki risklerin, kurumun kabul edebileceği (minimum zarar) seviyeye indirilmesini sağlar. Bu bilgiler

ışığında; öncelikli olarak üniversitelerde risk tanımlamalarının yapılması, analiz edilmesi, önceliklendirilmesi, risk kontrol matrisleri ve risk haritalarının çıkarılması, risk iyileştirme eylemlerinin hazırlanması, buna göre risk yönetim stratejisinin belirlenmesi bu konuda gerekirse danışmanlık firmalarından ve yazılım çözümlerinden faydalanılması yoluna gidilmelidir.

- Kurumda risklerin belirlenmesinden sonra söz konusu riskler için uygun kontrol strateji ve yöntemlerinin oluşturulması ve yeterliliklerinin değerlendirilmesi gerekmektedir. Uygun olmayan, verimsiz ve yetersiz kontrollerin elenmesi ve yerlerine yenilerinin oluşturulması, süreçlerin iç kontrol sistemini güçlendirecek şekilde yeniden yapılandırılması, kurum içi bir risk ve kontrol veritabanı oluşturulması uygun olacaktır.
- Tüm fonksiyonel süreçlerde kurumda kullanılan bilgi sistemleri ve iletişim mekanizmalarının öneminin daha da arttığı dikkate alınarak etkinlik, verimlilik, ekonomiklik anlamında değerlendirilmesi, geliştirilmesi önem arz etmektedir. Bilgi sistemlerinin güçlendirilmesi bilgi sistemlerindeki kontrollerin değerlendirilmesine yönelik strateji, eylem, projeler tanımlanması uygun olacaktır.
- Yönetim ve iç denetçiler tarafından iç kontrollerin sürekli ve periyodik takibinin yapılması ve değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu sayede, iç kontrolün izlemebileşeninin, sistem henüz tasarlanırken geri bildirimde bulunması sağlanmış olacaktır. Ayrıca, iç kontrol sürecinde iç denetçilerin desteğinin alınması, üst yönetimin desteğinin sağlanması anlamına da geleceğinden önem taşımaktadır.
- İç kontrol sistemi oluşturma görevi strateji geliştirme daire başkanlığına verilmiştir. Ancak bu görevin sadece bir birime verilmesinin uygun olmadığı düşünülmektedir. İç kontrol sisteminin oluşumu için bir ekip oluşturulmalıdır. Sistemin etkinliği ve işlerliği açısından bu ekipte konuyla ilgilenen akademik ve idari birimlerdeki konuyla ilgili, nitelikli ve bilgili kişilerin projelerin faydalanıcısı olarak sürece dâhil edilmesi ayrıca danışmanlık hizmeti sağlamak üzere iç denetçilerin yer alması uygun olacaktır.

Sonuç itibariyle; akademik bilgi üretme, insan kaynağı kapasitesi geliştirme, bölgesel kalkınmayı destekleme, toplumların ekonomik ve sosyal refahını geliştirme, araştırma ve üretme merkezleri olan üniversitelerin, sahip oldukları kaynakları ve varlıkları iç ve dış risklere karşı korumaları, iç kontrol ve iç denetim olmadan mümkün olmayacaktır. Uluslararası standartlara uygun bir şekilde oluşturulacak etkin bir iç kontrol sistemiyle faaliyetlerin mevzuata uygun yürütülmesi, kamukaynaklarının etkin ve verimli kullanılması sonucunu doğuracaktır. Olası hata ve hilelerin azaltılarak varlıkların korunması, güvenilir mali tabloların hazırlanması, kamuoyunun bilgilendirilmesi, üniversitelerdeki hizmet kalitesinin ve öğrenci memnuniyetinin artması ve yönetsel performansın artmasına yönelik katkı sağlanmış olacaktır.

Kitaplar:

- Adiloğlu, B., (2011). İç denetim Süreci ve Kontrol Prosedürleri. Türkmen Kitapevi. İstanbul
- Anıl Keskin, D., (2006). İç Kontrol Sistemi Kontrol Öz Değerlendirme(1. Baskı).Beta Basım. İstanbul
- Akbıyık, S., (2005) Vergi Uygulamaları Yönüyle; Denetim ve Raporlama. Ekin Kitapevi Başak Matbaacılık Ankara
- Arslan, A., (2012). Kamu İdarelerinde Stratejik Planlama Performans Programı Faaliyet Raporlaması İç Kontrol Sistemi. Seçkin Yayıncılık. Ankara
- Bakır, M., (2011). Denetim ve Meslek Hukuku. Murathan Yayınevi. Trabzon
- Cömert, N., vd.. (2013) Bağımsız Denetim. (1. Baskı) Ada Renk Matbaa Sakarya
- Derici, O., (2013). İç kontrol Sistemi ve Kurumsal Risk Yönetimi. Hilal Matbaacılık. Ankara
- Elitaş, C., (2011). Muhasebe Denetiminde Çalışma Kâğıtları. Özbaran Ofset Matbaacılık Gazi Kitapevi. Ankara
- Erdoğan, S., (2009). İç Kontrol Sistemi: Kamu İktisadi Teşebbüsleri için İç Kontrol Modeli Önerisi. DPT Uzmanlık Tezleri Ankara
- Güçlü, F., (2008) Muhasebe Denetimi (İlkeler ve Teknikler) 3. Baskı Detay Yayıncılık. Ankara
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK), İç Denetim, H.,Kıral 2014 İDKK Yayınları Yayın No:1 Ankara
- Karaarslan, E., (2006) 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Güncel Mali Sorunlar.Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları Ankara
- Kaval, H., (2008). Muhasebe Denetimi. (3. Baskı) Gazi Kitapevi. Ankara
- Kurnaz, N., ve Çetinoğlu, T., (2010). İç Denetim Güncel Yaklaşımlar (1. Baskı). Umuttepe Yayınları. İzmit
- Tosun, H., ve Cebeci U., (2006). 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (Açıklamalı ve Karşılaştırmalı). Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayınları Ankara
- Yurtsever, G., (2010). Bankacılığımızda İç Kontrol,(2. Baskı) Beta Yayınları İstanbul.

Araştırma Raporu

- Saltık, N., 2007 “ İç Kontrol Standartları” Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi Uzman Raporu, Ankara, <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/6855,saltik-nihal-ic-kontrol-stanadrtlari-arastirma-raporu.pdf?0> Erişim tarihi 02/02/2016)
- Korkmaz, Z., 2011 “COSO İç Kontrol Standartları ve Türkiye Uygulaması” Çevre ve Şehircilik Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Mali Hizmetler Uzmanlığı Araştırma Raporu Ankara.

İnternet Kaynakları

- <http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/6822,alpman-gokhan-ic-kontrol-sisteminin-etkinliginin-saglan-.pdf?0> (Erişim Tarihi: 02/02/2016)
- <https://www.maliye.gov.tr/Kontrol%20Dokmanlar/%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%C3%BCn%20Tarih%C3%A7esi.pdf>. (Erişim Tarihi:02/02/2016)
- <http://www.denetimnet.net/UserFiles/Documents/DeloitteMakaleleri/Ic%20Kontrol%20Sistemi%20260407%20Antalya.pdf> .(Erişim Tarihi : 04/02/2016)
- https://www.tide.org.tr/uploads/IIA_vs_GAGAs.pdf Erişim Tarihi (04/02/2016)
- http://vergikilavuzu.com/Assets/Content/file/6_ic_kontROLS.pdf Erişim Tarihi: 05/02/2016)
- (www.ekonomikyorumlar.com.tr/dergiler/makaleler/519/Sayi_519_Makale_07.pdf). Erişim Tarihi (07/02/2016)
- <http://www.yazgili.com/index.php/ic-denetim-ic-kontrol-risk-teftis/sarbanes-oxley-yasasisox-compliance/> Erişim tarihi 07/02/2016)
- http://www.tkgm.gov.tr/sites/default/files/icerik/ekleri/ic_kontrol_egitim_sunumu.pdf (Erişim Tarihi: 08/02/2016)
- <http://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/denetim/sarbanes-oxley.html> Erişim Tarihi 07/02/2016)
- http://www.kidder.org.tr/?page_id=66(Erişim Tarihi: 08/02/2016)
- http://journal.qu.edu.az/article_pdf/1004_38.pdf (Erişim Tarihi 17/03/2016)
- <http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/32504690/Ic.Denetimde.Hedefler.ve.Beklentiler.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAJ56TQJRTWSMTNPEA&Expires=1466432784&Signature=M9G1IcN9HulMkLYikSqBVgK%2BxfQ%3D&response-content->

[disposition=inline%3B%20filename%3Dİc Denetimde Hedefler ve Beklen tiler.pdf](#) (Erişim Tarihi 20/06/2016)

<http://www.erkankaraarslan.org/wp-content/uploads/2012/10/34.3.pdf> (Erişim Tarihi 25/10/2016)

acikerisim.lib.comu.edu.tr:8080/xmlui/handle/COMU/1664 (Erişim tarihi 30/03/2018)

<http://bertankaya.net/> (Erişim tarihi: 10/04/2018)

<http://bertankaya.net/2014/08/kamu-idarelerinde-ic-kontrol-sistemleri-olusturmaya-yonelik-etkili-stratejiler/> (Erişim Tarihi: 25/04/2018)

Makaleler

Aksoy, M., 5018 “Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Ön Mali Kontrol Görev, Yetki ve Sorumluluklar” *Maliye ve Sigorta Yorumları*, 2006 (458): s. 105-111

Akyel, R., “Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi” (*Yönetim ve Ekonomi*) 1: s. 83-98, 2010 http://www2.bayar.edu.tr/yonetimekonomi/dergi/pdf/C17S12010/83_98.pdf. Erişim Tarihi : 02/02/2016)

Arcagök, S., B., Yörük, E. Oral, vd., “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Öngörülen Düzenlemeler” *Bütçe Dünyası* ,İlkbahar 2004, 18:3-9 <http://kontrol.bumko.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 11/02/2016)

Bakkal, Hakan, Kasımoğlu, Alper, “İç Kontrol Sistemine Karşılaştırmalı Bir Bakış “COSO ve COCO Modeli”, *Mevzuat Dergisi*, Sayı 178. Ekim 2012 1-9 <http://mevzuatdergisi.com/2012/10a/01.htm> Erişim Tarihi 07/02/2016

Baktır, Muzaffer, “ Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Sorumlular, Sorumluluklar ve Yaptırımlar”, *Mali Kılavuz*, Sayı 31. Nisan Haziran 2006,49- 55

Candan, Ekrem, “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar” *Mali Yönetim ve Denetim Dergisi*, Mayıs Haziran 2006, 381-23

Demirbaş, M., “İç Kontrol ve İç Denetim Faaliyetlerinin Kapsamında Meydana Gelen Değişimler”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 7 (Bahar),2005,167-

[188http://acikerisim.ticaret.edu.tr:8080/xmlui/bitstream/handle/11467/258/M00089.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://acikerisim.ticaret.edu.tr:8080/xmlui/bitstream/handle/11467/258/M00089.pdf?sequence=1&isAllowed=y) Erişim Tarihi 05/02/2016)

İbiş, Cemal, Çatıkkaş, Özgür, “İşletmelerde İç Kontrol Sistemine Genel Bakış” *Sayıştay Dergisi* 2012/85 Nisan Haziran, 95-121

Kesik, A “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi” *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* 2005/9 : 94-114

Kurt, Ganite, Uçma, Tuğba, “COSO İç Kontrol-Bütünleşik Çerçeve Güncelleme Projesinin Yenilikleri” *MÖDAV* 2013/2: 79-89

Ömürbek, Vesile, Altay, Sevil Özge “Turizm İşletmelerinde İç Kontrol Sistemin Etkinliğinin İncelenmesi ve Manavgat Bölgesindeki Beş Yıldızlı Otellerde Bir Araştırma” *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2011, C.16, S.1 :379-402.

Özel, K, “ Kamu iç Mali Kontrolü Alanında Yapılan Düzenlemeler” *İç Kontrol Bülteni İç Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Dairesi* Nisan Haziran 2008 sayı 1: 1-17

Türedi, H., F., GÜRBÜZ, Ü., Alıcı. “COSO Modeli: İç Kontrol Yapısı” *Marmara Üniversitesi Öneri Dergisi*, 2014/1, (42) : 141-155

Kanun, Yönetmelik, Tebliğ, Genelge ve Yazılar

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

Yükseköğretim Kanunu

Yükseköğretim Üst Kuruluşları ve Yükseköğretim Kuruluşlarının İdari Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararname

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ

Kamu İç Kontrol Rehberi

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Genelgesi

Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi

KİDDER Dernek Tüzüğü

Kurumsal Yönetim İlkeleri Tebliği (SPK)

Üniversitelerde Akademik Teşkilat Yönetmeliğine

Üst yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ

Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

Tezler

Akçakanat, Özen, “Devlet Muhasebe Sistemi İçinde Özel Bütçeli İdarelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma”, (Yayınlanmamış doktora tezi), Süleyman Demirel Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Isparta, 2011

Aytaç, Alp, “İç Kontrol Sisteminin Etkinliğinin Değerlendirilmesi ve Bir Uygulama”, (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi), Uludağ Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Bursa, 2014

Ertuğrul, Ayşe Nilgün, “ İç Kontrol ile Kurum Kültürünün Etkileşimi ve Anadolu Üniversitesi Birim Yöneticileri Kapsamında Bir Uygulama”, (Yayınlanmamış doktora tezi) Anadolu Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Eskişehir, 2012

Gülten, Gülşen, “Belediyelerde İç Kontrol Sisteminin 5018 sayılı Kanuna Göre Değerlendirilmesi”, (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi), İstanbul Aydın Üniversitesi, Muhasebe ve Finans Anabilim Dalı, İstanbul, 2014

Karaman, Mehmet, “Kamuda İç Kontrol Sisteminin Kurulması ve İç Kontrol Standartlarında Yaşanan Sorunların Değerlendirilmesi”, (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi), Türk Hava Kurumu Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Kasım, 2014

Özşahin. Filiz, “Kamu Kuruluşlarında İç Kontrol Sistemi ve Bir Kamu Kurumunda İç Kontrol Sisteminin Oluşturulması Süreci: Üniversite Örneği”, (Yayınlanmamış yüksek lisans tezi), Erciyes Üniversitesi, İşletme Anabilim Dalı, Kayseri, 2011

Sevinç, Burcu, “ 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında Kamu İç Kontrol Standartları Eylem Planı ve Örnek Bir Uygulama”,(Yayınlanmamış yüksek lisans tezi) Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi, Kamu Yönetimi Ana Bilim Dalı, Karaman, 2011



E K L E R

**(II) SAYILI CETVEL
ÖZEL BÜTÇELİ İDARELER**

**A) YÜKSEKÖĞRETİM KURULU, ÜNİVERSİTELER VE YÜKSEK
TEKNOLOJİ ENSTİTÜLERİ**

- 1) Yükseköğretim Kurulu
- 2) Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı
- 3) İstanbul Üniversitesi
- 4) İstanbul Teknik Üniversitesi
- 5) Ankara Üniversitesi
- 6) Karadeniz Teknik Üniversitesi
- 7) Ege Üniversitesi
- 8) Atatürk Üniversitesi
- 9) Orta Doğu Teknik Üniversitesi
- 10) Hacettepe Üniversitesi
- 11) Boğaziçi Üniversitesi
- 12) Dicle Üniversitesi
- 13) Çukurova Üniversitesi
- 14) Anadolu Üniversitesi
- 15) Cumhuriyet Üniversitesi
- 16) İnönü Üniversitesi
- 17) Fırat Üniversitesi
- 18) Ondokuz Mayıs Üniversitesi
- 19) Selçuk Üniversitesi
- 20) Uludağ Üniversitesi
- 21) Erciyes Üniversitesi
- 22) Akdeniz Üniversitesi
- 23) Dokuz Eylül Üniversitesi
- 24) Gazi Üniversitesi
- 25) Marmara Üniversitesi
- 26) Mimar Sinan Güzel Sanatlar Üniversitesi
- 27) Trakya Üniversitesi
- 28) Yıldız Teknik Üniversitesi
- 29) Van Yüzüncü Yıl Üniversitesi

az 2016
30) Gp Üniversitesi

- 31) Abant İzzet Baysal Üniversitesi
- 32) Adnan Menderes Üniversitesi
- 33) Afyon Kocatepe Üniversitesi
- 34) Balıkesir Üniversitesi
- 35) Manisa Celal Bayar Üniversitesi
- 36) Çanakkale On sekiz Mart Üniversitesi
- 37) Dumlupınar Üniversitesi
- 38) Gaziosmanpaşa Üniversitesi
- 39) Gebze Teknik Üniversitesi
- 40) Harran Üniversitesi
- 41) İzmir Yüksek Teknoloji Enstitüsü
- 42) Kafkas Üniversitesi
- 43) Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi
- 44) Kırıkkale Üniversitesi
- 45) Kocaeli Üniversitesi
- 46) Mersin Üniversitesi
- 47) Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi
- 48) Mustafa Kemal Üniversitesi
- 49) Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi
- 50) Pamukkale Üniversitesi
- 51) Sakarya Üniversitesi
- 52) Süleyman Demirel Üniversitesi
- 53) Bülent Ecevit Üniversitesi
- 54) Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
- 55) Galatasaray Üniversitesi
- 56) Ahi Evran Üniversitesi
- 57) Kastamonu Üniversitesi
- 58) Düzce Üniversitesi
- 59) Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi
- 60) Uşak Üniversitesi
- 61) Recep Tayyip Erdoğan Üniversitesi
- 62) Namık Kemal Üniversitesi
- 63) Erzincan Üniversitesi

64) AÜniversitesi

65) Giresun Üniversitesi

66) Hitit Üniversitesi

67) Bozok Üniversitesi

68) Adıyaman Üniversitesi

69) Ordu Üniversitesi

70) Amasya Üniversitesi

71) Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi

72) Ağrı Dağı Üniversitesi

73) Üniversitesi

74) Siirt Üniversitesi

75) Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi

76) Karabük Üniversitesi

77) Kilis 7 Aralık Üniversitesi

78) Çankırı Karatekin Üniversitesi

79) Artvin Çoruh Üniversitesi

80) Bilecik Şeyh Edebali Üniversitesi

81) Bitlis Eren Üniversitesi

82) Kırklareli Üniversitesi

83) Osmaniye Korkut Ata Üniversitesi

84) Bingöl Üniversitesi

85) Muş Alparslan Üniversitesi

86) Mardin Artuklu Üniversitesi

87) Batman Üniversitesi

88) Ardahan Üniversitesi

89) Bartın Üniversitesi

90) Bayburt Üniversitesi

91) Gümüşhane Üniversitesi

92) Hakkari Üniversitesi

93) Iğdır Üniversitesi

94) Şırnak Üniversitesi

95) Munzur Üniversitesi

96) Yalova Üniversitesi

97) Türk-Alman Üniversitesi

- 88) Yıldıırım Beyazıt Üniversitesi
89) Bursa Teknik Üniversitesi
90) İstanbul Medeniyet Üniversitesi
91) İzmir Kâtip Çelebi Üniversitesi
92) Necmettin Erbakan Üniversitesi
93) Abdullah Gül Üniversitesi
94) Erzurum Teknik Üniversitesi
95) Adana Bilim ve Teknoloji Üniversitesi
96) Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi



ANKET FORMU

Sayın Daire Başkanı,

Bu anket formu, İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde yapılmakta olan “İç Kontrol Sisteminin Yapısı, Kamu Kurumlarında İç Kontrol Sisteminin İşleyişi ve Üniversitelerde İç Kontrol Sisteminin Etkinliği: Üniversitelere Yönelik Bir Araştırma” başlıklı çalışmanın uygulama bölümüne esas olarak hazırlanmıştır.

Anket formunun Strateji Geliştirme Daire Başkanı tarafından doldurulması; üniversitelerin Strateji Geliştirme Birimlerinin iç kontrole ilişkin algıları ile iç kontrol sistemine ilişkin mevcut durumunun belirlenmesini ve etkinliğinin ölçülmesini daha da üst seviyeye çıkaracaktır. Anketlerden elde edilecek bilgilerin sonuçları bilimsel değerlendirme ölçütleri dâhilinde paylaşılacak olup anket formlarındaki bilgiler tek anket formu olarak yayınlanmayacak ve sonuçları paylaşılmayacaktır. Çalışmada tek amaç, bu alandaki çalışmalara yol gösterici olması ve bu alanda akademik bir tespit yaparak gelişime katkı sağlamaktır. Sorulara vereceğiniz cevapların objektif ve doğru olması araştırma sonucunun gerçekçi olmasını sağlayacaktır.

Gösterdiğiniz ilgiden dolayı şimdiden teşekkür ederiz.

Doç Dr. Yusuf Cahit ÇUKACI
İnönü Üniversitesi İİBF Öğretim Üyesi
Tez Danışmanı

Feyza UĞURLU
İnönü Üniversitesi
İç Denetim Birim Başkanlığı,
feyzaugurlu44@gmail.com

Sorular

Üniversitenizin Adı:

Üniversitenizdeki Öğrenci Sayısı:

Başkanlığınızdaki Çalışan Sayısı:

Başkanlıktaki Çalışma Süreniz:

No	Soru	Kesinlikle Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kararsızım	Katılıyorum	Kesinlikle Katılıyorum
1.	İç kontrol sistemi ve işleyişi üniversite yöneticileri ve personeli tarafından sahiplenilmekte ve desteklenmektedir	1	2	3	4	5
2.	Üniversitenin yöneticileri iç kontrol sisteminin uygulanmasında personele örnek olmaktadırlar.	1	2	3	4	5
3.	Etik kurallar bilinmekte ve tüm faaliyetlerde bu kurallara uyulmaktadır.	1	2	3	4	5
4.	Üniversitenin misyonu yazılı olarak belirlenmiş, duyurulmuş ve personel tarafından benimsenmesi sağlanmıştır.	1	2	3	4	5
5.	Misyonun gerçekleştirilmesini sağlamak üzere üniversite birimleri ve alt birimlerince yürütülecek görevler yazılı olarak tanımlanmış ve duyurulmuştur.	1	2	3	4	5
6.	Görev dağılım çizelgesi oluşturulmuş ve personele bildirilmiştir.	1	2	3	4	5
7.	Her düzeydeki yöneticiler verilen görevlerin sonucunu izlemeye yönelik mekanizmalar oluşturmuştur.	1	2	3	4	5
8.	Mesleki yeterliliğe önem verilmekte ve her görev için en uygun personel seçilmektedir.	1	2	3	4	5
9.	Personelin işe alınması ile görevinde ilerleme ve yükselmesinde liyakat ilkesine uyulmakta ve bireysel performansı göz önünde bulundurulmaktadır.	1	2	3	4	5
10.	Her görev için gerekli eğitim ihtiyacı belirlenmekte, bu ihtiyacı giderecek eğitim faaliyetleri her yıl planlanarak yürütülmekte ve gerektiğinde güncellenmektedir.	1	2	3	4	5
11.	Personelin yeterliliği ve performansı bağlı olduğu yöneticisi tarafından en az yılda bir kez değerlendirilmekte ve değerlendirme sonuçları personel ile görüşülmektedir.	1	2	3	4	5
12.	İnsan kaynakları yönetimine ilişkin önemli hususlar yazılı olarak belirlenmiş ve personele duyurulmuştur.	1	2	3	4	5
13.	İş akış süreçlerindeki imza ve onay mercileri belirlenmiş ve personele duyurulmuştur.	1	2	3	4	5
14.	Yetki devirleri, yazılı olarak belirlenmekte ve ilgililere bildirilmektedir.	1	2	3	4	5

15.	Yetki devri, devredilen yetkinin önemi ile uyumludur.	1	2	3	4	5
16.	Üniversitede katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlamaktadır.	1	2	3	4	5
17.	Üniversitede performans programı hazırlanmaktadır.	1	2	3	4	5
18.	Üniversite yöneticileri, faaliyetlerin ilgili mevzuat, stratejik plan ve performans programıyla belirlenen amaç ve hedeflere uygunluğunu sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
19.	Üniversite, her yıl sistemli bir şekilde amaç ve hedeflerine yönelik riskleri belirlemektedir.	1	2	3	4	5
20.	Risklerin gerçekleşme olasılığı ve muhtemel etkileri yılda en az bir kez analiz edilmektedir.	1	2	3	4	5
21.	Risklere karşı alınacak önlemler belirlenerek eylem planları oluşturulmaktadır.	1	2	3	4	5
22.	Her bir faaliyet ve riskleri için uygun kontrol strateji ve yöntemleri belirlenmekte ve uygulanmaktadır.	1	2	3	4	5
23.	Kontroller, gerekli hallerde, işlem öncesi kontrol, süreç kontrolü ve işlem sonrası kontrolleri de kapsamaktadır.	1	2	3	4	5
24.	Belirlenen kontrol yönteminin maliyeti beklenen faydayı aşmamaktadır.	1	2	3	4	5
25.	Üniversitenin faaliyetleri ile mali karar ve işlemleri hakkında yazılı prosedürler belirlenmiştir.	1	2	3	4	5
26.	Prosedürler ve ilgili dokümanlar, faaliyet veya mali karar ve işlemin başlaması, uygulanması ve sonuçlandırılması aşamalarını kapsamaktadır.	1	2	3	4	5
27.	Prosedürler ve ilgili dokümanlar, güncel, kapsamlı, mevzuata uygun ve ilgili personel tarafından anlaşılabilir ve ulaşılabilir.	1	2	3	4	5
28.	Her faaliyet veya mali karar ve işlemin onaylanması, uygulanması, kaydedilmesi ve kontrolü görevleri farklı kişilere verilmektedir.	1	2	3	4	5
29.	Personel sayısının yetersizliği nedeniyle görevler ayrılığı ilkesinin tam olarak uygulanmadığı üniversitelerin yöneticileri risklerin farkındadır ve gerekli önlemleri almaktadır.	1	2	3	4	5
30.	Üniversite yöneticileri, prosedürlerin etkili ve sürekli bir şekilde uygulanması için gerekli kontrolleri yapmaktadır.	1	2	3	4	5

31.	Üniversite yöneticiler, personelin iş ve işlemlerini izlemekte ve onaylamakta, hata ve usulsüzlüklerin giderilmesi için gerekli talimatları vermektedir.	1	2	3	4	5
32.	Personel yetersizliği, geçici veya sürekli olarak görevden ayrılma, yeni bilgi sistemlerine geçiş, yöntem veya mevzuat değişiklikleri ile olağanüstü durumlar gibi faaliyetlerin sürekliliğini etkileyen nedenlere karşı gerekli önlemler alınmaktadır.	1	2	3	4	5
33.	Gerekli hallerde usulüne uygun olarak vekil personel görevlendirilmektedir.	1	2	3	4	5
34.	Görevinden ayrılan personelin, iş veya işlemlerinin durumunu ve gerekli belgeleri de içeren bir rapor hazırlaması ve bu raporu görevlendirilen personele vermesi yönetici tarafından sağlanmaktadır.	1	2	3	4	5
35.	Bilgi sistemlerinin sürekliliğini ve güvenilirliğini sağlayacak kontroller yazılı olarak belirlenmekte ve uygulanmaktadır.	1	2	3	4	5
36.	Bilgi sistemine veri ve bilgi girişi ile bunlara erişim konusunda yetkilendirmeler yapılmalı, hata ve usulsüzlüklerin önlenmesi, tespit edilmesi ve düzeltilmesini sağlayacak mekanizmalar oluşturulmaktadır.	1	2	3	4	5
37.	Üniversite bilişim yönetişimini sağlayacak mekanizmalar geliştirmektedir.	1	2	3	4	5
38.	Üniversite yöneticileri ve personel, görevlerini yerine getirebilmeleri için gerekli ve yeterli bilgiye zamanında ulaşabilmektedir.	1	2	3	4	5
39.	Üniversite yöneticileri ve ilgili personel, performans programı ve bütçenin uygulanması ile kaynak kullanımına ilişkin diğer bilgilere zamanında erişebilmektedir.	1	2	3	4	5
40.	Yönetim bilgi sistemi, yönetimin ihtiyaç duyduğu gerekli bilgileri ve raporları üretebilecek ve analiz yapma imkanı sunacak şekilde tasarlanmıştır.	1	2	3	4	5
41.	Üniversitenin yatay ve dikey iletişim sistemi personelin değerlendirme, öneri ve sorunlarını iletebilmelerini sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
42.	Üniversite, her yıl, amaçları, hedefleri, stratejileri, varlıkları, yükümlülükleri ve performans programlarını kamuoyuna açıklamaktadır.	1	2	3	4	5
43.	Üniversite, bütçelerinin ilk altı aylık uygulama sonuçları, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetlerini kamuoyuna açıklamaktadır.	1	2	3	4	5
44.	Faaliyetlerin gözetimi amacıyla üniversite içinde yatay ve dikey raporlama ağı yazılı olarak belirlenmekte, birim ve personel, görevleri ve faaliyetleriyle ilgili hazırlanması gereken raporlar hakkında bilgilendirilmiştir.	1	2	3	4	5

45.	Kayıt ve dosyalama sistemi kapsamlı ve günceldir, yönetici ve personel tarafından ulaşılabilir ve izlenebilirdir.	1	2	3	4	5
46.	Kayıt ve dosyalama sistemi, kişisel verilerin güvenliğini ve korunmasını sağlamaktadır.	1	2	3	4	5
47.	Gelen ve giden evrak zamanında kaydedilmekte, standartlara uygun bir şekilde sınıflandırılmakta ve arşiv sistemine uygun olarak muhafaza edilmektedir.	1	2	3	4	5
48.	Üniversitede iş ve işlemlerinin kaydı, sınıflandırılması, korunması ve erişimini de kapsayan, belirlenmiş standartlara uygun arşiv ve dokümantasyon sistemi oluşturulmuştur.	1	2	3	4	5
49.	Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirim yöntemleri belirlenmiş ve duyurulmuştur.	1	2	3	4	5
50.	Yöneticiler, bildirilen hata, usulsüzlük ve yolsuzluklar hakkında yeterli incelemeyi yapmaktadır.	1	2	3	4	5
51.	Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları bildiren personele haksız ve ayırmacı bir muamele yapılmamaktadır.	1	2	3	4	5
52.	İç kontrol sistemi, sürekli izleme veya özel bir değerlendirme yapma veya bu iki yöntem birlikte kullanılarak değerlendirilmektedir.	1	2	3	4	5
53.	İç kontrolün eksik yönleri ile uygun olmayan kontrol yöntemlerinin belirlenmesi, bildirilmesi ve gerekli önlemlerin alınması konusunda süreç ve yöntem belirlenmiştir.	1	2	3	4	5
54.	İç kontrolün değerlendirilmesinde, yöneticilerin görüşleri, kişi ve/veya idarelerin talep ve şikâyetleri ile iç ve dış denetim sonucunda düzenlenen raporlar dikkate alınmaktadır.	1	2	3	4	5
55.	İç kontrolün değerlendirilmesi sonucunda alınması gereken önlemler belirlenmekte ve bir eylem planı çerçevesinde uygulanmaktadır.	1	2	3	4	5
56.	İç denetim sonucunda üniversite tarafından alınması gerekli görülen önlemleri içeren eylem planı hazırlanmakta, uygulanmakta ve izlenmektedir.	1	2	3	4	5

57. Üniversitenizde İç Kontrol sisteminin oluşturulması, yönetimi ve izlenmesini kolaylaştıran ve verimli hale gelmesini sağlayacak İç Kontrol yazılım programları mevcuttur.

Evet () Hayır ()

58. İç kontrol sistemi ile ilgili olarak bir şirket, üniversite, kişi veya kuruluştan eğitim veya danışmanlık hizmeti satın alınmıştır.

Evet () Hayır ()

59. İç denetim birimi kurulmuştur.

Evet () Hayır ()

60.Öngörülen İç denetçi kadrosu tamamen doludur.

Evet () Hayır ()

61. iç denetçilerle Strateji Daire Başkanları iletişim içindedir.

Evet () Hayır ()

62. Üniversitenizde İç kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grupları oluşturulmuştur.

Evet () Hayır ()

63. Ön mali kontrol yükümlülüğü çerçevesinde harcama birimlerine görüş yazısı yazılmaktadır.

Evet () Hayır ()

64. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik çalışmalar yapılmaktadır.

Evet () Hayır ()

65. İç denetim birimi tarafından iç kontrol sisteminin incelenmesi ve değerlendirilmesine yönelik yapılan çalışmalar üst yöneticiye raporlanmaktadır.

Evet () Hayır ()

66. İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı (18 kamu iç kontrol standardı ve bu standartları sağlayan 79 genel şartı içerecek şekilde) en geç 31.12.2014 tarihinde uygulanacak bir biçimde üniversite tarafından hazırlanmıştır.

Evet () Hayır ()

67. Üniversitenizde İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu üst yöneticinin onayı ile görevlendirilmiştir.

Evet () Hayır ()

68. İç kontrol sistemi konusunda eğitim verilen personelin sayısı ve verilen eğitimler nelerdir?

İç kontrol Mevzuatı, Modelleri ve COSO: Kişi Sayısı Girilecek.

İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi: Kişi Sayısı Girilecek

Kurumsal Risk Yönetimi: Kişi Sayısı Girilecek

Verilen Diğer Eğitim Konu Başlığı ve Kişi Sayısı:

İç Kontrol Sistemine ilişkin düşünce ve önerileriniz varsa lütfen belirtiniz.