

**5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE
KONTROL KANUNU KAPSAMINDA
BELEDİYELERDE İÇ DENETİM
SİSTEMİNİN KURULMASI**

(Yüksek Lisans Tezi)

Sezai BÜLBÜL

Kütahya 2008

T. C.
DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü
İşletme Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU
KAPSAMINDA BELEDİYELERDE İÇ DENETİM
SİSTEMİNİN KURULMASI

Danışman

PROF. DR. HÜSEYİN ERGİN

Hazırlayan

Sezai BÜLBÜL

0091013137

Kütahya – 2008

Kabul ve Onay

Sezai BÜLBÜL'ün hazırladığı “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu Kapsamında Belediyelerde İç Denetim Sisteminin Kurulması” başlıklı Yüksek Lisans tez çalışması, jüri tarafından lisansüstü yönetmeliğinin ilgili maddelerine göre değerlendirilip kabul edilmiştir.

...../...../2008

Tez Jürisi

Prof. Dr. Hüseyin ERGİN (Danışman)

Yrd. Doç. Dr. Niyazi KURNAZ

Yrd. Doç. Dr. Hakan ÇELİKKOL

Prof. Dr. Ahmet KARAASLAN

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürü

Yemin Metni

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “5018 Sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında belediyelerde iç denetim sisteminin kurulması” adlı çalışmamın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım kaynakların kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanılmış olduğunu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

...../...../2008

Sezai BÜLBÜL

ÖZGEÇMİŞ

1968 yılında Kütahya'nın Hisarcık İlçesinde doğdu. İlkokulu Güldüren Köyü İlkokulunda okudu. Orta ve Lise öğrenimini Hisarcık Lisesinde 1986 yılında tamamladı. 1993 yılında Dumlupınar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler fakültesi İşletme Bölümünden mezun oldu. 1996 yılında Bursa Özdilek A.Ş.'de Market bölüm şefi olarak çalıştı. 1997-1999 yılları arasında Milli Eğitim Bakanlığında öğretmen olarak çalıştı. 1999 yılında Dumlupınar Üniversitesi Hisarcık Meslek Yüksekokuluna öğretim görevlisi olarak atandı. Halen görevine devam etmektedir.

ÖZET

Günümüz dünyası, birçok bakımdan hızlı değişimler yaşamaktadır. Teknolojide, ekonomide ve sosyal yapılarda meydana gelen gelişmeler ülkemizi önemli ölçüde etkilemektedir. Ayrıca ticaretin dünyayı kapsaması ve ekonomik gelişmelerin çok daha hızlı yaşanması dünyada denetimin önemini arttırmaktadır. Denetimin uluslararası bir nitelik kazanmış olması nedeni ile de denetimde uluslararası denetim standartları oluşturulmuş, geliştirilmiş ve uygulamaya konulmuştur. Modern dünyanın bir parçası olarak ülkemiz bu standartları kabul etmiş olup uygulamaya koymaktadır.

Bu gelişmelere paralel olarak ülkemizde, uluslar arası genel kabul görmüş tanım ve standartlara uygun olarak, 5018 sayılı yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu çıkarılmıştır. Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanununa göre, kamu kurum ve kuruluşlarında dış denetim Sayıştay tarafından iç denetim ise kurum ya da kuruluş içerisinde örgütlenecek iç denetim birimleri tarafından yapılacaktır.

Bu durumda belediyelerde yapılacak uygulamalar büyük önem kazanmaktadır. Yeni kamu yönetimi ve kontrol kanununda belediye başkanı üst yönetici olarak nitelendirilmekte, belediyelerde belediye başkanına bağlı olarak çalışacak iç denetim birimlerinin kurulması planlanmaktadır. Ayrıca iç denetçilerin atanması ve gerekli çalışma ortamının hazırlanması görevi de kamu yönetimi ve kontrol kanununda belediye başkanına verilmiştir.

Bu nedenle uygulama bölümünde ele alınan İzmir Büyükşehir Belediyesinde, iç denetçilerin atamaları belediye başkanı tarafından yapılmaktadır. İç denetim birimi kurulma aşamasında olup, İzmir Büyükşehir Belediyesi iç denetçileri ve belediye başkanları ile yapılan görüşmede iç denetimin; risklerin ortaya çıkmasını önlediğine ve belediyeler için bir güvence sistemi olduğuna dikkat çekilmektedir. Kurulacak iç denetim sistemleri ile belediyelerin etkinlik ve verimliliğinin artacağı kaçınılmaz bir sonuçtur.

ABSTRACT

Nowadays, the world has been experiencing fast developments in many aspects. Technological, economic and social developments have been affecting Turkey importantly. Globalization of trade and acceleration of economical developments increase the importance of auditing in the world. This globalization of auditing leads to international standards. As a piece of this new world, Turkey accepts and applies these standards.

A new law coded 5018 and named ‘public financial management and controlling’ has been accepted in Turkey to meet international standards and generally accepted terms. According to this new law, The Audit Court (Sayıştay) will execute the external auditing in public entities; on the other hand internal auditing units organized by the entity itself, will execute the internal auditing.

This situation creates a big significance for the applications in municipalities. This new law has been describing the mayor as top manager, and planning to construct internal auditing units under the mayor in municipalities. In addition, the law gave the mission of appointment of internal auditors and preparation of working conditions to the mayor.

As you can see in the application part of this study, the mayor has been executing the appointment of internal auditors in Izmir Metropolis Municipality. The construction of internal auditing unit in Izmir is at the phase of building. At the meeting where the mayor and internal auditors came together, it is accepted that internal auditing prevents the risks and composes a guarantee system for municipalities. For sure, composing of internal auditing units will increase the efficiency and productivity of municipalities.

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET	v
ABSTRACT	vi
İÇİNDEKİLER.....	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xi
ŞEKİLLER LİSTESİ	xii
KISALTMALAR.....	xiii
TEZ HAKKINDA	xiv
TEZ METNİ	xx

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİMLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1. DENETİM KAVRAMI.....	2
1.1.1. Denetimin Tanımı.....	2
1.1.2.Denetimin Amacı	4
1.1.3 Denetim Türleri	5
1.1.3.1 Denetimde Ulaşılmak İstenen Amaca Göre Denetim Türleri.....	5
1.1.3.1.1.Mali Tablolar Denetimi.....	5
1.1.3.1.2.Uygunluk Denetimi	5
1.1.3.1.3. Faaliyet Denetimi	6
1.1.3.1. 4. Ekonomik Denetim	7
1.1.3.2. Denetçilerin Statüsüne Göre Denetim Türleri.....	7
1.1.3.2.1. İç Denetim	7
1.1.3.2.2 Dış Denetim (Bağımsız Denetim)	8
1.1.3.2.3 Kamu Denetimi	9
1.1.3.3Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri.....	9
1.1.3.3.1 Sürekli Denetim (Yıl Sonu Denetimi)	9
1.3.3.2 Sınırlı Denetim (Ara Dönem Denetimi)	9
1.3.3.3. Özel Denetim.....	9
1.2. İÇ DENETİM	10

1.2.1. İç Denetimin Tanımı.....	10
1.2.2. İç Denetimin Amacı	11
1.2.3. İç Denetimin Kapsamı	12
1.2.4. İç Kontrol İç Denetim İlişkisi	15
1.2.5. İç Denetçilerin İç Denetim Faaliyetlerinde Uyması Gereken Kurallar	18
1.2.6. Denetim Komiteleri	22

İKİNCİ BÖLÜM

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU

KAPSAMINDA KAMUDA İÇ DENETİM

2.1.5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU ÖNCESİ DENETİM FAALİYETLERİNİN GENEL DURUMU	26
2.2.5018 SAYILI KAMU YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNU ORTAYA ÇIKARAN NEDENLER	27
2.3.5018 SAYILI YENİ KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUN AMACI	30
2.4.5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE DENETİMİ KANUNUNDA İÇ KONTROL SİSTEMİ.....	33
2.4.1. Kamuda İç Kontrolün Tanımı	34
2.4.2. Kamuda İç Kontrolün Amacı	34
2.4.3. Kamuda İç Kontrolün İlkeleri	35
2.5.5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNDA İÇ DENETİM.....	35
2.5.1.5018 Sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununda, İç Denetim Faaliyetlerinin Yerine Getirilmesinde Üst Yöneticinin Sorumlulukları	40
2.5.2. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetçinin Yetki ve Sorumlulukları	41
2.5.3. 5018 Sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununda İç Denetçinin Özellikleri	42
2.5.4 İç Denetim Koordinasyon Kurulu	43
2.5.5 İç Denetçilerin Atanması	43
2.5.6. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetimin Yürütülmesi	47
2. 6. KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI	52
2. 6.1. Nitelik Standartları	53

2. 6.2.Başarım Standartları	54
2.6.3. Yürütme Standartları	54
2. 7. KAMU İÇ DENETÇİLERİ MESLEK AHLAK KURALLARI	54
2.7.1 İç Denetim Mesleğinin Uygulanması İle İlgili İlkeler	55
2.7.2 Meslek Ahlak Kurallarının Uygulanabilirliği ve Yürütülmesi	56

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU

ÇERÇEVESİNDE BELEDİYELERDE İÇ DENETİM

3.1.BELEDİYENİN TANIMI	58
3.2. BELEDİYENİN GÖREV VE SORUMLULUKLARI	58
3.3. BELEDİYENİN YETKİLERİ VE HAKLARI	59
3.4. BELEDİYENİN ORGANLARI	62
3.4.1.Belediye Meclisi.....	62
3.4.2.Belediye Başkanlık Divanı	65
3.4.3. Belediye İhtisas Komisyonları	65
3.4.4. Denetim Komisyonu.....	65
3.4.5. Belediye Encümeni.....	66
3.4.6.Belediye Başkanı.....	68
3.5. BELEDİYELERİN DENETİMİ	69
3.5.1. Belediyelerin Merkezi İdare Birimlerin Denetlenmesi	70
3.5.2 Belediyelerin TBMM Adına Sayıştay Tarafından Denetlenmesi	76
3.5.3 Belediyelerin Yargı Yoluyla Denetlenmesi.....	77
3.5.4. Belediyelerin Kendi Organlarınca Yapılan Denetimler	77
3.6. BELEDİYELERDE ETKİN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN KURULMASI	78
3.6.1. Mevcut İç kontrol Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve İyileştirilmesi	79
3.6.2 İç Kontrol İç Denetim İlişkisinin Kurulması ve Örgütsel Yapı İçindeki Yerin Belirlenmesi	79
3.6.3 İç Denetimin Görev ve Sorumluluklarının Belirlenmesi.....	80
3.6.4. Etkin İç Denetim Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesinde Üst Yönetimin Sorumluluğu	81
3.6.5. İç Denetim Biriminin Örgütlenmesi.....	82
3.6.5.1.İç Denetim Birimi Kurulması.....	82

3.6.5.2.İç Denetim Biriminin Yetki, Görev ve Sorumlulukları	84
3.6.6. İç Denetimin Yürütülmesi.....	85
3.6.6.1.İç Denetim Planı	85
3.6.6.2.Denetime Hazırlık ve Başlama.....	85
3.6.6.3.Çalışma planı.....	86
3.6.6.4.Denetimin yürütülmesi, ...	86
3.6.6.5.Denetim raporları	87

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

İÇ DENETİM SİSTEMİNİN İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİNDE

UYGULAMASI

4.1. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİNDE İÇ DENETİM.....	91
4.1.1 İzmir Büyükşehir Belediyesi Hakkında Genel Bilgiler	91
4.1.2. İzmir Büyükşehir Belediyesinde İç Denetim Biriminin Örgütsel Statüsü ...	91
4.1.3. İzmir Büyükşehir Belediyesinde İç Denetim Biriminin Görevleri	94
4.1.4. İzmir Büyükşehir Belediyesinde Görev Yapan İç Denetçilerin Görev Yetki ve Sorumlulukları.....	95
4.1.5. İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetiminin Planlanması.....	96
4.1.6. Ön çalışma	96
4.1.7.Denetimin yürütülmesi	97
4.1.8. İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Birimi Raporların Yazılması	100
4.1.9. İzleme	127
4.2. BELEDİYE BAŞKANLARI VE ATANMIŞ İÇ DENETÇİLERLE YAPILAN GÖRÜŞMELER VE SONUÇLARI	127
4.2.1. Görüşmeler.....	127
4.2.2. Görüşme Sonuçları	129
SONUÇ VE ÖNERİLER	131
EKLER.....	134
KAYNAKÇA	151
DİZİN	160

TABLÖLAR LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Tablo 4.1: Denetim Bulguları.....	109

ŞEKİLLER LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Şekil 1.1. İç Denetim Bölümünün Örgütsel Konumu.....	14
Şekil 1.2. Denetim Komitelerinin Kurumsal Yönetim Uygulamalarındaki Yeri.....	24
Şekil 2.1. İç Denetçilerin Atanması.....	44
Şekil 3.1. İç Denetim Faaliyeti.....	83
Şekil 4.1. İzmir Büyükşehir Belediyesi Örgüt Şeması.....	92

KISALTMALAR

TMMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
KYMKK	:	Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu
SPK	:	Sermaye Piyasası Kurulu
BDDK	:	Bankacılık Düzenleme Ve Denetleme Kurulu
İKK	:	İç denetim Koordinasyon Kurulu

TEZ HAKKINDA

ARAŞTIRMANIN PROBLEMİ

Türkiye de 5018 sayılı yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile getirilen iç denetim sistemi belediyelerde henüz kurulamamıştır.

Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile getirilen yeni iç denetim sistemi kamu kuruluşlarının özelliklerine göre nasıl uygulanacaktır? Belediyelerde etkin bir iç denetim sistemi nasıl kurulmalıdır? Belediyelerde etkin bir iç denetim sisteminin kurulması için neler yapılmalıdır?

Belediyelerde kurulacak etkin bir iç denetim sisteminin belediye yönetimine katkıları neler olacaktır?

ARAŞTIRMANIN AMACI

Denetim işletme içi ve işletme dışı denetim olarak ikiye ayrılır. Dış denetim çeşitli kurumların denetçileri tarafından yapılırken iç denetim kurumun kendi personeli tarafından yapılmaktadır.

Belediyelerin denetiminin yapılabilmesi için bu kuruluşlarda meydana gelen olay ve gelişmelerin bilinmesi gerekmektedir. Belediyelerde ortaya çıkan risklerden korunulması ortaya çıkabilecek riskler için önceden önlem alınabilmesi yapılan çalışmaların önceden belirlenmiş standartlara uygun olarak ilerleyip ilerlemediğinin bilinmesi gerekmektedir. Bu bilgiye ulaşabilmenin en etkin yolu ise belediyelerde etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasıdır. İç kontrol sisteminin bir unsuru olarak da etkin bir iç denetim mekanizmasının kurulması ve işletilmesi gerekmektedir.

Ülkemizde son dönemlerde mali yönetim alanında gerçekleştirilen reformlarla Türk kamu mali yönetim sistemi, uluslararası standartlara uygun hale getirilmeye çalışılmaktadır. Bu kapsamda 10/12/2003 tarih ve 5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”nun yürürlüğe girmesi ile uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarıyla uyumlu, ülkemizin gerçeklerini ve ihtiyaçlarını da göz ardı etmeyen, kamu idarelerinin çalışmalarına değer katmayı ve geliştirmeyi hedeflemiş

denetim ilke ve tekniklerinin geliştirilmesi suretiyle, kamu kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını temin etmeye yönelik bir iç denetim mekanizmasının kurulması amaçlanmıştır.

Özetle yeni kamu mali yönetimi kanunu ile getirilen kamu kuruluşlarındaki iç denetim sisteminin, uluslararası standartlara uygun şekilde oluşturulması çalışmalarına belediye bazında katkıda bulunabilmek amacı ile bu konu seçilmiştir.

ARAŞTIRMANIN KAPSAMI

Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile kamu kurum ve kuruluşlarında önemli değişikliklere gidilmiş olup muhasebe sistemi uluslararası standartlara uygun şekilde yeniden yapılandırılmaktadır.

Ülkemizde, uluslararası genel kabul görmüş tanım ve standartlar uygun olarak, 5018 sayılı yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu çıkarılmıştır. Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanununa göre. Kamu kurum ve kuruluşlarında dış denetim; Sayıştay tarafından, iç denetim ise; kurum ya da kuruluş içerisinde örgütlenecek iç denetim birimleri tarafından yapılacaktır

İç denetim kamu idarelerinin faaliyetlerinin amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara, performans programlarına ve mevzuata uygun olarak planlanmasını ve yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar.

ARAŞTIRMANIN YÖNTEMİ

Çalışmamızın ilk adımını literatür incelemesi oluşturmaktadır. Bu amaçla kütüphanelerde çeşitli kamu kuruluşlarında ve internette kaynak incelemesi yapılmıştır. Bu mesleği icra eden iç denetçilerle de araştırmanın akışı içerisinde faydalı görüşmeler

yapılmıştır. Onların bilgi birikimlerinden ve görüşlerinden önemli şekilde yararlanılmıştır.

Belediyelere gidilerek oradaki personelle de yüz yüze görüşüp onların bu sistem hakkındaki görüşleri düşünceleri alınmıştır. Ayrıca yeni sisteme uyumdaki karşılaştıkları sorunları birebir öğrenme fırsatı yakalamıştır.

Birinci bölüm, denetimin anlatılması, konunun teorik anlamda ortaya konulması bakımından giriş niteliğindedir. Bu bölümün ortaya konulabilmesi amacı ile denetimle ilgili makale yayın (kitap,dergi vs) ve internet kaynaklarından yararlanılmıştır.

İkinci bölüm, Yeni Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu’yla getirilen yeni sistem bütün boyutlarıyla incelenmiştir. Uluslararası iç denetim standartlarına uygun iç denetim sistemlerinin nasıl kurulduğu araştırılmıştır. Bu amaca uygun olarak uluslararası standartlara çalışmamızda yer verilmiş kanun ve yönetmeliklerden geniş ölçüde yararlanılmıştır.

Üçüncü bölüm, Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında Belediyelerde yapılmakta olan yeninden yapılanma çalışmaları üzerinde durulmuştur. Ayrıca iç denetim sisteminin nasıl oluşturulacağı konusu ayrıntılarıyla ele alınmıştır.

Dördüncü bölüm, uygulamadır. Teori ve uygulamanın bağlantısı bu bölümde ele alınmıştır. Bu amaçla İzmir Büyükşehir belediyesinde, iç denetim sisteminin nasıl kurulması gerektiği ortaya konulmuştur.

ARAŞTIRMANIN ÖNEMİ

Türk kamu mali yönetim sistemi, uluslararası standartlara uygun hale getirilmeye çalışılmaktadır. Bu kapsamda 10/12/2003 tarih ve 5018 sayılı “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”nun yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Belediyelerin çalışmalarına değer katılması geliştirilen denetim ilke ve tekniklerinin belediyelerde etkin uygulanması ile mümkün olacaktır. Belediye kaynaklarının ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını temin etmeye yönelik bir iç denetim mekanizmasının

kurulması çalışmalarına katkıda bulunulması bakımından bu araştırmanın önemi ortaya çıkmaktadır.

Bu çalışma yeni kamu mali yönetimi kanunu ile getirilen belediyelerdeki iç denetim sisteminin, standartlara uygun şekilde oluşturulması çalışmalarına belediye bazında katkıda bulunacak, bu konuda araştırma yapacak araştırmacılara da önemli bir kaynak oluşturacaktır.

TEZ METNİ

BİRİNCİ BÖLÜM
DENETİMLE İLGİLİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

1.1. DENETİM KAVRAMI

Denetim kavramı bir işin doğru ve usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığının incelenmesi olup, bu bölümde denetimin tanımı, denetimin amacı ve denetimin türleri incelenmektedir.

1.1.1. Denetimin Tanımı

Denetimin çeşitli tanımları yapılabilir. Denetimin tüm işlevlerini bir araya getiren tanımını yapmak oldukça zordur. Ancak genel olarak kabul görmüş denetim tanımı şu şekildedir. Belli bir ekonomik birim veya döneme ait rakamlarla ifade edilebilir bilgilerin önceden tespit edilmiş kıstaslara uygunluk derecesini belirlemek ve bu konuda bir rapor vermek amacıyla bağımsız bir uzman tarafından yapılan delil toplama ve değerlendirme sürecidir.¹

Bir başka tanıma göre, denetim, belli bir ekonomik birime ve bir döneme ait bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini saptamak amacıyla, bu bilgilerin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluk derecesini tarafsızca araştıran ve sonuçlarını değerlendirerek ilgili kullanıcılara bir rapor halinde sunmayı esas alan sistematik bir süreçtir.² Ayrıca, denetim, iktisadi faaliyet ve olaylarla ilgili iddiaların önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçları ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir³ diye de tanımlanmaktadır.

Denetimin özellikleri aşağıdaki şekilde sıralanabilir.

Denetim, ekonomik bir birim veya döneme ait bilgilere uygulanır: Bir denetim çalışmasında denetçinin sorumluluk alanının belirlenmesi esastır. Bu amaçla her denetim çalışmasında denetimin yapılacağı alan ve dönemin kesin olarak ortaya konulması gerekir. Genelde denetim alanı, herhangi bir statüye sahip işletme veya onun birimi olabilir. Dönem ise denetimin hangi zaman parçasını kapsadığını ortaya koyar. Denetimin çalışmaları kesinlikle başlangıcı ve sonu belli olan bir dönemi kapsamalıdır. Denetimin kapsadığı dönem genellikle bir yıldır. Fakat günümüzde bir aylık, üç aylık,

¹ Hasan Gürbüz, **Muhasebe Denetim**,4.bs., Eskişehir,Bilim Teknik Yayınevi,Mart1995,s.5.

² Hüseyin Ergin, **Denetim**, Dumlupınar Üniversitesi Yayınları,Kütahya 2007 s.8.

³ Ersin Güredin, **Denetim**,10.bs. İstanbul, Beta,2000,s.4.

altı aylık dönemler itibariyle denetimler yapılması olağandır. Bazı durumlarda birkaç yıl, hatta bir işletmenin tüm ömrü denetim konusu olabilir.

Denetimin kapsamı belirlenmeden rakamlaştırılabilir. Bilgilerin önceden belirlenmiş kıstaslara uygun olup olmadığı anlaşılamaz. Değerlemenin yapılabilmesi için ana ilke, denetlenen bilgilerin denetlenen döneme veya ekonomik birime uygun olmasıdır.⁴

Denetim, bir karşılaştırma sürecidir: Denetim faaliyetlerinde temel olarak yapılan işlem, işletmenin çeşitli şekillerde ortaya koyduğu ve doğru olduğunu iddia ettiği bilgiler ile denetçinin kendi doğrularının karşılaştırılmasıdır. Aksi ortaya konulana kadar denetçinin doğruları kabul edilmektedir. Ancak denetçinin doğrularının dayandığı önceden saptanmış ölçütler bulunmaktadır. Denetlenen kurum veya birimin iddialarının, bu ölçütlere uygunluk derecesinin belirlenmesinde denetçi rol almaktadır. Yapılan denetimin türüne göre önceden saptanmış ölçütlerin niteliği değişmektedir.⁵ Örneğin, denetimin amacı mali tabloları denetlemek ise rakamlaştırılabilir bilgi mali tablolardır. Karşılaştırma ölçütleri ise genel kabul görmüş muhasebe ilkeleridir. Denetimin amacı kayıt işlemlerinin doğruluğunu araştırmak ise birinci unsur işletme personeline tutulmuş kayıtlardır. Ölçütler ise yetkililerce konulmuş olan prosedürler, yöntemler ve yasal yükümlülüklerdir.⁶

Denetim, kanıt toplama ve değerlendirme esasına dayanır: Kanıt, denetlenen bilgilerin önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini belirlemede, denetçi tarafından kullanılan her türlü bilgi, belge ve kayıttır.⁷ Denetim delilleri, denetlenen işletmenin personelinin veya üçüncü kişilerin yazılı ve sözlü bildirimleri, denetçinin gözlemleri vb. çok çeşitli biçimlerde olabilir. Denetim amaçlarına ulaşmak için denetçi yeterli miktar ve kalitede delil toplamak zorundadır. Bu nokta denetimin en kritik yönüdür. Bu nedenle bazı yazarlar denetimi “delil toplama süreci olarak” görmüştür. Denetim çalışmasını yürüten kişi, yeterli bilgi ve deneyime sahip olmalıdır. Denetçinin sahip olması gereken çok önemli diğer bir nitelik ise, “Bağımsız Davranma” özelliğidir. Bağımsızlık, denetim çalışmalarında tarafsız olabilme sonucunu doğurmaktadır. Yapılan denetim çalışmalarının türüne göre bağımsızlığın derecesi de

⁴ Gürbüz, a.g.e., s.6.

⁵ Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Yayınevi, 2001., s.24.

⁶ Gürbüz, a.g.e., s.5-6.

⁷ Bozkurt, a.g.e., s.24.

değişebilmektedir. Ancak derecesi ne olursa olsun bağımsızlık, denetim mesleğinin vazgeçilmez bir unsurudur.⁸Örneğin, bir denetçi, denetlediği işletmeden maaş alsa bile, çalışmalarını yeterli bir bağımsızlıkla yürütebilmelidir.⁹

Her denetim çalışmasının sonucunda bir rapor düzenlenir: Denetim sürecinin son aşamasını denetim raporu oluşturur.¹⁰Denetçi, elde ettiği bulguları ve ulaşılmış olduğu kanaatini içeren bir rapor düzenler. Denetim raporları içerik bakımından çok çeşitli olabilir. Fakat tüm denetim raporlarında rakamlaştırılabilir bilgiler ile önceden tespit edilmiş ölçütlerin uygunluk derecesi belirtilir. Denetim raporları ayrıca biçim bakımından da farklıdır. Mali tablolara ekli olan denetim raporları son derece yüksek mesleki bilgi ve teknik düzeyde olan yazılı raporlardır. Diğer taraftan bir kimse hakkında düzenlenen denetim raporu ise şekilsiz ve sözlü olabilir.¹¹Denetçi, oluşturduğu görüşünü ayrıntılı olarak düzenleyeceği bir denetim raporu ile işletme ilgililerine bildirir.¹²

1.1.2.Denetimin Amacı

Denetim ekonomik birim ve bir döneme ait bilgilerin doğruluğunun ve güvenilirliğini saptamaya yönelik olmaktadır.

Bu çerçevede denetimin amaçları şunlardır:

- İşletme amaç ve hedeflerine ulaşmak için oluşturulmuş politika ve prosedürlerin uygunluğunu ve faaliyetlerin bu politika ve prosedürlere uygun bir şekilde yerine getirilip getirilmediğini incelemek,¹³
- İşletme varlıklarının korunması, mali tablolara kaynak oluşturacak bilgilerin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması amacı ile işletme içerisinde oluşturulmuş iç kontrol sisteminin etkinliğini incelemek,¹⁴

⁸ Bozkurt,a.g.e.,s.24.

⁹ Gürbüz,a.g.e.,s.7.

¹⁰ Bozkurt,a.g.e.,s.25.

¹¹ Gürbüz,a.g.e.,s.7.

¹² Bozkurt,a.g.e.,s.25.

¹³ Güredin,a.g.e.,s.15.

¹⁴“Türkiye İç Denetim Enstitüsü Uluslar arası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi”,İstanbul, Deloitte (Uygulama Önerisi,2130-1), 2004, s.250.

- Denetim, başta uygunluk denetimleri olmak üzere işletmenin iç kontrol yapısının durumu ve güvenilirliği hakkında yönetime bilgi vermektedir.¹⁵
- Denetim, hata ve hilelerin önlenmesi, dolandırıcılığın tespiti, tasarruf olanaklarının belirlenmesi gibi faaliyetlerle işletmeye ilave değerler kazandırmaktır.¹⁶

1.1.3 Denetim Türleri

Denetim amaçlarına, yapılış zamanına ve denetçinin statüsüne göre 3'e ayrılmaktadır.¹⁷

1.1.3.1 Denetimde Ulaşılmak İstenen Amaca Göre Denetim Türleri

Ulaşılmak istenen amaca göre denetim türlerini mali tabloların denetimi, uygunluk denetimi, faaliyet denetimi ve ekonomik denetim diye ayırarak inceleyebiliriz.

1.1.3.1.1.Mali Tablolar Denetimi

Bu tür denetim çalışmasında, işletmenin mali tablolarının, mali durumu ve faaliyet sonuçlarını doğru ve dürüst, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ve yasal düzenlemelere uygun olarak yansıtip yansıtmadığı konusunda bir görüş oluşturulmaya çalışılır. Mali tabloların denetiminde denetçinin dayanağı olan ölçütlerin temeli, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine dayanmaktadır. Ancak bunun yanında, ülkeden ülkeye değişebilen yasal düzenlemeler de ölçüt olarak kullanılmaktadır.¹⁸

1.1.3.1.2.Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, bir örgütün mali işlemlerinin ve faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara veya mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir.¹⁹ Organizasyonların amaç, ilke ve çalışma biçimlerine uygun işleyiş prosedürleri bulunmaktadır.Bu prosedürlere uyulmaması işletmenin amaçlarına ulaşmasını tehlikeye düşürebilir. Bu denetim türünde belirlenmiş kriterler farklı kaynaklar tarafından oluşturulur. Uygunluk denetimi, iç denetçiler ve dış denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yürütülür. Denetimin konusu, örgütün mali işlemleri ve faaliyetleridir.

¹⁵, Çetin Özberk, "İç Denetimde Yeni Uygulamalar", **İç Denetim Kongresi**, 29.Mayıs.2003, s.3.

¹⁶Özberk, **a.g.e.**, s.3.

¹⁷ Ergin, **a.g.e.s.** 10.

¹⁸ Bozkurt, **a.g.e.**, 27-28.

¹⁹ Ali Kamil Uzun, "Organizasyonlarda iç denetim fonksiyonu ve önemi " **Active**, Nisan Mayıs 1999.

Uygunluk denetiminin amacı yetkili bir üst makam tarafından saptanmış kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır.²⁰ Bu üst makam işletme içinden olabileceği gibi, işletme dışından da olabilir.

Uygunluk denetiminde önceden saptanmış ölçütler olarak kabul edilen kurallar uygulamada iki farklı grup tarafından oluşturulmaktadır. Bunlar, işletme tepe yönetimleri ve devlet kurumlarıdır. İşletmeler kendi içyapılarındaki çalışma düzenini sağlayabilmek için, çalışanlarına uymaları gereken kuralları oluşturmaktadırlar. Bu kurallara uyulup uyulmadığını öğrenebilmek için de denetim olgusuna başvururlar.²¹

Birinci duruma örnek, muhasebe kayıtlarının işletmedeki finansman ve mali işler müdürlüğünün yayınladığı yönergelere ve muhasebe el kitabına uygun olarak yapılıp yapılmadığının denetimidir. İkinci duruma örnek, ödenen ücretlerle ilgili olarak asgari ücret kuralına uyulup uyulmadığının denetimidir.²²

1.1.3.1.3. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, örgütsel faaliyetlerin sistematik kaynakların etkinlik ve verimliliğe ilişkin sonuçlarının saptanmasıdır.²³

Faaliyet denetimi, işletmenin faaliyetlerinde genel olarak etken ve etkin çalışıp çalışmadığını ortaya koymayı amaçlayan bir denetim türüdür. Etkenlik, işletmenin amaçlarına ulaşmada başarılı olup olmadığını ölçmeye yaramaktadır. Etkenlik ise işletmenin amaçlarına ulaşmada kaynakları verimli kullanıp kullanmadığını ölçme görevini yerine getirmektedir. Bu tür denetimlerin sonucunda durumun belirlenip, işletme yönetimine önerilerde bulunma işlevi vardır. Bu yönüyle faaliyet denetimi bir danışmanlık hizmeti olarak da kabul edilmektedir.²⁴

Faaliyet denetimi, işletmenin örgütsel yapısını, iç kontrol sistemlerini, iş akışlarını ve yönetimin başarısını saptamaya yönelik geniş kapsamlı bir faaliyettir.²⁵ Bu nedenle faaliyet denetiminin uygulanması, diğer denetim türlerine göre daha karmaşıktır. Genelde ölçüt olarak bütçeler, başarı ölçüleri, oranlar ve sektör ortalamaları kullanılmaktadır.

²⁰ Güredin, **a.g.e.**, s.14.

²¹ Bozkurt, **a.g.e.**, s.28.

²² Güredin, **a.g.e.**, s.14.

²³ Melih Erdoğan, **Denetim**, Maliye ve Hukuk Yayınları, Şubat, 2005, s.5.

²⁴ Bozkurt, **a.g.e.**, s.29.

²⁵ Güler, **a.g.e.**, s.15.

Faaliyet denetimi, merkezi idarede, mahalli idarelerde ve diğer kamu birimlerinde kısacası kamu sektörünün tümünde uygulanabilir.²⁶

1.1.3.1. 4. Ekonomik Denetim

Ekonomik denetim, mali tablolar ve uygunluk denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı bir denetim türüdür. Ekonomik denetim kapsamında; bir taraftan kuruluşun faaliyetlerinin yürürlükteki mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığı, diğer taraftan mali tablolarının yürürlükteki mali mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe standartlarına uygunluğu ayrıntılı bir inceleme yapılmak yoluyla ortaya konulmakta, öte yandan kuruluşa tahsis edilen kaynakların tüm işletme fonksiyonları dikkate alınarak rasyonel esaslara göre etkinlik, verimlilik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda kullanılıp kullanılmadığını ölçer ve bu doğrultuda önerilerde bulunur.²⁷

1.1.3.2. Denetçilerin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçilerin statüsüne göre denetim türleri, iç denetim, bağımsız(dış) denetim ve kamu denetimi olmak üzere üçe ayrılmaktadır.

1.1.3.2.1. İç Denetim

İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetim, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacına yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.²⁸

Bir işletmenin görevli iç denetçileri tarafından yürütülen denetim çalışmalarıdır.²⁹ İç denetim, işletme yönetiminin konulmuş kurallar çerçevesinde yaptırdığı bir denetim türüdür. İşletmeler, kuruluş amaçlarına bağlı olarak faaliyetlerinin yönünü tespit etmek, belirlenmiş amaçlarına ulaşp ulaşmadıklarını anlamak üzere denetim yaptırırlar. Bu tür denetimi yapanlar da yine ilgili işletmenin kendi bünyesi

²⁶ Tolga Demirbaş “İsveç Sayıştay El Kitabı”

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras16isvecsayistay.pdf> (10.09.2007)

²⁷ Erdal Kenger, **Denetçi Yardımcıları Eğitim Notu**,

<http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh221.doc> (12.12.2007)

²⁸ **Türkiye İç Denetim Enstitüsü** <http://www.tideweb.org.tr/TIDEWEB/IcSayfa.aspx?kodal=253> (15.12.2007)

²⁹ Gürbüz, **a.g.e.**, s.17.

içinden belirledikleri denetçiler, yani iç denetçilerdir. İç denetimin, işletmelerin kendi bünyeleri içerisinde yapılıyor olması, bu tür denetimin işletmeye hizmet etmeye yönelik bağımsız bir denetim fonksiyonu olduğunu göstermektedir. Nitekim işletmenin fonksiyonlarından birinin denetim olması bunun bir kanıtı niteliğindedir.³⁰

Başka bir ifade ile iç denetim, bir şirkette kurmay görevi üstlenmiş firma çalışanlarınca sonuçları sadece firma içi raporlamak amacıyla yapılan bir denetimdir. Bu denetimde mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetler gözden geçirilir, değerlendirilmesi yapılır ve sonuçları işletme yönetimine rapor edilir.³¹

1.1.3.2.2 Dış Denetim (Bağımsız Denetim)

Bağımsız denetim, kendi nam ve hesabına faaliyet gösteren ve denetlenen işletmeyle herhangi bir iş ve menfaat ilişkisi olmayan kişi veya kuruluşlar tarafından gerçekleştirilen denetim faaliyetidir.³²

Dış denetim, denetlenen işletmeden bağımsız bir uzman tarafından yapılan denetim çalışmalarıdır.³³ Başka bir ifadeyle dış denetim, denetim işini meslek olarak seçmiş, kendi adına bağımsız (tarafsız) olarak çalışan kişiler ya da şirketler tarafından yapılan denetim türüdür.³⁴ Ancak Denetim kuruluşu ile müşterinin istekleri doğrultusunda onun taleplerini karşılamak için aralarında bir anlaşma yapılmaktadır. Denetim sonrası düzenlenen rapor bu anlaşmanın sonucudur.³⁵ Bağımsız denetimde asıl amaç mali denetimdir. Bağımsız denetim tarafından yapılan mali denetim, muhasebenin bir dalı olmayıp muhasebe ve diğer işlemlerin sonuçlarına ve verilere dayanan bağımsız bir disiplin olarak ortaya çıkmaktadır. Bağımsız denetim yönetimin mali işlemleri değerlendirmesinde ve yorumlamasındaki olumlu ve olumsuz yönleri bilirler ve bir yerde işletmenin mali tabloları üzerinde onay fonksiyonu üstlenmiş durumdadır.³⁶ Bu tür denetimdeki asıl amaç, yasal ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin işletme faaliyetlerinin yapılması sırasında dikkate alınıp alınmadığının tespit edilmesidir.

³⁰ Mehmet Bakır, **Denetim**, 19.bs., Rize, Mart 2003, s.21-22.

³¹ Ergin, **a.g.e.**, s.13.

³² **A.g.e.**, s.13.

³³ Gürbüz, **a.g.e.**, 16.

³⁴ Bakır, **a.g.e.**, s.22.

³⁵ Mehmet Çizmeçi - Vechi Ünal, **Türk Teftiş Sisteminin Bu Günü ve Geleceği** Denette Yayın No.3, T.C.Ziraat Bankası Matbaası, Ankara 1988, s.117.

³⁶ Kenger, **a.g.e.**, <http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh221.doc> (12.12.2007)

1.1.3.2.3 Kamu Denetimi

Kamu düzeninin sağlanması ve kamu haklarının korunması amacıyla kamusal kuruluşların kendi denetim elemanlarına yaptırmış oldukları denetimler bu gruba girer. Kamusal denetimler, yasal hükümlere dayalı olarak bakanlık ve diğer kamu örgütlerine bağlı denetçilerce yapılır. Örneğin, vergi denetimi, banka ve sigorta şirketlerinin denetimi, iş güvenliği denetimi gibi.³⁷ Ülkemiz itibarıyla bu tür denetimi yapan belli başlı organlar; Maliye Bakanlığı, Sayıştay, Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, Sermaye Piyasası Kurulu ve Bankacılık Denetleme Kurulu'dur.³⁸

1.1.3.3Yapılış Zamanına Göre Denetim Türleri

Sermaye piyasası kanununa tabi halka açık şirketlerin bağımsız denetimi sürekli, sınırlı ve özel denetim şeklinde yapılabilmektedir.

1.1.3.3.1 Sürekli Denetim (Yıl Sonu Denetimi)

Sürekli denetim, her yıl yapılan ve gerekli tüm bağımsız denetim faaliyetlerini kapsayan denetimi ifade eder. Halka açık şirketlerin mali tablolarının genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun şekilde denetlenmesidir Sürekli denetimler zorunlu olabildiği gibi isteğe bağlıda olabilmektedir. Denetim sözleşmesinin mali yıl bitmeden yapılması nedeniyle kanıtların toplanması mümkün olabilmektedir.³⁹

1.3.3.2 Sınırlı Denetim (Ara Dönem Denetimi)

Sınırlı denetim, sürekli denetim yaptıran ortaklık ve sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş ara mali tabloların, sürekli bağımsız denetimi yapan bağımsız denetleme kuruluşu tarafından ağırlıklı olarak bilgi toplama ve analitik inceleme tekniklerini kullanarak sürekli denetim programlarına uygun şekilde denetlenmesidir.⁴⁰

1.3.3.3. Özel Denetim

Özel denetim, sermaye piyasası araçlarının halka arzı için kurula başvuru sırasında veya birleşme, bölünme, devir ve tasfiye durumunda bulunan ortaklıklar ile

³⁷ Gürbüz, a.g.e., s.17.

³⁸ Bakır, a.g.e., s.21.

³⁹ Ergin a.g.e., s.12.

⁴⁰ A.g.e. s.12.

aynı durumdaki sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş mali tabloların denetlenmesidir.⁴¹

1.2. İÇ DENETİM

Denetim çalışmalarında iç denetim önemli yer tutmaktadır. Bu nedenle İç denetimin detaylı olarak ele alınması yararlı olacaktır.

1.2.1. İç Denetimin Tanımı

İç denetim genel denetim tanımları açısından yaklaşıldığında, işletme faaliyetlerinin önceden belirlenen standartlara uygunluğunun işletme içi birimlerce araştırılması, sapmaların tespiti ve düzeltilmesi olmaktadır.⁴²

Başka bir tanımda iç denetim, kurumun her türlü etkinliğini geliştirmek, iyileştirmek ve kuruma değer katmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir şekilde güvence ve danışmanlık hizmeti vermektir⁴³ şeklinde tanımlanmaktadır.

İç denetim, işletmeye hizmet etmek üzere işletmenin faaliyetlerini incelemek ve değerlemek amacıyla işletme içerisinde oluşturulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. İç denetim organizasyon içindeki bireylerin sorumluluklarını etkili bir şekilde yerine getirmelerine yardımcı olmak amacıyla onlara incelediği faaliyetlerle ve ilgili bilgiler ile yapılan analiz ve değerlendirmelerin sonuçlarını sunar, tavsiye ve önerilerde bulunur.⁴⁴

Başka bir tanıma göre ise iç denetim, yönetimin saptadığı politika ve işlemlerin mali kayıt ve raporların güvenilirliğini, doğru olup olmadığını, işletme içinde kurulmuş kontrol sistemlerinin işlerliğinin çalışanlarının işletmenin hedef ve amaçlarını kendi hedef ve amaçları ile ne derece bütünleştirilebileceğini üst yönetimin verdiği yetkiye dayanarak, üst yönetim adına, bağımsızca ölçümleyen bir faaliyettir.⁴⁵

⁴¹ Ergin a.g.e.s.12.

⁴² Münevver Yılcı ,”Türkiye’nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma”2.bs Eskişehir,Nobel Yayın dağıtım,2006,s.6.

⁴³ Tokaç a.g.e.,s.229.

⁴⁴ K.H.Spencer Pickett,The Internal Auditing Handbook,4.bs.,England,John Wiley and Sons,2000,s.5.

⁴⁵ Kepekçi, a.g.e.,s.40.

Ayrıca, İç denetim, kuruluşa yönelik bir hizmet olarak o kuruluşun faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek amacıyla kuruluşun bünyesinde oluşturulan, bağımsız bir değerlendirme fonksiyonu olarak tanımlanabilmektedir.⁴⁶

Diğer bir tanımda, iç denetim, işletmeye hizmet etmek amacıyla işletme amacıyla kurulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. Diğer kontrol unsurlarının yeterliliğini ve etkinliğini incelemek ve değerlemek suretiyle fonksiyon gören bir kontrol unsurudur.⁴⁷

Kısaca iç denetim, mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek, değerlemesinin yapıldığı denetim türüdür. İşletmenin varlıklarının zarar ve kayıplara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerinin belirlenmiş politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini inceler ayrıca, işletmedeki kontrollerin etkinliğini ölçmeye ve bu kontrolleri değerlendirmeyi hedef alır.⁴⁸

İç denetim mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlemesinin yapıldığı bir denetim türüdür.

1.2.2. İç Denetimin Amacı

İç denetimin genel amacı; üst yöneticilerin ve yönetim kurulunun sorumluluklarını etkin bir şekilde yerine getirmesine yardımcı olmaktır. Bu nedenle iç denetim örgütün iç kontrol sisteminin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirilmesi ve incelenmesi yanında sorumluluklarında yerine getirilmesindeki başarı düzeyini inceler ve değerlendirir. İç denetim işletme yönetimine bağlıdır ve amacı ona hizmet etmektir.⁴⁹

İç denetimin amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁵⁰

- İşletme aktiflerinin fiziki durumları ile muhasebe kayıtları arasındaki ilişkiyi kontrol altında tutmak,
- İşletmedeki işlemlerin önceden saplanmış işletme politikasına uygunluğunu doğruluğunu kontrol altında tutmak,
- İşletme politikasının etkinliğini ölçmek,

⁴⁶ Kepekçi, **a.g.e.**,s.41.

⁴⁷ **A.g.e.**,s.80.

⁴⁸ Güredin, **a.g.e.**,s.15.

⁴⁹ Yılcı, **a.g.e.**,s.134.

⁵⁰ Özel,**a.g.e.**,s.32.

- Muhasebe sürecinin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin doğrultusunda devamını sağlamak,
- İşletmede yapılabilecek yolsuzlukları önlemek yapılanları ortaya çıkarmak,
- Yasalardan sapmalarını suç olup olmadığını araştırmak,
- Uygulamada hedeflerden ve yasalardan sapmalar varsa ya da yasalar gereksinime cevap vermiyorlarsa bunları nedenleri ile birlikte ortaya çıkarmak, bu sapmaların düzelmesi için yöneticilere yol gösterebilecek önerilerde bulunmak,
- İşletme içinde görevlerin organizasyonun amaçlarına uygun biçimde yürütülmesi için personelin eğitim planlamasına ve uygulamasına, standartların belirlenmesi ve gerektiğinde değiştirilmesi çalışmalarına katılmak, merkez ile şubeler arasındaki iletişim sağlanmasında katkıda bulunmak, gereksiz haberleşmenin önüne geçmek,
- Servislerin görev ve fonksiyonlarının yerine getirirken izlenen metot ve prosedürlerin güncel olup olmadığı veya güncelliğini koruyup korumadığını tespit etmek, ancak iç denetimle yapılabilir,
- Yönetim tarafından ortaya konulan politikalar arasında koordinasyon derecesi belirlenmektedir.

1.2.3. İç Denetimin Kapsamı

İç denetimin kapsamı hep iç kontrol sistemi ve işletme faaliyetlerinin etkinliğinin araştırılması olarak algılanmıştır. Ancak iç denetim sisteminin kapsamına, sisteminin etkinliği ve bu sistemin doğru bilgi üretip üretmediğinin test edilmesi de girmektedir.⁵¹

İç denetiminin konusu ve amaçları oldukça çeşitlidir ve kurumun büyüklüğü ve yapısı ile kurum yönetiminin ihtiyaçlarına bağlıdır. Genellikle iç denetim faaliyetleri aşağıda yer alan konuları kapsamaktadır.⁵² Mali bilgilerin ve faaliyet bilgilerinin incelenmesi,

⁵¹ Baş-artar, **a.g.e.**,s.33.

⁵² ISA:160, madde.5.

- Kurumun mali kontrolü dışında yer alan faaliyetlerinin etkinliği ve verimliliği ile ekonominin gözden geçirilmesi,

- Yasalara, düzenlemelere ve diğer dış yönetim politikalarına ve talimatlara ve diğer iç kurallara uygunluğun gözden geçirilmesi. İç denetimin kapsamına girmektedir.

Dış denetim her zaman mali konularla ilgilenmesine rağmen, iç denetimin zorunlu konusunun mali konular olması gerekmez. İç denetimin kapsamında mali, uygunluk ve faaliyet denetimleri yer alabilir.⁵³ Bu durumda; iç denetim; işletmede bazı önemli fonksiyonları da yerine getirmektedir. Bunlar⁵⁴

- Mali denetim ile yön açısından mali tablolara temel oluşturan muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini araştırmakta bu bilgileri elde etmek için kullanılan kayıt ortamı ve raporlama sistemini gözden geçirmekte, hata ve yolsuzlukları bulmakta ve önlemektedir.

- Örgüt faaliyetlerinin yönetim politikalarının, planlara, programlara ve yasalara uygunluğunu ölçerek, iç kontrol sisteminin kurulduğu gibi işleyip işlemediğini değerlemektedir.

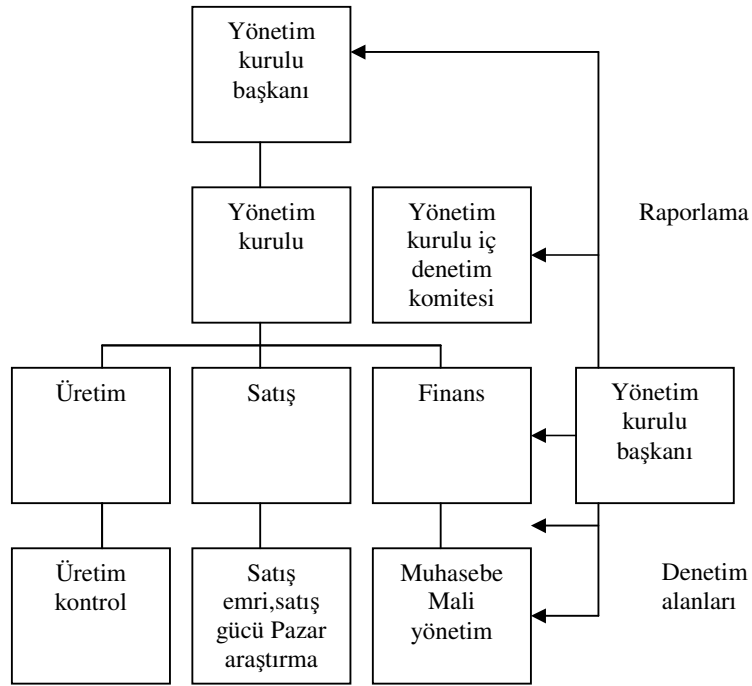
Örgütün kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanıp kullanılmadığını, verimlilik standartlarının belirlenip belirlenmediğini, bu standartlara göre belirlenen sapmaların analiz edilip ilgili kişilere raporlanıp raporlanmadığını değerlendirmektedir.⁵⁵

İç denetimin kapsamının daha iyi belirlenebilmesinde, iç denetim bölümünün örgütsel konumunun bilinmesi yararlı olacaktır. Aşağıdaki şekilde iç denetim bölümünün örgütsel konumu ortaya konulmaktadır.

⁵³ Kiger,Jack E-Scheiner, James H.**auditing**, Houghton Mifflin Company,1994,s.864.

⁵⁴ Özel, **a.g.e.**,s.7.

⁵⁵ Kadir, **a.g.e.**,s.4.



Şekil:1.1 İç denetim bölümünün örgütsel konumu

Kaynak: Melih Erdoğan, **Denetim** Maliye ve Hukuk Yayınları, Eskişehir,2005,s,7

Ayrıca, İç denetim kapsamına, iç kontrol sisteminin yeterlilik ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi girer. Böylece, iç denetim fonksiyonu, iç kontrolün esas amaçlarına ulaşip ulaşmadığına ilişkin yönetime bilgi sağlamak olmaktadır.⁵⁶

İç denetçiler enstitüsü standartlarına göre ise iç denetimin kapsamını şu şekilde sıralayabiliriz.⁵⁷

- Uygulamanın örgütsel politikalara, planlara ve yordamlara uygun olması
- Uygulamanın dış kanunlara ve düzenlemelere uygun olması
- Varlıkların korunmasının değerlendirilmesi
- Kaynakların etkin ve ekonomik kullanımının değerlendirilmesi

⁵⁶ Seval Kardeş Selimoğlu, **Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması**, Maliye ve Hukuk Yayınları , 2007,s.80.

⁵⁷ Abdullah Kaya, **İç Denetim**, <http://maliyesempozyumu.pamukkale.edu.tr/Abdullahkaya.pdf> (15.12.2007)

- Faaliyetler ve programlarda hedeflere ulaşmanın değerlendirilmesi.

1.2.4. İç Kontrol İç Denetim İlişkisi

İç kontrol, bir işletmedeki hile, hata, yasa ve yönetmeliklere aykırı fiillerin önlenbilmesinde birinci basamağı oluşturur. Esas itibariyle iç kontrol yönetimin bir sorumluluğudur.⁵⁸

Başka bir ifadeyle, “İç kontrol bir örgüt yönetiminin ayrılmaz bir parçası olup; faaliyetlerde etkinlik, mali raporlama ve iç ile dış kullanıma ilişkin diğer raporların güvenilirliği, yürürlükteki yasalara ve düzenlemelere uygunluk amaçlarının gerçekleştirilmesi konusunda makul bir güvence sağlayan, organizasyon faaliyetlerinin devamlılık temelinde bir seri eylem ve aktivite olan mutlak olmayan fakat güvence sağlayan organizasyon yönetiminin önemli bir parçasıdır.”⁵⁹

İşletmenin iç kontrol sisteminin etkinliğini, o sistem içinde hazırlanmış olan mali tabloların doğruluğu ve güvenilirliğinin göstergesidir. Bundan dolayı mali tabloların denetiminde bir işletmede kurulmuş olan iç kontrol sistemi ve bu sistemin uygulamadaki fiili etkinliği, oldukça güvenilir bir denetim delili olarak kabul edilir.⁶⁰

İç kontrol sistemi mali riskleri ve muhasebe risklerini azaltmak veya bu risklerden kaçınmak için kurulduğundan, risklerin genelde ve ayrıntıda ele alınışına göre sistemin amaçları üç düzeyde incelenebilir.

İç kontrolün amaçlarını aşağıdaki gibi sıralayabiliriz;⁶¹

- İşletmenin varlıklarını korumak,
- Muhasebe bilgilerinin doğruluk ve güvenilirliğini sağlamak,
- İşletme faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlara ve yasalara uygunluğuna sağlamak,
- Kaynakların ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak,
- Faaliyetler için belirlenmiş amaçlara ve hedeflere ulaşılmasını sağlamak,

⁵⁸ Münevver Yılcı, Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü, **Muhasebeye ve Denetime Bakış Dergisi**, Ocak 2003, s.5.

⁵⁹ Mahmut Demirbaş, **İç Kontrol ve İç Denetimin Kapsamında Meydana Gelen Değişmeler**, <http://www.iticu.edu.tr/kutuphane/dergi/s7/M00089.pdf> (01.09.2007)

⁶⁰ Gürbüz, **a.g.e.**, s.96.

⁶¹ Selimoğlu, **a.g.e.**, s.70-71-75-76.

- Yapılan işlemler, yönetimin devrettiği genel ve özel yetkilere uygun olarak yürütmek,
- Yapılan işlemler, genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak ve hesap verme yükümlülüğünü yerine getirecek şekilde kaydetmek,
- Varlıklara ve belgelere erişim yetkili personelle sınırlandırmak,
- Mevcut varlıklar belirli sorumluluk kayıtlarıyla karşılaştırılmalı ve herhangi bir fark belirlendiğinde farkın özelliğine göre gerekli soruşturma yapılmalıdır.

Özel kontrol amaçlarının gerçekleşmesini sağlayacak kontrol usul ve yöntemleri belirlenmeli ve uygulanmalıdır. Başka bir ifade ile iç kontrolün amaçlarını şu şekilde de sıralanabilmektedir.⁶²

- Örgütün işlevine uygun olarak, düzenli, ekonomik, verimli ve etkin faaliyetler ile kaliteli ürün ve hizmetlerin gerçekleştirilmesi;
- Kaynakların savurganlıktan, suiistimalden, yetersiz yönetimden, hatalardan, yolsuzluktan ve diğer düzensizliklerden kaynaklanan kayıplara karşı korunması;
- Yasalara, yönetmeliklere ve yönetimin direktiflerine uyulması; ve güvenilir mali ve idari verilerin hazırlanması ve saklanması ve bu verilerin uygun zamanlı raporlarda tam ve doğru olarak açıklanması.

İç kontrol, işletmenin varlıklarını korumak, muhasebe bilgilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmak faaliyetlerinin verimliliğini arttırmak, saptanmış yönetim politikalarına bağlılığı özendirmek amacıyla kabul edilen ve uygulamaya konulan tüm önlem ve yöntemleri içerir.⁶³

İşletmelerin büyümesi sonucunda yöneticilerin işletme faaliyetlerini doğrudan kontrol etme imkânı azaldığı için etkin bir iç kontrol sistemi kurma gereği ortaya çıkmaktadır.⁶⁴

⁶² **Intosai İç Kontrol Standartları**, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/intosai2.htm#5> (12.09.2007)

⁶³ Güredin, **a.g.e.**, s.166.

⁶⁴ Uzay, **a.g.e.**, s.49.

İç Kontrol Kurumsal hedeflere ulaşabilmenin yoludur. Ancak hedefleri belirlemez. Belirlenmiş hedeflere ulaşabilmek için makul güvence sağlar.⁶⁵

İşletme faaliyetleri üzerinde kontrol ve raporlama sistemi yönetim politikaları ve prosedürleri ile işletme faaliyetlerinin bunlara uygunluğunu kontrol etme araçlarını içerir. Bu politikalar ve prosedürler iç kontrol sistemini oluşturur. İşletmeler büyüdükçe ve daha karmaşık hale geldikçe, iç kontrolün önemi artmaktadır. Büyük işletmelerde üst düzeydeki yöneticiler işletme faaliyetleriyle doğrudan ilişkiye sahip olma olanağını fazla bulamamaktadır. Bu nedenle, yöneticiler aktiflerle ilgili işlemlerde hataları ve yolsuzlukları en aza indirecek ve verimliliği arttıracak etkin bir iç kontrol sisteminin kurulmasında ve sürdürülmesinde esas sorumluluğa sahiptirler. Sorumluluk, organizasyon planının yapılmasında ve her bölüm içinde görevlerin dağıtımının gözden geçirilmesinde ve onaylanmasında görülür.⁶⁶

Etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması, bu sistemin gerektiği şekilde işletilmesi ve izlenmesi yönetimin sorumluluğundadır. Bir işletmedeki iç kontrolün etkinliğinin belirlenebilmesi için, iç kontrolün sınırları ve sorumlu kişilerin belirlenmesi daha sonra iç kontrol amaç ve unsurları ile etkinliğinin değerlendirilmesi arasındaki ilişkinin analiz edilmesi gerekir.⁶⁷ Ne kadar ayrıntılı ve özenli bir biçimde tasarlanmış olursa olsun, hiçbir iç kontrol mekanizması hataların ortaya çıkarılması ve önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Bu nedenle, yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekir. Yöneticiler iç kontrollerin kalitesi hakkında bilgiyi, iç kontrol yapısının bir parçası olarak oluşturulan iç denetim biriminin raporlarından edinebilirler. Başka bir deyişle iç denetim iç kontrollerle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur⁶⁸.

⁶⁵ Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı **Süreç yönetimi ve iç kontrol**

<http://www.sgb.gov.tr/Audit/Süreç%20ve%20İç%20Kontrol%20Sunumu.pdf> (12.10.2007)

⁶⁶ Mehmet Akyürek, "İşletmelerde iç kontrol sistemi ile iç denetim arasındaki ilişki

"<http://www.denetci.net/ziliski.htm> (07.09.2007)

⁶⁷ Yılancı, **a.g.e.**, s.48.

⁶⁸ M.Sait Arcagök, **Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde Ön Mali Kontrol** www.bumko.gov.tr (07.06.2007)

1.2.5. İç Denetçilerin İç Denetim Faaliyetlerinde Uyması Gereken Kurallar

İç denetçilerin görevlerini yerine getirirken bazı kurallara uymaları gerekir. Bu kurallar şu şekilde sıralanmaktadır.⁶⁹

- *Amaç, Yetki ve Sorumluluk*, İç denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluğu açıkça bir tüzükle belirlenmeli, standartlarla uyumlu olmalı ve yönetim kurulu tarafından onaylanmalıdır

Eğer güvence kurum dışında kilere sağlanacaksa bu güvencelerin özellikleri ve danışmanlık hizmetlerinin özellikleri denetim tüzüğünde tanımlanmalıdır.

- *Bağımsızlık ve Tarafsızlık*, İç denetçilerin faaliyetleri bütün işletmeyi kapsayacağından yöneticilerin yaptıkları işlemler ile de ilgilidir. Bu nedenle; iç denetim faaliyetleri bağımsız olmalı ve iç denetçiler işlerini yaparken tarafsız olmalıdır.

Başka bir ifade ile tarafsızlık; kişisel çıkarlardan veya başkalarının görüşlerinden gereğinden fazla etkilenmeden incelenmekte olan faaliyet veya süreçle bağlantılı bütün hususları dikkate alan zihinsel bir durumdur. İç denetim ekibinin üyeleri görüşlerini, değerlendirmelerini ve tavsiyelerini sunarken gereken mesleki tarafsızlığı göstermelidirler⁷⁰

- *Kurumsal Bağımsızlık*, İç denetim birim yöneticisi, kurumun iç denetim faaliyetlerinin sorumluluklarını yerine getirmeye izin verecek bir makama rapor vermelidir. Ayrıca, iç denetim, faaliyetine müdahale olmaksızın iç denetim kapsamını belirlemeli, çalışmalarını yürütmeli ve sonuçlarını bildirmelidir.⁷¹

İç denetim bölümlerinin; diğer işletme faaliyetlerinden tamamen bağımsız olmasını ve iç denetim faaliyetlerini bağımsız olarak yürütebilecek derecede yeterli yetkiye sahip bir kişiye bağlı olması gerektiğini ifade etmektedir. Tarafsızlık, iç

⁶⁹ Ahmet Tokaç, **a.g.e.**,s.246.

⁷⁰ Akdeniz Üniversitesi İç Denetim Birimi İç Denetim Etik / Meslek Ahlak Kuralları <http://www.akdeniz.edu.tr/idari/icdenetimbirimi/etikahlak.htm> (09.09.2007)

⁷¹ Tokaç, **a.g.e.**,s.246.

⁷¹ **A.g.e.** ,s.246.

denetçilerin faaliyetlerini yürütürken ön yargısız ve çıkar çatışmalarından uzak bir şekilde davranmalarını ifade etmektedir.⁷²

- *Bireysel Tarafsızlık*, İç denetçiler kendi bulundukları ortamda faaliyetlerini sürdürecekler iç denetimi gerçekleştireceklerdir. Bu nedenle çevresel etkilerden uzak hareket etmelidirler. İç denetçiler, tarafsız, yansız bir tutuma sahip olmalı ve çıkar çatışmalarından kaçınmalıdır.⁷³

- *Bağımsızlığın veya Tarafsızlığın Bozulması*, Eğer bağımsızlık ya da tarafsızlık görünüşte veya gerçekten bozulursa, bozulmanın detayları, ilgili taraflara açıklanmalıdır. Açıklamanın niteliği ise bozulmaya bağlı olacaktır.

İç denetçiler, daha önce sorumlu oldukları belirli işlemleri değerlendirmekten kaçınmalıdır. Eğer iç denetçi, önceki yıl sorumluluk üstlendiği bir faaliyet için güvence hizmeti sağlarsa tarafsızlık bozulmuş sayılır. İç denetim birim yöneticisinin sorumluluk üstlendiği fonksiyonlara ilişkin güvence görevleri, iç denetim faaliyeti dışında yer alan bir kişi tarafından yönetilmelidir. Ayrıca İç denetçiler, daha önce sorumluluk üstlendikleri işlemlerle ilgili danışmanlık hizmeti de sağlayabilirler.

Mesleki Yeterlilik, iç denetim faaliyetinin yerine getirilmesinde mesleki yeterliliğin bulunması iç denetimin etkinliğini arttıracaktır. Görevler, mesleki yeterlilik ve mesleki özenle yerine getirilmelidir.⁷⁴

İç denetçi, yolsuzluk göstergelerini tespit edecek yeterli bilgiye sahip olmalıdır; ancak ondan, birincil sorumluluğu yolsuzluğu bulmak ve soruşturmak olan bir kişinin uzmanlığı beklenmez.

İç denetçiler, görevlendirildikleri işleri yapmak için temel bilgi teknolojisi riskleri ve kontrolleri ile mevcut teknoloji bazlı denetim tekniklerine ilişkin bilgiye sahip olmalıdırlar.

İç denetim personelinin danışmanlık görevinin tamamını veya bir kısmını yerine getirirken ihtiyaç duyduğu bilgi, beceri veya diğer yeteneklerin eksikliği

⁷² Evren Dilek Şengür, *İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonu ve Örnek Bir Uygulama*, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi İstanbul Üniversitesi SBE , 2005.

⁷³ Tokaç, **a.g.e.**, s.247.

⁷⁴ **A.g.e.**, s.247.

durumunda, iç denetim birim yöneticisi danışmanlık görevini geri çevirmeli veya yeterli tavsiye ve destek sağlamalıdır.⁷⁵

Mesleki Özen, iç denetçiler, mesleklerini yürütürken gerekli özeni göstermek için, şunlara dikkat etmelidir.⁷⁶

- Güvence sağlama yöntemlerinin uygulanacağı konuların göreceli karmaşıklığı, önemi veya anlamına,

- Görev hedeflerine ulaşmak için ihtiyaç duyulan çalışma düzeyine,

- Risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin uygunluğu ve etkililiğine,

- Önemli hata, düzensizlik veya uygunsuzluk olasılıklarına,

- Potansiyel faydalarla ilişkili olarak güvence sağlamanın maliyetine, dikkat edilmelidir.

- İç denetçi, bilgisayar destekli denetim araçlarının ve diğer veri analiz tekniklerinin kullanımını dikkate almalıdır.

- İç denetçi, amaçları, işlemleri veya kaynakları etkileyebilecek önemli risklere karşı tetikte olmalıdır.

- İç denetçi, danışmanlık görevini yürütürken aşağıda sayılanları göz önünde bulundurarak mesleki özeni yerine getirmelidir.

- Görev sonuçlarının özelliği, zamanlaması ve sunulması da dahil olmak üzere müşterilerin ihtiyaç ve beklentileri, dikkate alınmalıdır.

Mesleki Yeterliliği Sürdürme Sorumluluğu, İç denetçiler aşağıda belirtilen konularda kendilerini yetiştirmek ve geliştirmekten sorumludur.⁷⁷

- İç denetim yöntemlerini ve tekniklerini bilmek ve uygulamak,

- Muhasebe ilkeleri ve standartları ile yönetim muhasebesi ve mali yönetim bilgisine sahip olmak,

⁷⁵ **Hayrullah Keleş** “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”
“http://www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (13.05.2007)

⁷⁶ Keleş, **a.g.e.**, s.12.

⁷⁷ Keleş, **a.g.e.**, s.13.

- Görev alanıyla ilgili mevzuatı bilmek ve bu bilgisini uygulamaya geçirmek,
- İşletmelerin hedeflerindeki önemli sapmaları ve sonuçlarını değerlendirecek düzeyde bilgi birikimine sahip olmak,
- Çevresiyle iletişim kurma yeteneğine sahip olmak,
- İç denetim faaliyetinin amacını, tespitlere ilişkin değerlendirmelerini, denetim sonuçlarını ve önerilerini anlaşılır biçimde yazılı ve sözlü ifade edebilmek,
- İç denetim faaliyeti sırasında edinilen bilgi, belge ve bulguların analizi sonucu ortaya çıkan emarelerden, detaylı inceleme veya soruşturmayı gerektirecek hususları ayırt edecek yeterliliğe sahip olmak,
- Yönetim ve iç kontrol sistemini geliştirecek ve bunların işleyişine ilişkin çözüm üretecek bilgiye sahip olmak,
- Performans denetimi ve performans göstergelerinin değerlendirilmesi konularında yeterli bilgiye sahip olmak,
- Risk analizi, değerlendirmesi ve yönetimi konularında bilgi sahibi olmak,
- İstatistiki yöntemleri kullanarak verileri ve elde edilen sonuçları analiz edebilecek bilgiye sahip olmak.

Çalışmanın Planlanması iç denetçi, denetime başlamadan önce, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personel ile denetimin amacı, kapsamı, denetimde kullanılacak yöntemler, tahmini denetim süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sonuçlarının raporlanması konularında görüşmeler yapar.

İç denetçi, bu görüşmelerin sonuçlarına göre çalışma planını hazırlar ve denetim izleme sorumlusuna sunar. Uygunluk görüşü alındıktan sonra denetime başlanır ve denetimler bu çalışma planına göre yürütülür. Çalışma planında yapılacak değişiklik için aynı usulle uygunluk görüşü alınır

Ayrıca iç denetçiler, sertifika derecelendirmelerinde dikkate alınmak üzere eğitici olarak katıldıkları eğitimlerden on puana kadar puan toplayabileceklerdir. iç denetim ile ilgili olması ve eğitim verilmesi talebinin iç denetçi tarafından kabul

edilmesi kaydıyla iç denetçilerin eğitim programlarına eğitici olarak katılmaları mümkün görülmektedir.⁷⁸

Denetimin Yürütülmesi İç denetçi, yönetim programında ve çalışma planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri tespit eder, inceler, değerlendirir ve denetim rehberlerinden faydalanarak denetim faaliyetini yürütür.⁷⁹

1.2.6.Denetim Komiteleri

Ülkemizde SPK ve BDDK düzenlemeleri ile uygulaması başlatılan Denetim komitesi, fiili olarak denetim yapan bir organ değildir. Denetim faaliyetleri ile ilgili doğrudan sorumlulukları bulunmamaktadır. Denetim komitesi, iç ve dış denetim sürecinin uygulama etkinliğini, katma değerini, muhasebe, mali raporlama ve iç kontrol ile ilgili iç sistemlerin işleyişi ve yeterliliğini yönetim kurulu adına gözetmekle sorumludur.⁸⁰

İşletmelerde denetim kurulu bulunmasının yararları şunlardır olmaktadır.⁸¹

- Şirket faaliyetlerinin kurumsal yönetim ilkelerine uygun olarak yürütülmesinde, komitelere dayalı çalışma sistemi fayda sağlamaktadır.
- Komiteler, *profesyonel bir yaklaşımla*, şirket işleri hakkında yönetim kurulunun bilgilенmesine ve çalışmasına *yardımcı* olur.
- Yetki ve sorumluluk her zaman yönetim kurulunda olup, nihai kararlar yönetim kurulu tarafından verilir. Komiteler, kendi yetki ve sorumlulukları dahilinde hareket ederler ve yönetim kuruluna tavsiyede bulunurlar.
- “Denetimden Sorumlu Komiteler”, şirketin mali ve operasyonel faaliyetlerinin sağlıklı bir şekilde gözetiminin yapılmasına yönelik çalışma ve önerilerde bulunur.

⁷⁸ Gazi Üniversitesi İç denetim Birim Başkanlığı “Eğitici iç denetçi kurul kararı”<http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/egiticiicdenetci.htm> (12.10.2007)

⁷⁹ Arcagök M.Sait “Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde Ön Mali Kontrol”
“www.bumko.gov.tr/proje/ickontrol/onmalikontrol_dosyalar/frame.htm - 2k (15.07.2007)

⁸⁰ İbrahim Kurban,**Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi**,
www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/ky%20sunus.ppt (12.05.2007)

⁸¹ Damla Geray, **Sermaye Piyasası Kurulu Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler**, www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/ky%20sunus.ppt (13.05.2007)

Denetim komitelerinin görevleri aşağıdaki gibi sıralanmaktadır.

- Mali ve operasyonel faaliyetlerin gözlem altında tutulmasını sağlar,
- Mali tabloların gerçeğe uygunluğu ile ilgili olarak yönetim kuruluna görüş bildirir,

- İç ve dış denetimin sağlıklı bir şekilde yapılmasını sağlar,
- Muhasebe sistemi, mali bilgilerin kamuya açıklanması, bağımsız denetimi ve

İç kontrol sisteminin işleyişinin ve etkinliğinin gözetimini yapar,

- Şikayet ve bildirimleri inceler, sonuçlandırır ve önlem alır,
- Bağımsız denetim kuruluşunun seçiminde görüş verir,
- Seçilen bağımsız denetçi veya bağımsız denetim şirketi ile birlikte denetim planını oluşturur,

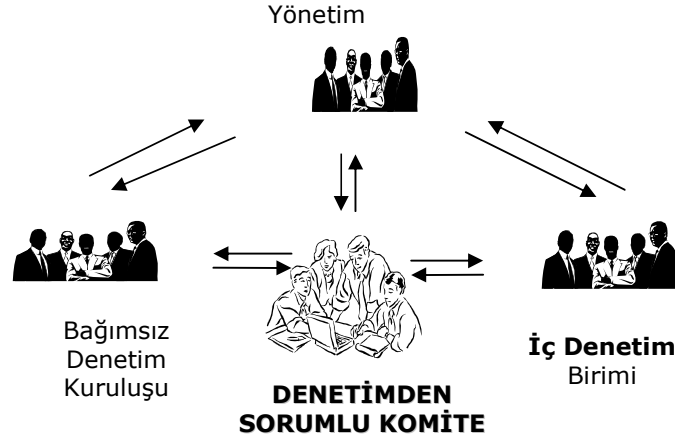
- Bağımsız denetçilerle birlikte denetim raporlarını inceler,
- Bağımsız denetim sonuçlarını ve varsa görüş bölümündeki yorumları inceleyerek, bağımsız denetçinin yönetime yapmış olduğu tavsiyelerin yerine getirilip getirilmediğini gözden geçirir, iç denetimin sunmuş olduğu raporları ve yönetimin bu raporlara cevaplarını inceler,

- Şirketin yıllık mali tablolarını gözden geçirerek tamamlanmış olup olmadıklarını ve kendilerine iletilen bilgilere uygunluğunu belirler, mali tabloların hazırlanması sırasında ortaya çıkan önemli görüş ayrılıklarını, muhasebeye ve raporlamaya ilişkin düzenleme değişiklikleri de dahil olmak üzere önemli hususları gözden geçirir,

- İç ya da bağımsız denetim aracılığıyla kurumsal yönetim politikalarının uygunluğunu gözden geçirir,

- Bağımsız denetçilerle ve gerekirse iç denetçilerle mümkünse yöneticilerin bulunmadığı bir ortamda bir araya gelerek iç kontrol sisteminin yeterliğini görüşür,

- Düzenli olarak kendi içinde toplantılar yaparak yönetim kurulu, mali yöneticiler, bağımsız denetçiler ve varsa iç denetçiler arasında bir iletişim köprüsü kurulmasını sağlar. Denetim komitelerinin kurumsal yönetim uygulamaları içindeki yerini yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde aşağıdaki gibi şematize edebiliriz.



Şekil:1.2.Denetim Komitelerinin kurumsal yönetim uygulamalarındaki yeri

Kaynak:Damla Geray, **Sermaye Piyasası Kurulu Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler,**

www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/ky%20sunus.ppt

İKİNCİ BÖLÜM

5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU KAPSAMINDA KAMUDA İÇ DENETİM

2.1. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU ÖNCESİ DENETİM FAALİYETLERİNİN GENEL DURUMU

Günümüzde kamudaki denetim birimlerinin yapıları şöyledir.⁸²

Türk kamu yönetiminde denetim birimleri, 3046 sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Kanun ve İdarelerin kendi teşkilat kanunları ile kurulmuştur. Denetim birimlerinin çalışma usul ve esasları ise teşkilat kanunlarındaki hükümlere dayanılarak çıkarılan tüzük ve yönetmeliklerle belirlenmiştir. 3046 sayılı Kanunla kamu idarelerinde denetim birimi olarak sadece teftiş kurulları öngörülmüşken, idarelerin teşkilat kanunlarıyla teftiş kurullarının yanı sıra genel müdürlük kontrolörlükleri ve il düzeyinde görev yürüten denetmenlikler kurulmuştur. Teşkilat kanunları ile genel müdürlük kontrolörlüğü kurulan idarelere örnek olarak; Maliye Bakanlığı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Kültür ve Turizm Bakanlığı ve Gümrük Müsteşarlığı verilebilir.

Ayrıca kamuda teftiş kurulları gibi örgütlendirilen, benzer görev ve yetkilerle donatılan kontrolörlük birimleri de bulunmaktadır. Bunlar, Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulu ile Dış Ticaret Müsteşarlığı Dış Ticaret Kontrolörleri Kuruludur.

Bakanlık teftiş kurulları, bakanlıkların merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatına dahil tüm birimlerin faaliyet ve işlemleri üzerinde teftiş, denetim, inceleme ve soruşturma yapabilme görev ve yetkisine sahip iken, ana hizmet birimi olan genel müdürlüklerin kontrolörleri ise, sadece bağlı oldukları genel müdürlüğün faaliyet ve işlemleri üzerinde teftiş, denetim, inceleme ve soruşturma görev ve yetkisine sahiptir.

Türkiye’de denetim kavramlarında olduğu gibi, denetim organlarını sınıflandırmasında da bir karmaşa bulunmaktadır. İlgili denetim organlarının denetim alanları ve denetim yetkileri son derece geniş olarak belirlenmiş, ancak uygulamada denetim alanları ve denetim yetkileri fiilen sınırlandırılmıştır. Çünkü bir denetim organının çok geniş bir denetim yetki ve göreviyle donatılmış olması, bu görev ve yetkilerin tamamının kullanılabilirliği veya rasyonelliği bakımından teorik ve pratik düzeyde gerçekleştirilebilmesi çok olanaklı değildir. Türkiye’de denetim organları

⁸² Keleş Hayrullah “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar
“www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007)

denetim yetkilerini büyük çoğunlukla bir üst makamdan emir veya onay almadan kullanamamaktadır. Bu da denetim kurumlarına verilen denetim görev ve yetkilerin gerçekleştirilmesinde büyük güçlükler ortaya çıkmakta, hatta bizzat denetim kavramının kendisinden beklenen fonksiyonların da zayıflamasına hatta yok olmasına neden olabilmektedir.⁸³

Ayrıca; kamu gelir ve giderinin önemli bir bölümü denetlenmemektedir. Fonlar ve bazı Döner Sermaye işlemleri kamuda denetlenmeyen alanların başında gelmektedir.. Kamuda ehliyetten, silah ruhsatına, nüfus kaydından, tapu tesciline kadar işlemler sırasında hiç de küçük olmayan meblağlar vakıf veya dernekler adına tahsil edilir. Bu vakıflar, yalnızca Vakıflar Genel Müdürlüğünün denetimine tabidir.⁸⁴

2. 2. 5018 SAYILI KAMU YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNU ORTAYA ÇIKARAN NEDENLER

Mevcut teftiş ve denetim sistemimiz uzun süredir gerek yapılanması gerek fonksiyonlarını yerine getirememesi nedeniyle ciddi eleştiriler almıştır. Yönetim ve denetim sistemi ve anlayışındaki çarpıklık ve yanlışlıklar söz konusu eleştirilerin kaynağını oluşturmaktadır.

Avrupa Birliği yolundaki ülkemizin önemli taahhütlerinden biri Avrupa Birliği müktesebatına uyum kapsamında kamu yönetiminde birikmiş ve ağırlaşmış sorunların çözülmesi, yolsuzlukların ve suiistimallerin önlenmesi, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlayacak bir mali yönetim ve denetim sisteminin hayata geçirilmesidir.⁸⁵

Her şeyden önce denetim geçen yıllarda idareden bağımsız bir fonksiyon olarak örgütlenememiştir. Yönetimlerin hesap verme anlayışı oluşmadığından denetim gelişimi sürecinde yeterli önemi kazanamamıştır. Öte yandan, farklı unvan ve statülerde çok sayıda denetim birimi oluşturulması, koordinasyonsuz, işbirliğinden uzak, görev

⁸³ Yusuf Şahan “5227 ve 5018 ile tartışılan Türk Denetim Sistemine Genel Bir Bakış”
<http://www.sskteftis.org/yazi/denetim.htm> (09.09.2007)

⁸⁴ Devlet Denetim Elemanları Derneği “Denetimin ve Denetim Elemanlarının Sorunları”
<http://www.denetde.org.tr/sorun.htm> (13.09.2007)

⁸⁵ Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri “Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması”- 2003
paribus.tr.googlepages.com/kamudenetimi.doc (15.06.2007)

çakışmalı ve çatışmalı bir yapı ortaya çıkarmıştır.⁸⁶ Bu konudaki en büyük sıkıntılardan birisi bütçe konusunda yaşanmaktadır. Bütçenin denetiminde çok ciddi farklılıklar ve karmaşıklara rastlanılmaktadır.

Türkiye’deki denetim sisteminin gelişimine bakıldığında, kamu mali yönetiminde görev ve sorumlulukların çok kesin sınırlamalarla birbirinden ayıramadığı, hatta çatıştığı ve sonuçta da ciddi bir koordinasyon problemiyle karşılaşıldığı gözlenmektedir. Türkiye’de bütçe denetimi konusunda ciddi problemler vardır. Örneğin, konsolide bütçenin denetimi Sayıştay tarafından yerine getirilirken bütçe içi fonların denetimi Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından yerine getirilmektedir. Ayrıca, konsolide bütçe ve fonların işlemleri de farklı muhasebe ilkelerine göre kayıt edilmektedir. Tüm bunlar sorumlulukların denetlenmesinde bütünlüğü bozmakta kamu faaliyetleri hakkında doğru değerlendirmeler yapılmasını engellemektedir⁸⁷

Günümüzde, Türk teftiş ve denetleme sistemi çağdaş normlardan uzaklaşmış kendi içerisinde çok çeşitlilik gösteren hantal bir yapıya dönüşmüştür. Teftiş ve denetim sistemimiz, yönetimlerin sorumlu ve hesap veren konumdan çıkmasına neden olmakta, denetimin önem ve etkinliğinin azalmasını ortaya çıkarmaktadır.

Günümüzde, Türk Teftiş ve Denetim Sistemini çağdaş denetim sisteminden uzaklaştıran bazı özellikler şu şekilde sıralayabiliriz.⁸⁸

- Teftiş ve denetim birimlerinin bir kısmı, en üst amire veya yönetim kademesinin en üstüne, bir kısmı ise alt kademe yöneticilerine bağlıdır (Amire bağlı olma ve emirle iş yapma ve idareye tabi olma esası).
- Denetim elemanı onay veya görevlendirme uyarınca iş yapabilmektedir. (Görevler amirden onay alınarak veya amirce görev verilerek yapılabilir).
- Denetim, idarelerin tüm karar ve işlemleri üzerinde değil, tekil işlemler bazında yürütülmekte, faaliyetler bir bütün olarak değerlendirilmemektedir.

⁸⁶ Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri “Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması 2003” paribus.tr.googlepages.com/kamudenetimi.doc (15.06.2007)

⁸⁷ Yasemin Hücran, Emine Kızıldaş, H. Hakan Yılmaz, “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme” www.butce.org/Html/dergi/pdf/sayi22.pdf (05.07.2007)

⁸⁸ Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri “Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması, 2003” <http://paribus.tr.googlepages.com/kamudenetimi.doc> (10.07.2007)

- Denetim, sistematik ve sürekli değil, kısmi ve belirsiz zamanlıdır.
- Denetim çıktıları yerine girdiler üzerine odaklanmaktadır (Yönetimlerin amaç ve hedeflerine ne ölçüde ulaştığını değil hangi işlemleri ne ölçüde doğru yaptığını ele alır.)
- Denetim güvencesi vermemektedir. (Üçüncü kişilere ve kamuoyuna denetimi altındaki idarenin faaliyetlerinin ve mali raporlarının doğruluğunu garanti etmez ve bu yönde sorumluluk üstlenmez).
- Denetimler risk analizleri esas alınarak belirlenmiş konular üzerinde değil, tesadüfi veya verilen görev üzerinde yoğunlaşmaktadır.
- Teftiş esas itibarıyla hata bulmak üzerine yoğunlaştığından cezalandırıcı özellik taşır. Bazen hatalı veya subjektif yaklaşımlar sonucu telafisi güç sonuçlar meydana gelebilmektedir. Bu nedenlerle teftiş, kaçınılan ve istenmeyen bir durum olarak ortaya çıkmaktadır.
- Denetim raporlarının düzenlenmesi ve işleme tabi tutulması zaman alıcı ve çok aşamalı prosedüre tabidir. Teftiş, denetim ve soruşturma raporları denetim elamanının birden çok iş üstlenmesi, yazımda ve belgelendirmedeki zorluklar nedeniyle çok uzun bir zamanda (6 ay, bir yıl, iki yıl gibi) hazırlanabilmektedir. Raporların işleme konulmasının hukuki düzenlemelerle açık ve kesin biçimde belirlenmemiş olması ve idarenin yaklaşımından kaynaklanan diğer nedenlerle çoğu zaman raporlar doğrultusunda işlem tesisi mümkün olmamaktadır.
- Denetim sonuçları kamuoyuna açık değildir (Teftiş, denetim ve soruşturma raporları gizlidir).
- Mali denetim, bağımsız ve uzmanlığa dayalı olarak yürütülmemektedir. Maliye Bakanlığının mali denetimdeki rolü açık olarak tanımlanmamıştır. Kimlerin mali denetim yapacağı kanunlarda açık olarak belirtilmemiştir.
- Teftiş kurulları ve denetim birimlerinin kendi aralarında ve bunlarla dış denetim organı arasında herhangi bir koordinasyon yoktur. Hatta aynı Bakanlık içerisindeki denetim birimleri arasında dahi koordinasyon, işbirliği ve iletişim yoktur.

- Denetim birimleri arasında yetki ve görev çakışması nedeniyle tekrar denetim yapılmaktadır.

- Müfettiş, Kontrolör ve diğr denetim elemanlarının statüleri, görev tanımları ve bağımsızlıkları açık olarak belirlenmemiştir.

- Denetim elemanlarının idari göreve geçişi belli esaslara bağlanmamış olduğundan teftiş kurulları ve denetim birimleri idareye geçiş aracı olarak görülmektedir. Diğr taraftan pasif görev adına ve cezalandırıcı özellikte idareden bu kurullara atama yapılabilmektedir. Bu nedenlerle meslek ve mesleki bağımsızlık zarar görmektedir.

- Teftiş ve denetim standartlara ve önceden hazırlanan rehberlere uygun olarak yürütülmemektedir. Her teftiş ve denetim birimi kendi mesleki eğitime göre hareket etmektedir.

- Denetim elemanları, yetki, statü, unvan ve özlük hakları yönünden birbirinden farklılaştırılmıştır. Bu nedenle çakışma ve çatışmalar mesleğr ve ülkeye zarar verecek boyutlarda olumsuz bir rekabete yol açmaktadır.

- Denetim birimleri, idarenin hiyerarşik yapısına paralel bir yetki ve statüye tabi kılındığından, denetim elemanları arasında hiyerarşik bir yapı ve denetimde mükerrerlik ortaya çıkmakta, yetki ve statü karmaşası yaşanmakta, birimler arasında meslek ve unvan taassubu artmakta ve bunların sonucunda da denetimin bağımsızlığı ve saygınlığı zedelenmektedir.

- Siyasi ve idari amirlere bağılılık ve onlardan emir alma nedeniyle teftiş ve denetim sistemi siyasi baskı ve yönlendirmelere açıktır. Bazı güvencelere karşın siyasi amaçlar doğrultusunda kullanılma veya baskı görme riski yüksektir.

2. 3. 5018 SAYILI YENİ KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUN AMACI

1997 yılında Doğu Asya'da yaşanan mali krizin tartişılması sürecinde geliştirilen yaklaşımlardan biri de, ekonomide yaşanan gelişmelerin ve mevcut yapının resmini verecek olan bilginin üretilmesinde karşılaşılan problemlerdi. Bu anlamda piyasalarda yeterli açıklığın ve şeffaflığın olmaması krizin nedenlerinden birisi olarak gösterilmişti. Çok yönlü tartişmalara konu olan bu yaklaşım hem özel hem de kamu

sektöründeki aktörlerin piyasaya karşı olan sorumluluklarının tekrar gözden geçirilmesini gündeme getirmiştir. Bu anlamda ekonomideki en büyük aktör olan ve siyasi yapıdaki rolü ile ekonomideki parametrelere somut müdahalesi olan devletin bu anlamda incelenmesi odak noktası olmuştur. Bu çerçevede, devletlerin hesap ve işlemleri konusunda açık olmaması, genel kabul görmüş muhasebe standartlarına göre bilginin üretilmemesi piyasa ekonomisi kurallarının yeterince etkin çalışmasını engelleyen temel faktörlerden birisi olarak tanımlanmıştır.⁸⁹

5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrolü kanunun amacı, kalkınma planları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve mali saydamlığı sağlamak üzere, kamu mali yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm mali işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve mali kontrolü düzenlemektir.⁹⁰

Bütün bunların sağlanabilmesi için, hesap verebilen mali saydamlığa sahip kamu yönetimi sisteminin yeniden kurulması gereği ortaya çıkmaktadır. Yeni kurulacak çağdaş sistem uluslararası standartlara sahip yine çağdaş bir denetim sistemi ile denetlenebilecektir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Avrupa Birliği uygulamalarına ve uluslararası standartlara uygun ve etkin işleyen bir kamu iç mali kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik olarak öngörülen konular aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁹¹

- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun faaliyet göstermesini, kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesini, her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini, karar oluşturmak ve izlemek için zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesini, kontrol ve denetim faaliyetlerinin nesnel risk yönetim analizlerine göre

⁸⁹ Yasemin Hücran, Emine Kızıldaş, H. Hakan Yılmaz **Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme** http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ3.php (13.05.2007)

⁹⁰“ Kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu genel bakış” <http://www.hukuki.net/kanun/5018.15.text.asp> (12.06.2007)

⁹¹ Osman Saraç “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi”<http://193.255.144.134/calismalar/yayinlar/md/md148/kamumaliyonetimi.pdf> (18.09.2007)

belirlenmiş en riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmasını sağlayacak bir kamu iç kontrol sistemi oluşturulacaktır.

- Etkin bir kontrol sistemi oluşturmak amacıyla, görev, yetki ve sorumluluklar dikkate alınarak mali işlemleri yürütecek olanların belirlenmesi, usulsüzlüklerin önlenmesi, belirlenmiş standartlara uyulması ve mali saydamlığın sağlanması için harcamacı kuruluşlarda yönetim sorumluluğuna sahip olanlarca gerekli önlemlerin alınması sağlanacaktır.

- İç denetçilerin fonksiyonel bağımsızlıkları sağlanacak ve iç denetim, kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapıları ile mali işlemlerinin, etkin, ekonomik, verimli, mevzuata ve genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olmasını sağlayacak şekilde yürütülecektir.

- Tasarıda, mali yönetimde saydamlık ve hesap verebilirliği sağlayacak ayrıntılı önlemler yer almaktadır.

- Muhasebe sistemi, karar, kontrol ve hesap verme süreçlerinin etkin çalışmasını sağlayacak şekilde oluşturulacaktır.

- Yönetim sorumluluğuna sahip olanlar, kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılmasında kayıp ve kötüye kullanımın önlenmesinden, kurum stratejik planlarının ve bütçelerinin kalkınma planına, yıllık programlara, belirlenmiş esas ve usuller ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanmasından ve sorumlulukları altındaki kaynakların etkin, ekonomik ve verimli kullanımını sağlamaktan sorumlu tutulacaktır. Diğer taraftan, yönetim sorumluluğuna sahip olanlar, idarelerinin amaçları, stratejileri, değerleri, taahhütleri ve yıllık performans planları konusunda her mali yıl başında kamuoyunu bilgilendireceklerdir.

- Harcama yetkilileri, harcamaların bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından ve ödeneklerin ekonomik, etkin ve verimli kullanılmasından sorumlu olacaklardır.

- İç denetim, genel kabul görmüş denetim standartlarına uygun olarak yürütülecektir.

- Dış denetim organı olarak Sayıştay Başkanlığının harcama öncesi kontrol fonksiyonunu bırakarak, harcama sonrası dış denetim üzerinde yoğunlaşması sağlanacak ve denetim kapsamı genişletilecektir.⁹²

5018 sayılı kamu yönetimi ve kontrol kanununa göre Avrupa Birliği normlarına ve uluslararası denetim standartlarına uygun olarak denetimin yapılandırılması için,kararlaştırılan yenilikler aşağıdaki gibi sıralanabilir.⁹³

- Teftiş kurulları ve denetim birimleri kaldırılarak, denetimin sadece iç ve dış denetim olarak ayrılıp örgütlenmesi ve mevcut farklı unvan ve statüdeki denetim elemanlarının durumlarına ve taleplerine uygun bir şekilde iç ve dış denetim organlarında görevlendirilmesi, teftişin ise idarelerin kendi hiyerarşisi içerisinde her yönetim kademesinde gerçekleştirilmesi.

- Dış denetimin işlevini yerine getirebilmesi için Sayıştayın dış denetim ve yargı fonksiyonlarının ayrılarak yeniden yapılandırılması gerekir.

- İç denetimin koordinasyonunu yürütmek için Maliye Bakanlığı bünyesinde Kamu İç Mali Denetim Kurulu oluşturulması.

- Denetim İç Denetim ve Dış denetim olarak ikiye ayrılmış İç denetim için özellikle üst yöneticilerin sorumluluğunda iç denetim sistemi geliştirilmiş. Dış denetimin ise Sayıştay tarafından yapılması kararlaştırılmıştır.

2.4. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE DENETİMİ KANUNUNDA İÇ KONTROL SİSTEMİ

İç denetimin etkin olarak yapılabilmesi için öncelikle kamuda bilgi üretebilen kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu ise ancak etkin bir iç kontrol sistemi ile sağlanabilecektir.

İç Kontrol Sistemi ve İç kontrol sisteminin unsuru ve güvencesi olarak 5018 sayılı kanunun 63. maddesinde tanımlanan iç denetim ve bu kanuna dayanılarak

92 Avrupa Birliği Genel Sekreterliği Ulusal Program,2003,
http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2003/Tr/doc/IV-28.doc (10.07.2007)

93 Avrupa Birliği Genel Sekreterliği Ulusal Program 2003
http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2003/Tr/doc/IV-28.doc (10.07.2007)

çıkarılan yönetmelik, tebliğler ve yapılan çalışmaların ele alınabilmesi için bu kanunla kamuda nasıl bir iç kontrol sisteminin kurulmak istendiğinin bilinmesi gerekmektedir.

2.4.1.Kamuda İç Kontrolün Tanımı

Kamuda iç kontrolün tanımı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 55. Maddesinde şu şekilde yapılmaktadır.

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.⁹⁴

2.4.2.Kamuda İç Kontrolün Amacı

5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanununda kamuda etkin bir iç kontrolün sağlanması için belirlenen amaçlar şu şekilde sıralanmaktadır.⁹⁵

- Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- İç kontrol faaliyetlerinin nesnel risk yönetim analizlerine göre belirlenmiş en riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmasını sağlamaktır.

⁹⁴Kamuda Stratejik Yönetim 5436 Sayılı Kanun İle Yapılan Değişikliklerle Birlikte Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu http://www.sp.gov.tr/documents/5018_2006.doc#_Toc124305073 (12.04.2007)

⁹⁵İstanbul Defterdarlığı “İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar” <http://www.ist-def.gov.tr/mevzuat/5018/onmalikontroluyonet.htm> (25.06.2007)

2.4.3.Kamuda İç Kontrolün İlkeleri

5018 sayılı kamu yönetimi ve kontrol kanununda İç kontrolün temel ilkeleri şu şekilde sıralanmaktadır. Bu ilkeler aynı zamanda iç kontrole bakış açısını ortaya koymaktadır.⁹⁶

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

2.5. 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNDA İÇ DENETİM

Kamu yönetim sistemine “İç Denetim Kavramı” ilk olarak 10.12.2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile girmiştir.Kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu, kamu mali denetiminde kapsamlı düzenlemeler içermektedir. Kamu mali yönetimi ve kontrol kanununun iç denetime ilişkin hükümleri 01.01.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

⁹⁶ T.C. Başbakanlığı **İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar**,31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi gazetesinin 3. Mükerrer sayısı.
<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/mevzuat/metinx.asp?mevzuatkod=1.5.5018> (12.04.2007)

5018 Sayılı kanunda iç denetime büyük önem verilmiş, uluslararası genel kabul görmüş tanım ve standartlar ışığında önemli düzenlemeler yapılmıştır 5018 Sayılı kanunun 63. Maddesinde iç denetim şu şekilde tanımlanmaktadır.⁹⁷

İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir.

Bu faaliyetler, 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 uluslararası denetim standartlarına uygun olarak gerçekleştirilir⁹⁸.

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 kurulabilir.

İç denetim, iç kontrol sisteminin yeterliliği, etkinliği ve işleyişiyle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. Kamu idaresinde etkin bir iç kontrolün kurulması ve sürdürülmesinden üst yönetici sorumludur. İç denetçiler, iç kontrol sisteminin düzenlenmesi ya da uygulanması süreçlerine ve iç kontrol tedbirlerinin seçimine dâhil edilemez. Üst yönetici iç denetçilerden, iç kontrol ilkelerine ve iç kontrol sisteminin oluşturulmasına yönelik görüş alabilir⁹⁹

İç denetim konusuna ilişkin olarak yayımlanan ve kamu idarelerinde istihdamı öngörülen "İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki yönetmelik de ifade edildiği üzere "kamu idarelerinin yurtdışı ve taşra dahil tüm birimlerinin işlem ve faaliyetleri, risk esaslı denetim plan ve programları kapsamında sistematik, sürekli ve

⁹⁷ Erciyes Üniversitesi **İç Denetim** <http://www.strateji.erciyes.edu.tr/egitim/Kemer/icdenetim.ppt> (12.07.2007)

⁹⁸ **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 63.Madde** Kabul Tarihi : 10.12.2003 , 24.12.2003 Tarih,25326 Sayılı Resmi Gazete

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/mevzuat/metinx.asp?mevzuatkod=1.5.5018> (12.04.2007)

⁹⁹“ **İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları “Hakkında Yönetmelik** 12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazete.

disiplinli bir yaklaşımla denetim standartlarına uygun olarak iç denetime" tabi tutulacaktır.¹⁰⁰ Buna göre yapılması gerekenler şunlardır.¹⁰¹

- Kamu idarelerinin iç kontrol sisteminin yeterliliği ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
- Risk yönetimi için öneriler geliştirilmesi ile risk değerlendirme ve risk yönetim metodlarının uygulama ve etkinliğinin incelenmesi,
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlama amaçlı performans değerlendirmelerinin yapılması ve idarelere önerilerde bulunulması,
- İdarenin faaliyet ve işlemlerinin mevzuata, belirlenen hedef ve politikalara uygunluğunun denetlenmesi,
- Muhasebe kayıtları ile mali tabloların, doğruluğu ve güvenilirliğinin incelenmesi,
- Üretilen bilgiler ile kamuoyuna açıklanan her türlü rapor, istatistik ve mali tabloların doğruluğu, güvenilirliği ve zamanlılığının sınanması,
- Elektronik bilgi sistemi ve e-devlet hizmetlerinin yönetim ve sistem güvenilirliğinin gözden geçirilmesi, olarak belirlenmiş bulunmaktadır.

İç denetim, nesnel güvence sağlamanın yanında, özellikle risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin geliştirmede idarelere yardımcı olmak üzere bağımsız ve tarafsız bir danışmanlık hizmeti sağlar. Danışmanlık hizmeti, idarenin hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır.¹⁰²

Nesnel güvence sağlama, kurum içinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına; varlıklarının

¹⁰⁰ Veysi Seviğ” Türkiye’de iç denetim olgusu ve kamusal iç denetim” 29.08.2006, SALI, DÜNYA

¹⁰¹ **İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** 12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazete.

¹⁰² **İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** 12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazete.

korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, yeterli guvencenin verilmesidir¹⁰³

Maliye bakanlığı tarafından hazırlanan 5018 sayılı kamu mali yonetimi ve kontrol kanununa 65. maddesine istinaden, 08 Eylül 2006 tarih 26283 sayılı i denetçi atamalarında uyulacak esas ve usuller hakkında tebliğ yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu tebliğ ile 5018 sayılı Kamu Mali Yonetimi ve Kontrol Kanunu gereği kamu idareleri bünyesinde iç denetim sisteminin kurulmasını öngörüldüğü, İç denetimin, Kanunda mali yonetim ve kontrol sisteminin bir unsuru olarak tanımlanması nedeniyle belirlenen amaçlara ulaşılabilmesi için etkin işleyen bir iç kontrol sisteminin gerekliliği vurgulanmaktadır.Diğer taraftan iç kontrol sisteminin işletilebilmesi bu sistemin önemli bir unsuru olarak tanımlanan iç denetimin etkinliğine bağlanmaktadır. 5018 sayılı kanunda iç denetimin i denetçiler tarafından yapılacağı öngörülmüştür. İ denetilerinse, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun (İDKK) koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitimine tâbi tutulup bu eğitimi başarıyla tamamlayan sertifikalı adaylar arasından atanması gerekmektedir. Genel esas bu olmakla birlikte, geçiş sürecinde Kanunun geçici 5. Maddesinde belirtilen denetim elemanlarının 31/12/2007 tarihine kadar i denetçi kadrolarına atanabilecekleri öngörülmüştür.

Kamu idarelerine i denetçi olarak atanacaklar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitimine tâbi tutulur. Eğitim programı, i 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. İ denetçi adayları için uygulanacak eğitim programının süresi, konuları ve eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanarak Maliye Bakanlığınca ıkarılacak yönetmelikle düzenlenir. İ denetçiler, st yöneticiler tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanır. İ denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi zerine Bakanlar Kurulunca ıkarılacak yönetmelikle belirlenir.¹⁰⁴

¹⁰³ Seviğ a.g.e., (29.08.2006,)

¹⁰⁴ **Kamu Malî Yonetimi ve Kontrol Kanunu 65.Madde** Kabul Tarihi : 10.12.2003 24.12.2003 Tarih,25326 Sayılı Resmi Gazete www.bizim-mig.com.tr/arsiv/52/52-editor.asp (08.09.2007)

5018 sayılı kamu mali yönetimi ve kontrol kanununda iç denetçinin görevleri şu şekilde sıralanmaktadır¹⁰⁵

- Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek,.
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak,
- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak,
- İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek,.
- Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak,
- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak,
- 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.¹⁰⁶

¹⁰⁵“Kamu yönetimi ve kontrol kanunu İç Denetim ile ilgili maddeleri”
http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/documents/5018icdenetim.doc (08.08.2007)

¹⁰⁶ İç İşleri Bakanlığı **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu** 64.Madde Kabul Tarihi : 10.12.2003 24.12.2003 Tarih,25326 Sayılı Resmi Gazete www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/WPX/iar_5018mia.doc (08.09.2007)

2.5.1.5018 Sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununda, İç Denetim Faaliyetlerinin Yerine Getirilmesinde Üst Yöneticinin Sorumlulukları

Üst yöneticinin sorumlulukları 5018 sayılı kamu yönetimi ve kontrol kanununda şu şekilde sıralanmaktadır.¹⁰⁷

- 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 mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi, izlenmesi ve bu Kanunda belirtilen görev ve sorumlulukların yerine getirilmesinden Bakana, mahalli idarelerde ise meclislerine karşı sorumludurlar.¹⁰⁸

Ayrıca, üst yönetici, iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesinde önemli işlevler şunlardır.¹⁰⁹

- İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri alır.
- İç denetçilere, idarenin faaliyetlerini olumsuz etkileyebilecek risklerin belirlenmesi çalışmalarında gerekli imkanı sağlar.
- İç denetim kapsamına giren konularda, iç denetçilere gerekli bilgi ve belgelerin sağlanması amacıyla, birimler arasında etkili iletişim kurulmasını sağlar.
- İç denetim raporlarında düzeltilmesi ve iyileştirilmesi önerilen konuları değerlendirir ve gerekli önlemleri alır.

¹⁰⁷ “Kamu yönetimi ve kontrol kanunu İç Denetim ile ilgili maddeleri”
<http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/documents/5018icdenetim.doc>

¹⁰⁸ Hayrullah Keleş “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”
www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007)

¹⁰⁹ **İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** 12.Madde,12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. www.sgdb.hacettepe.edu.tr/genel/5018/icdenetciaday.doc

- İç kontrol sürecinden elde ettiği bilgilerle, iç denetimden elde edilen bilgileri karşılaştırır ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanımına ilişkin tedbirleri gerektiğinde iç denetçilerle görüşerek belirler.

- İç denetçilerin mesleki yeterliliğinin geliştirilmesi için gerekli tedbirleri alır.

- İç denetçilerin görevlerini yaparken bağımsızlık veya tarafsızlığının tehlikeye girdiği veya ihlal edildiği durumlarda gerekli tedbirleri alır.

- İç denetim faaliyetinin kalitesini gözetir ve bu amaçla kalite kontrol ve gelişim programı oluşturur, iç denetçilerin görevlerindeki performanslarını takip eder.

- İç denetim kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasını sağlar.

- Birimin bütçesine ilişkin işlemlerin yerine getirilmesi ve personelinin ihtiyacı olan meslekî araç, gereç ve malzemenin temin edilmesine ilişkin tedbirleri alır.

2.5.2. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetçinin Yetki ve Sorumlulukları

İç denetçinin, görevlerinin yerine getirilmesiyle ilgili olarak sahip olduğu yetki ve sorumlulukları şunlardır.¹¹⁰

- Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek,

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

- Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanmak.

- Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek,

- Kanunda belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uygun hareket etmek,

¹¹⁰ **İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** 12.Madde, 12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazete, www.sgdb.hacettepe.edu.tr/genel/5018/icdenetciaday.doc

- Mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirmek,
- İç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimini haberdar etmek,
- Verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde, durumu iç denetim birimine bildirmek,
- Denetim raporlarında kanıtlara dayanmak ve değerlendirmelerinde objektif olmak,
- Denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korumak,

2.5.3. 5018 Sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununda İç Denetçinin Özellikleri

İç denetçi olarak atanacakların taşınması gereken şartlar şunlardır, ¹¹¹

- En az dört yıl süreli eğitim veren fakülteler ile denkliği Yükseköğretim Kurulu tarafından kabul edilen yurt dışındaki fakülte veya yüksekokullardan birini bitirmek.
- Yardımcılıklarda ve araştırma görevliliğinde geçen süreler dahil olmak üzere; kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya yarışma sınavıyla alınıp yeterlilik sınavını veren uzman, doktora unvanını almış öğretim elemanı ile yönetici olarak müdür ve daha üst unvanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak.
- Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak,
- İç denetim etik kurallarına uygun bir özgeçmişe sahip olmak,
- İngilizce, Almanca veya Fransızca dillerinden birisinden son beş yıl içinde yapılan Kamu Personeli Yabancı Dil Bilgisi Seviye Tespit Sınavından (KPDS) veya Üniversitelerarası Kurul Yabancı Dil Sınavından (ÜDS) en az yetmiş puan almak,
- İlgili yönetmelik esaslarına göre yapılacak sınavlarda başarılı olmak.

¹¹¹ İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 12.Madde,12 Temmuz 2006 Tarih, 26226 Sayılı Resmi Gazete www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/23399.html - 20k (20.09.2007)

2.5.4 İç Denetim Koordinasyon Kurulu

Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu, yedi üyeden oluşur. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanır. Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasından olması şartı aranır. Üyeler, bu sürenin sonunda yeniden atanabilirler.¹¹²

Gerekli görülen hallerde İç Denetim Koordinasyon Kurulu, oy hakkı olmamak kaydıyla teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri de toplantılara davet edebilir. Kurulun çalışma usul ve esasları ile diğer konular İç Denetim Koordinasyon Kurulunun önerisi üzerine Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulunda görevlendirilenlerin. Başkan ve üyelerine, ayda dörtten fazla olmamak üzere her toplantı günü için (3000) gösterge rakamının memur aylık katsayısıyla çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden toplantı ücreti ödenir.¹¹³

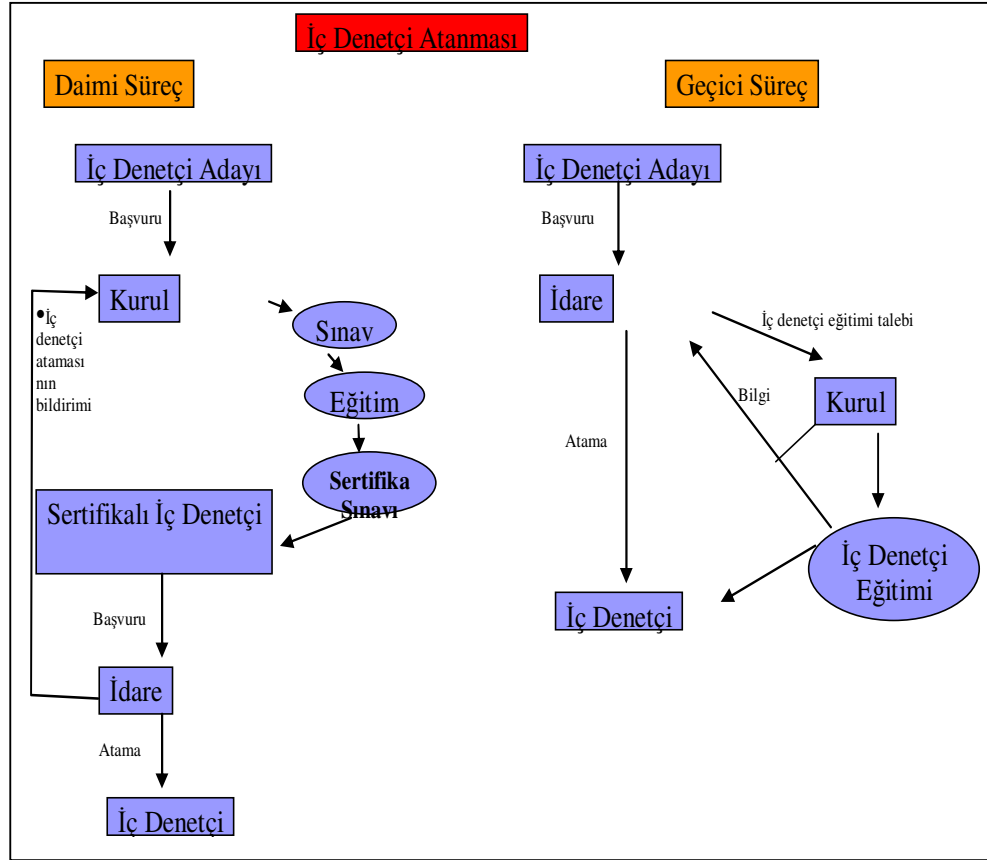
2.5.5 İç Denetçilerin Atanması

İç deneticilerin atanması, görevden alınması, terfilerinin yapılması, idarenin risklerinin değerlendirilmesi, denetim plan ve programlarının hazırlanması ve onaylanması, denetim veya danışmanlık görevlerinin belirlenmesi gibi kritik konularda önemli yetkilere sahip bir üst yönetici karşısında iç deneticiye güvence verecek herhangi bir mekanizma öngörülmemiştir.¹¹⁴ İç denetçilerin atanma süreci şekil 2.1 de şematik olarak gösterilmektedir.

¹¹² **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 65.Madde** Kabul Tarihi : 10.12.2003 24.12.2003 Tarih,25326 Sayılı Resmi Gazete www.idkk.gov.tr/ - 23k

¹¹³ **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 65.Madde** Kabul Tarihi : 10.12.2003 24.12.2003 Tarih,25326 Sayılı Resmi Gazete.

¹¹⁴ Hayrullah Keleş “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar” www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007)



Şekil 2.1 İç Denetçilerin Atanması

Kaynak: Hayrullah Keleş, **Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar**,

www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc 15.04.2007

5018 sayılı kanunda İç Denetim Koordinasyon Kurulunun, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini düzenlemek, izlemek, geliştirmek, uyumlaştırmak ve koordine etmek üzere bağımsız ve tarafsız bir organ olarak oluşturulmakta ve şu görevleri yürüteceği belirtilmektedir.¹¹⁵

- İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek,

¹¹⁵ “İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” 6.Madde 8 Ekim 2005 Sayı : 25960 www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari - 120k (15.04.2007)

¹¹⁵ Hayrullah Keleş “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar” www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007)

- Denetim standartları ve uluslararası uygulamalarla uyumlu yıllık risk değerlendirmesi ve buna bağlı risk odaklı denetim yöntemlerini geliştirmek,
- Kamu idarelerinde iç denetim birimleri ile varsa diğer denetim birimleri arasında işbirliğini sağlamak,
- Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin önlenmesi ve ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda kamu idarelerine önerilerde bulunmak,
- Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak,
- İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek, gözden geçirmek ve değişen ihtiyaçlara göre değiştirmek,
- İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak,
- İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak,
- İşlem hacimleri dikkate alınmak suretiyle ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek,
- İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek,
- İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek,
- İç denetçilerin sertifika sistemlerini düzenlemek ve izlemek,
- Dış denetim sistemi ile işbirliğini sağlamak,
- Kalite güvence programları kapsamında iç denetim birimlerinin durumlarını en az beş yılda bir değerlendirmek,
- Kurulca yapılan düzenlemelerin, iç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından uygulanıp uygulanmadığını izlemek ve değerlendirmek,
- İç denetçi adayları ve iç denetçilerin eğitimi ile Kurulun diğer faaliyetlerine ilişkin giderleri planlamak,

- İç denetçilerin, iç denetçilik itibarını zedeleyecek hareketlerde bulunduğu Kurula intikal eden raporları incelemek, gerektiğinde iç denetçilerin sertifikaları yönünden görüşmek ve karara bağlamak,

- Kurulca hazırlanan yönetmelikleri, değişen ve gelişen şartlar bakımından, yılda en az bir defa gözden geçirmek,

İç denetim koordinasyon kurulunun yetkileri ise şu şekilde açıklanabilir.¹¹⁶

Üst yönetici ile iç denetçi arasında ortaya çıkabilecek muhtemel bir görüş ayrılığında İç Denetim Koordinasyon Kuruluna verilen “anlaşmazlığın çözümünde yardımcı olunması” görevi gerçekten de iç deneticiye yeterli bir güvence verilmelidir. İç deneticiye güvence vermek bakımından bu maddenin işletilmesi mümkün olmalıdır. Eğer iç deneticiye güvence veren bir tedbir yok ise, iç denetim faaliyetinin bağımsızlığından ve iç deneticinin tarafsızlığından söz edilemeyecektir. Ayrıca Kanun bir bütün olarak yürürlüğe girdiğinde İç Denetim Koordinasyon Kurulu mevcut haliye bırakalım üst yönetici ve iç denetici arasındaki anlaşmazlıkların çözümündeki rolünü, merkezi yönetim daireleri kapsamındaki 135, sosyal güvenlik kurumları kapsamındaki 4, belediyeler kapsamındaki 3225 ve il özel idareleri kapsamındaki 81 olmak üzere toplam 3368 kamu idaresinden gelecek iç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılması gereken işlemler hakkında nasıl bir görev ifa edecektir. Kaldı ki Kurul üyelerinin asli görevlerinin devam ettiği göz önünde tutulduğunda durum daha da karmaşık bir hale dönüşmektedir

Bu tereddütlerin yanında 5018 sayılı kanunda kurulun yetkileri aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.¹¹⁷

- Görev alanı ile ilgili konularda tebliğ, rehber ve kararlar yayımlamak,
- Kurula yapılan başvuruları değerlendirmek ve sonuçlarını izlemek,
- Gerektiğinde çalışma ve ihtisas grupları oluşturulmasını kararlaştırmak,
- Oy hakkı olmaksızın teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri toplantılara davet etmek,

¹¹⁶ Hayrullah Keleş “Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”
www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007)

¹¹⁷ “İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik”
7.Madde 8 EKİM 2005 Sayı : 25960 www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari

- İç denetimle ilgili etüt, inceleme, araştırma ve diğer çalışmalar ile istatistikî verileri değerlendirerek, gerekli görülenleri yayımlamak,
- İç denetim birimleri ve iç denetçiler tarafından saklanacak bilgi ve belgeleri belirlemek,
- Görevinin gerektirdiği tüm bilgi ve belgeleri kamu idarelerinden istemek, yetkilerine sahiptir.

2.5.6. 5018 Sayılı Kanunda İç Denetimin Yürütülmesi

5018 Sayılı kanun iç denetim stratejisini belirleme görevini İç Denetim Koordinasyon Kurulu'na vermiştir. Kurul üç yıllık döneme ilişkin olarak iç denetimin genel stratejisini belirleyen ve iç denetim birimlerinin planlama ve programlamalarına esas teşkil edecek bir iç denetim strateji belgesini her üç yılda bir oluşturacaktır.

İç denetim planı, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkındaki Yönetmeliğin 39. Maddesine uygun olarak hazırlanır.

- *İç denetim planı*; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve iç denetim koordinasyon kurulunca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır. Bu plan, her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilerek, gerektiğinde değiştirilir.¹¹⁸

- *İç denetim programı*, kamu iç denetim birim yönergesinde¹¹⁹ “İç denetim programı, En riskli alan ve konulara öncelik verilmek ve denetim maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, yöneticiler ve gerektiğinde çalışanlarla görüşülerek iç denetim planıyla uyumlu bir iç denetim programı hazırlanır. Bir yıllık süreyi geçmemek üzere hazırlanacak iç denetim programlarında; denetlenecek alanlar ve konular, iç denetçilerin isimleri belirtilerek, zaman çizelgesine bağlanır. Hazırlanan iç denetim programı üst

¹¹⁸ **Kamu İç Denetim Birim Yönergesi**

www.bumko.gov.tr/icdenetim%5cmevzuat%5cucunculduzey%5ckamu%20ic%20denetim%20birim%20y%20nergesi.htm - 77k (16.04.2007)

¹¹⁹ **Kamu İç Denetim Birim Yönergesi**

www.bumko.gov.tr/icdenetim%5cmevzuat%5cucunculduzey%5ckamu%20ic%20denetim%20birim%20y%20nergesi.htm - 77k (16.04.2007)

yöneticinin uygun görüşüne sunulur. İfadesiyle İç denetim programının hazırlanma şekli belirlenmekte dir.

Aynı yönergeye göre İç denetim programı üst yönetici tarafından onaylandıktan sonra yapılan görevlendirmeler, programdaki zamanlama da dikkate alınarak iç denetçilere bildirilir.

- *Denetime hazırlık ve başlama*, denetim faaliyetlerinin hazırlık aşaması “Ön Çalışma” olarak adlandırılır. Ön çalışmada iç denetçiler görevlendirildikleri konu ile ilgili gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak denetim amaç ve kapsamını tespit eder. Denetim konusuna göre belirleyecekleri toplantı, mülakat, anket, yerinde gözlem gibi yöntemler ile süreci tanıyarak mevcut risk ve kontrolleri tespit eder ve bunların bir değerlendirmesini yapar.

İç denetçi ön çalışma aşamasında, planlanan iç denetim faaliyetinin yürütüleceği birim yöneticisi ve ihtiyaç duyulan personelin de katılacağı bir açılış toplantısı yapar.

Açılış toplantısında, iç denetçi, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personel ile denetimin amacı, kapsamı, denetimde kullanılacak yöntemler, tahmini denetim süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri, denetim sonuçlarının raporlanması konularını görüşür. Ayrıca denetlenen birimin talep etmesi halinde danışmanlık faaliyetinin içeriği de görüşülür.¹²⁰

- *Çalışma planı*, Tüm denetim adımlarını ve izlenecek yöntemleri gösteren bireysel çalışma planı hazırlanmasıyla ön çalışma tamamlanır. İlgili birimin yöneticisi ve diğer personelle görüşmelerin sonuçlarına göre hazırlanan çalışma planında;

- Denetimin amaç ve hedefleri,
- Denetimin kapsamı,
- Denetimin icrasında bilgilerin elde edilmesi, analizi ve değerlendirilmesine ilişkin yöntemler,
- Tahmini denetim süresi, yer alır.

¹²⁰ **Kamu İç Denetim Birim Yönergesi**
www.bumko.gov.tr/.../icdenetim%5cmevzuat%5ccucunculduzey%5ckamu%20iç%20denetim%20birim%20yönergesi.htm - 77k (16.04.2007)

Çalışma planı hazırlandıktan sonra denetime başlanır ve denetimler bu çalışma planına göre yürütülür.

Denetimin yürütülmesi,İç denetçi, denetim rehberlerinden de yararlanarak denetim faaliyetini yürütür. İç denetçi, yıllık denetim programında ve bireysel denetim planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, risk ve kontrol değerlendirmelerinde tespit edilen konularla ilgili olarak yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür. Denetimin yürütülmesi sırasında uygulanacak testler, iç kontrol uygulamalarının yeterliliğine dair değerlendirme yapılabilmesine de olanak verecek şekilde tasarlanmalı, en riskli alanlara öncelik verilmelidir. Gerçekleştirilen testlerin tamamı; izlenen yöntem, yapılan gözlem, incelenen belge, görüşme ve diğer adımlar da belirtilmek suretiyle “Çalışma Kâğıtları” ile belgelendirilmelidir

Denetim raporları işe ait amaç ve kapsam ile uygulanabilir sonuçları, sorumlulukları ve denetlenen birimlerce alınacak tedbirleri de içerecek şekilde iç denetim koordinasyon kurulu tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde hazırlanır. Raporda asgari olarak; denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçi görüşü belirtilir. Raporlarda ifadeler; tam, doğru, açık, anlaşılır, öz ve yapıcı olarak yazılır.

İç denetçi, denetim raporunu, belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere, denetime tabi tutulan birim yöneticisine verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir.

Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi arasında anlaşmazlık varsa, iç denetçi bu duruma ilişkin değerlendirmesini raporuna dahil eder.¹²¹ Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi aynı görüşteyse, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır. İç denetçi raporunu, idarenin cevapları ve rapor özetini de ekleyerek üst yöneticiye sunar. Raporlar üst yönetici tarafından değerlendirildikten sonra gereği için raporda belirtilen birimlere verilir. İç denetçi ile idare arasında oluşacak görüş ayrılıkları üst yönetici tarafından çözülür. Üst yönetici ile iç denetçi arasında görüş ayrılıkları olması

121 **Kamu İç Denetim Raporları** <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayin3.asp?id=59> (17.05.2007)

halinde ise durum anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak amacıyla Kurula iletilir. İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde yerine getirilir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda bu konu denetim raporuna verilen cevapta belirtilir ve periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilir.

Denetime hazırlık, risk ve kontrol değerlendirmeleri, yapılan testler, bunların sonucunda elde edilen bilgi ve kanıtlar ile raporlama ve izleme faaliyetleri gibi denetim süresince yapılan tüm çalışmalar çalışma kağıtları ile belgelendirilir.

Denetim sonuçlarının takibinde ve kalite güvence ve geliştirme faaliyetleri çerçevesinde yapılan değerlendirmelerde bu çalışma kağıtlarından yararlanılır.

Danışmanlık ve benzeri faaliyetler; bir idari sorumluluk üstlenmeksizin yürütülen, icrai konularla ilgili görüş, eğitim, analiz, değerlendirme, performans göstergelerinin tespiti, proje görevleri gibi idari faaliyetlere değer katmak, kolaylaştırmak, geliştirmek ve yol göstermek amaçlarıyla gerçekleştirilen hizmetlerdir.

Danışmanlık faaliyetleri; acil ve özel durumları da kapsayan yazılı ve yazılı olmayan faaliyetler olarak gerçekleştirilir. Bunlar ;¹²²

Yazılı danışmanlık faaliyetleri; resmi nitelikte ve yazılı olarak bir süreç ve sonuç içeren, tanımlanmış bir iş programına dayanan faaliyetlerdir.

Yazılı olmayan danışmanlık faaliyetleri; sözlü görüş, tavsiye ve benzeri nitelikte olup, yazılı bir süreç ve sonuç içermeyen faaliyetlerdir.¹²³

Ayrıca,iç denetim faaliyetlerinin tüm yönleriyle değerlendirilmesi ile kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygun olarak yürütülmesinin sağlanması için kalite güvence ve geliştirme programı oluşturulur.

Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde;

122 “Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu İç Denetim Birim Yönergesi”

<http://www.bumko.gov.tr/> (10.09.2007)

123 Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu iç denetim birim yönergesi

www.hssgm.gov.tr/.../maliye/%DCST%20Y%D6NET%DDC%DD%20REHBER%DD.doc
(10.09.2007)

- İç denetim faaliyetlerinin ilgili mevzuat, kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygunluğu,
- İç denetim faaliyetlerinin kurumsal gelişim ve iyileşmeleri destekleme düzeyi,
- İç denetçilerin en iyi iç denetim uygulamalarından istifade edip etmedikleri,
- Mesleki gelişim ve özen çerçevesinde yürütülen faaliyetler, gözden geçirilir ve değerlendirilir.¹²⁴

Kalite güvence ve geliştirme faaliyetleri;ise

- Kurum içi izleme faaliyetleri çerçevesinde gerçekleştirilen sürekli iç değerlendirmeler,
- Birim faaliyet raporlarına eklenen yıllık iç değerlendirmeler,
- Kurul tarafından beş yılda bir yapılması sağlanan dış değerlendirmelerden oluşur.

Kalite güvence ve geliştirme programları çerçevesinde yapılan değerlendirme sonuçları üst yöneticiye sunulur ve yıllık faaliyet raporunda yayımlanır. İç denetimin etkinliğinin artırılması amacıyla, denetim faaliyetleri, denetlenen birimlerde yaptırılacak anketlerle değerlendirilebilir.

Kamuda iç denetim sisteminin incelenmesi görevi de İç Denetim Koordinasyon kuruluna verilmektedir.

İç denetim koordinasyon kurulu, izleme görevini yerine getirirken şu aşamaları izler.¹²⁵

- İç denetim sisteminin ve faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunu takip etmek,

¹²⁴ Bütçe Ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu iç denetim birim yönergesi

<http://www.bumko.gov.tr/> (10.09.2007)

¹²⁵ İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik 2.bölüm.8.madde http://www.idkk.gov.tr/web/guest/idkk_calisma_usul_esas

- İç ve dış kalite değerlendirme sonuçlarını ve uluslararası gelişmeleri takip ederek, iç denetim sistemiyle ilgili eksiklikleri ve iyileştirme gerektiren alanları tespit etmek,
- İç denetim birimlerinin faaliyet sonuçlarını karşılaştırarak, en iyi iç denetim uygulamalarını belirlemek ve kamu idarelerinde yaygınlaşmasını sağlamak,
- İç denetim sistemini ve uygulama sonuçlarını değerlendirmek amacıyla, gerektiğinde üst yöneticiler, iç denetim birimi başkanları ve iç denetçilerle toplantı yapmak.

2. 6. KAMU İÇ DENETİM STANDARTLARI

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. Bu faaliyet, idarelerin yönetim, kontrol ve risk yönetimi süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş iç denetim standartlarına uygun olarak gerçekleştirilir.

Kamu iç denetim standartları, 5018 sayılı kanunun 67 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmiştir. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 9. Maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca da, iç denetçilerin bu standartlara uymaları zorunludur. İç denetim standartlarının belirlenmesine uluslararası iç denetim standartları esas alınmıştır.

Kamu İç Denetim Standartlarının belirlenmesinde, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları” esas alınmış, bunun yanı sıra diğer uluslararası denetim standartlarından da yararlanılmıştır. Standartlar, iç denetçilerin niteliklerini ve iç denetim faaliyetinde uygulanması gereken süreçleri belirler.

Standartlar; iç denetimin planlanması, uygulanması ve raporlanması ile iç denetçilerin yetkin, dürüst, tarafsız ve bağımsız bir şekilde görev yapabilmelerine ilişkin konuları düzenler. Ayrıca, iç denetimin uygulanmasına ilişkin temel ilkeleri

tanımlamak, uygulamaya yönelik bir çerçeve oluşturmak, iç denetimin kalitesinin değerlendirilmesi için gereken ölçütleri belirlemek, kurumsal işlem ve süreçlerin gelişimini desteklemek suretiyle iç denetimin katma değerinin artırılmasını amaçlar.

İç denetimin kalitesinin kamu idaresi içinde ve dışında kabul görebilmesi için “Standartlar ve Meslek Ahlak Kuralları”nın iç denetçiler tarafından iyi anlaşılması ve denetim faaliyetlerinin icrasında bu standart ve kurallara bağlı kalınması büyük önem taşır. İç denetim birim yöneticileri ve iç denetçilerin bu standart ve kurallara uymaları zorunludur. Standartlarda öngörülmeyen durumlarda ise IIA’nın belirlemiş olduğu “Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları”nın uygulama önerilerine uyulur.

Standartlar, nitelik standartları ve başarımlar standartlarından oluşur. Nitelik standartları iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özelliklere, çalışma standartları ise iç denetim faaliyetinin aşamalarına ve sonuçlarının izlenmesine yöneliktir.

İç denetim standartlarını 3’e ayırarak inceleyebiliriz:¹²⁶

- Nitelik standartları
- Başarımlar standartları
- Yürütme standartları

2. 6.1.Nitelik Standartları

Nitelik standartları iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özelliklere yöneliktir.¹²⁷

Ayrıca iç denetim faaliyetini sürdürenlerin ve birimlerin özelliklerini belirler. Her denetçi veya birime uygulanması mümkündür.¹²⁸

İç Denetim faaliyetinin amaç, yetki ve sorumluluklarının bir yönetmelikle tanımlanması, bağımsızlık ve objektiflik, mesleki yeterlilik, mesleki özen ve dikkat,

¹²⁶ F.Münevver Yılcı, **İç Denetim**, Ankara Eylül 2006,Nobel Yayın Dağıtım,2.bs. s.94.

¹²⁷ Nitelik standartları ile ilgili daha fazla bilgi için; bkz.EK 1.

¹²⁸ Abdullah Kaya, **İç Denetim Sunumu**, Ankara,2006

[http://www.bumko.gov.tr/upload/IcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#270,10,Slayt10\(10.08.2007\)](http://www.bumko.gov.tr/upload/IcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#270,10,Slayt10(10.08.2007))

sürekli mesleki gelişim, kalite güvence ve geliştirme programı nitelik standartlarını oluşturmaktadır.¹²⁹

2. 6.2.Başarım Standartları

Başarım standartları denetim sırasında denetçinin uymak zorunda olduğu planlama ve gözetim, iç kontrol sistemi hakkında bilgi edinme, yeterli ve güvenilir kanıt toplamanın yöntemlerini belirler ve uluslararası standartlara uygun olarak düzenlenmiştir.¹³⁰

Çalışma alanı standartları aşağıdaki ana başlıklar halinde özetlenebilir.¹³¹

- İnceleme hazırlıklarının yapılması
- Çalışmanın planlanması ve iş programının hazırlanması
- Ekip çalışmalarında gözetim ilkelerine uyulması
- Uygun denetim teknikleri ile kanıtların toplanması ve değerlendirilmesi
- İnceleme notlarının düzen içinde tutulması ve saklanması

2.6.3. Yürütme Standartları

Nitelik ve başarımlar standartları genel olarak iç denetim hizmetleri için uygulanacak standartlardır. Yürütme standartları ise, nitelik ve başarımlar standartlarının özel bir tür göreve uygulanışıyla ilgilidir.¹³²

2. 7. KAMU İÇ DENETÇİLERİ MESLEK AHLAK KURALLARI

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 67 nci maddesinin (k) bendinde iç denetçilerin uyacakları etik kuralların İç Denetim Koordinasyon Kurulunca belirleneceği hükme bağlanmıştır. Ayrıca, iç denetçilerin çalışma usul ve esasları hakkında yönetmeliğin 9 uncu maddesinde iç denetçilerin iç denetim koordinasyon kurulu tarafından belirlenen denetim standartlarına ve etik kurallara uymakla yükümlü olduğu, bu standart ve kuralların da uluslararası genel kabul görmüş denetim standartları ve kuralları dikkate alınarak belirleneceği ifade edilmiştir.

¹²⁹ Ali Kamil Uzun, “Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü”, <http://www.irc.com.tr/docpdf/4aileisletmelerindekurumsalyonetiminrolu.pdf> (11.09.2007)

¹³⁰ “Uluslararası Denetim Standartları” <http://www.denetimnet.net/Pages/344.aspx> (11.09.2007)

¹³¹ “Çalışmaların Planlanması ve Denetim Standartları”

<http://www.huk.gov.tr/vizyon.html> (11.09.2007)

¹³² Yılancı, a.g.e., s.98.

Bu çerçevede, meslek ahlak kuralları, kamu iç denetim uygulamalarında meslek ahlak kültürünün geliştirilmesi amacıyla Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) Meslek Ahlak Kuralları esas alınarak ve diğer uluslararası mesleki kuruluşların metinlerinden de yararlanılarak oluşturulmuştur.

Ayrıca, meslek ahlak kuralları; iç denetim mesleği ve uygulamasıyla ilgili ‘İlkeler’ ile iç denetçilerden beklenen davranış tarzını tanımlayan ‘Davranış Kuralları’ndan oluşmaktadır..

2.7.1 İç Denetim Mesleğinin Uygulanması İle İlgili İlkeler

İç denetçilerden şu ilkelere uymaları beklenir.¹³³

Dürüstlük, İç denetçilerin dürüstlüğü güven verir ve böylece vardıkları kanaat ve değerlendirmelere itimat edilmesine zemin oluşturur.

Tarafsızlık, iç denetçiler, yaptıkları denetimlerle ilgili bilgi toplarken, değerlendirirken ve raporlarken en üst düzeyde mesleki tarafsızlık sergiler. İç denetçiler ilgili tüm şartların değerlendirmesini adil ve önyargısız bir şekilde yapar ve kendisi veya diğerlerinin menfaatlerinden etkilenmez.

Ayrıca Tarafsızlık; kişisel çıkarlardan veya başkalarının görüşlerinden gereğinden fazla etkilenmeden incelenmekte olan faaliyet veya süreçle bağlantılı bütün konuları dikkate alan zihinsel bir durumdur. İç denetim ekibinin üyeleri görüşlerini, değerlendirmelerini ve tavsiyelerini sunarken gereken mesleki tarafsızlığı göstermelidir.¹³⁴

Gizlilik, iç denetçiler, denetim esnasında elde ettikleri bilgilerin gizliliğine saygı gösterir, hukuki ve mesleki zorunluluk olmadıkça bunları yayınlamaz ve açıklayamaz.

Yetkinlik (Ehil olma) iç denetçiler, iç denetim hizmetlerinin yürütülmesinde gereken bilgi, beceri ve tecrübeyi ortaya koyarlar.

¹³³“**Meslek Ahlak Kuralları**” http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_meslek_ahlak (08.09.2007)

¹³⁴“**Etik Meslek Ahlak Kuralları**” <http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh315.doc> (09.09.2007)

2.7.2 Meslek Ahlak Kurallarının Uygulanabilirliği ve Yürütülmesi

Meslek ahlak kuralları, iç denetim hizmeti veren iç denetim birimi ve iç denetçileri bağlar. Kamu iç denetçi sertifikasına sahip olan veya iç denetçi adayı olanlar için bu kuralların ihlali, İç denetim Koordinasyon Kurulunun yönetmelik ve idari düzenlemelerine göre değerlendirilir ve sonuçlandırılır. Olumsuz bir davranışın meslek ahlak kurallarında açıkça yasaklanmamış olması, o davranışın kabul edilebilir veya doğru olarak değerlendirilmesi sonucunu doğurmaz.¹³⁵

İç denetçiler, davranışlarını meslektaşlarıyla işbirliği ve iyi ilişkileri destekleyecek şekilde yönlendirmelidir.

İç denetçiler:

- Diğer iç denetçilerle işbirliği sağlayarak denetim mesleğinin gelişmesine katkı sağlar.
- Diğer iç denetçilerle makul ve dengeli ilişkiler kurar.
- İç denetçiler denetlenen birime denetim dışında danışmanlık veya başka hizmetler veriyorsa, bu hizmetlerin çıkar çatışmasına yol açmamasına özen gösterir.

İç denetçiler:

- Bu tür hizmetlerin yönetimin özgün yetki ve sorumluluk alanına girmediğinden emin olmalı ve bu konular kesinlikle denetlenen birimin yönetimine bırakılmalıdır.
- Bağımsızlık ve tarafsızlıklarını etkileyen veya etkileyebileceği varsayılan herhangi bir menfaati reddeder.
- Denetlenen birimin yöneticileri, personeli ve ilgili diğer taraflarla, bağımsız davranmasını tehdit eden, etkileyen veya etkileyebileceği varsayılan ilişkilerden kaçınır. Bu husus, idarenin çıkarlarıyla çatışan ilişki ve faaliyetleri de içerir.
- Resmi konumlarını özel amaçları için kullanmaz ve yolsuzluk riski içeren veya denetçilerin tarafsızlık ve bağımsızlıkları hakkında şüphe uyandıracak ilişkilerden kaçınır.

¹³⁵ “Meslek Ahlak Kuralları” http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_meslek_ahlak (07.07.2007)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

**5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNU
ÇERÇEVESİNDE BELEDİYELERDE İÇ DENETİM**

3.1.BELEDİYENİN TANIMI

5393 Sayılı Belediye Kanununda; Belediye, belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisini ifade eder.¹³⁶

3.2. BELEDİYENİN GÖREV VE SORUMLULUKLARI

5393 Sayılı Belediye Kanununda belirtildiği şekilde belediye, mahallî müşterek nitelikte olmak şartıyla şu görev ve sorumlulukları yerine getirmekle yükümlüdür.¹⁴¹

- İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır. Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 50.000'i geçen belediyeler, kadınlar ve çocuklar için koruma evleri açar.

- Okul öncesi eğitim kurumları açabilir; devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilir veya yaptırabilir, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilir; sağlıkla ilgili her türlü tesisi açabilir ve işletebilir; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihî dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin korunmasını sağlayabilir; bu amaçla bakım ve onarımını yapabilir, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa edebilir. Gerektiğinde, öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.

- Belediye, kanunlarla başka bir kamu kurum ve kuruluşuna verilmeyen mahallî müşterek nitelikteki diğer görev ve hizmetleri de yapar veya yaptırır.

¹³⁶ 5393 Sayılı Belediye Kanunu. 13/07/2005 Tarih 25874 Sayılı Resmi Gazete.

Hizmetlerin yerine getirilmesinde öncelik sırası, belediyenin malî durumu ve hizmetin ivediliği dikkate alınarak belirlenir.

- Belediye hizmetleri, vatandaşlara en yakın yerlerde ve en uygun yöntemlerle sunulur. Hizmet sunumunda özürü, yaşlı, düşkün ve dar gelirliilerin durumuna uygun yöntemler uygulanır.

- Belediyenin görev, sorumluluk ve yetki alanı belediye sınırlarını kapsar.
- Belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da belediye hizmetleri götürülebilir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu hükümleri saklıdır

Belediyeye; imar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; evlendirme, gibi klasik belediye hizmetleri yanısıra, şehir içi trafik; turizm ve tanıtım, ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi gibi görevler de yüklenmiştir.¹³⁷

Ayrıca, belediyeler okul öncesi eğitim kurumları açabilecek, devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilecek, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilecektir.

Hizmetlerin yerine getirilmesinde öncelik sırası, belediyenin malî durumu ve hizmetin ivediliği dikkate alınarak belirlenecektir. denilerek hizmetlerin planlanması belediyelere bırakılmaktadır. Gerektiğinde, 5393 Sayılı Kanunda Belediye için; öğrencilere, amatör spor kulüplerine malzeme verir ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan sporculara belediye meclisi kararıyla ödül verebilir, gıda bankacılığı yapabilir denilerek belediyenin sosyal anlamda toplumda üstlenebileceği görevler ve yapacağı katkılar sıralanmaktadır.¹³⁸

3.3. BELEDİYENİN YETKİLERİ VE HAKLARI

5393 Sayılı Belediye Kanununun 15. Maddesinde belirtilen belediyenin yetkileri ve hakları şunlardır:

¹³⁷ Osman Bozoğlu, "Belediyeler Yeni Yıla Yeni Kanunla Girdi", Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi Aralık 2004, <http://www.kontder.org.tr/Makaleler/detay.asp?id=1> (01.01.2007)

¹³⁸ Osman Bozoğlu, "Belediyeler Yeni Yıla Yeni Kanunla Girdi", Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi Aralık 2004, <http://www.kontder.org.tr/Makaleler/detay.asp?id=1> (01.01.2007)

- Belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla her türlü faaliyet ve girişimde bulunmak.
- Kanunların belediyeye verdiği yetki çerçevesinde yönetmelik çıkarmak, belediye yasakları koymak ve uygulamak, kanunlarda belirtilen cezaları vermek.
- Gerçek ve tüzel kişilerin faaliyetleri ile ilgili olarak kanunlarda belirtilen izin veya ruhsatı vermek.
- Özel kanunları gereğince belediyeye ait vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tahakkuk ve tahsilini yapmak; vergi, resim ve harç dışındaki özel hukuk hükümlerine göre tahsili gereken doğal gaz, su, atık su ve hizmet karşılığı alacakların tahsilini yapmak veya yaptırmak.
- Kazanılmış haklar saklı kalmak üzere; içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak; atık su ve yağmur suyunun uzaklaştırılmasını sağlamak; bunlar için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettmek; kaynak sularını işletmek veya işlettmek.
- Toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettmek.
- Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak.
- Mahallî müşterek nitelikteki hizmetlerin yerine getirilmesi amacıyla, belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde taşınmaz almak, kamulaştırmak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek, trampa etmek, tahsis etmek, bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesis etmek.
- Borç almak, bağış kabul etmek.
- Toptancı ve perakendeci halleri, otobüs terminali, fuar alanı, mezbaha, ilgili mevzuata göre yat limanı ve iskele kurmak, kurdurmak, işletmek, işlettmek veya bu yerlerin gerçek ve tüzel kişilerce açılmasına izin vermek.
- Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu uyuşmazlıkların anlaşmayla tasfiyesine karar vermek.

- Gayrisıhî müesseseler ile umuma açık istirahat ve eğlence yerlerini ruhsatlandırmak ve denetlemek.

- Beldede ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi ve kayıt altına alınması amacıyla izinsiz satış yapan seyyar satıcıları faaliyetten men etmek, izinsiz satış yapan seyyar satıcıların faaliyetten men edilmesi sonucu, cezası ödenmeyerek iki gün içinde geri alınmayan gıda maddelerini gıda bankalarına, cezası ödenmeyerek otuz gün içinde geri alınmayan gıda dışı malları yoksullara vermek.

- Reklam panoları ve tanıtıcı tabelalar konusunda standartlar getirmek.

- Gayrisıhî işyerlerini, eğlence yerlerini, halk sağlığına ve çevreye etkisi olan diğer işyerlerini kentin belirli yerlerinde toplamak, hafriyat toprağı ve moloz döküm alanlarını, sıvılaştırılmış petrol gazı (LPG) depolama sahalarını, inşaat malzemeleri, odun, kömür ve hurda depolama alanları ve satış yerlerini belirlemek; bu alan ve yerler ile taşımalarda çevre kirliliğı oluşmaması için gereken tedbirleri almak.

- Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiğı bütün işleri yürütmek.

Belediye, belde sakinlerinin belediye hizmetleriyle ilgili görüş ve düşüncelerini tespit etmek amacıyla kamuoyu yoklaması ve araştırması yapabilir. Belediye mallarına karşı suç işleyenler devlet malına karşı suç işlemiş sayılır. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75. maddesi hükümleri belediye taşınmazları hakkında da uygulanır.

Belediyenin proje karşılığı borçlanma yoluyla elde ettiği gelirleri, şartlı bağışlar ve kamu hizmetlerinde fiilen kullanılan malları ile belediye tarafından tahsil edilen vergi, resim ve harç gelirleri haczedilemez.¹³⁹ 1580 Sayılı Yasa ile 5393 Sayılı Belediye Kanunlarında Belediyenin Yetkileri ve imtiyazları bakımından aşağıdaki konular dikkat çekicidir.

¹³⁹ 5393 Sayılı Belediye Kanunu 13.07.2005 Tarih 25874 Sayılı Resmi Gazete.

İl sınırları içinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alan sınırları içinde il belediyeleri ile nüfusu 50.000'i geçen belediyeler, meclis kararıyla; turizm, sağlık, sanayi ve ticaret yatırımlarının ve eğitim kurumlarının su, termal su, kanalizasyon, doğalgaz, yol ve aydınlatma gibi alt yapı çalışmalarını faiz almaksızın on yıla kadar geri ödemeli veya ücretsiz olarak yapabilir veya yaptırabilir, bunun karşılığında yapılan tesislere ortak olabilir; sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere İçişleri Bakanlığının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla arsa tahsis edebilir.¹⁴⁰

Yeni kanunda belediye, “Belde sakinlerinin belediye hizmetleriyle ilgili görüş ve düşüncelerini tespit etmek amacıyla kamuoyu yoklaması ve araştırması yapabilir.”denilmektedir. Öte Yandan belediye mallarına karşı suç işleyenler Devlet malına karşı suç işlemiş sayılır hükmü getirilmiştir. Bu hüküm 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda Yerel yönetimlere verilen önemin en önemli yansımalarından birisi olarak görünmektedir.

3.4. BELEDİYENİN ORGANLARI

Belediyelerin organları aşağıdaki şekilde sıralanmaktadır;

- Belediye Meclisi
- Belediye Başkanlık Divanı
- Belediye İhtisas Komisyonları
- Denetim Komisyonu
- Belediye Encümeni
- Belediye Başkanı

3.4.1.Belediye Meclisi

Belediye meclisi, belediyenin karar organıdır ve ilgili kanunda gösterilen esas ve yöntemlere göre seçilmiş üyelerden oluşur.

¹⁴⁰ Osman Bozoğlu, “Belediyeler Yeni Yıla Yeni Kanunla Girdi”, Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi Aralık 2004, <http://www.kontder.org.tr/Makaleler/detay.asp?id=1> (01.01.2007)

Belediye meclisinin görev ve yetkileri şunlardır: ¹⁴¹

- Stratejik plân ile yatırım ve çalışma programlarını, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini görüşmek ve kabul etmek.
- Bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, bütçede kurumsal kodlama yapılan birimler ile fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasında aktarma yapmak.
- Belediyenin imar plânlarını görüşmek ve onaylamak, büyükşehir ve il belediyelerinde il çevre düzeni plânını kabul etmek.
- Borçlanmaya karar vermek.
- Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, ayrılmasına ayrılma şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde tahsisin kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek.
- Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifesini belirlemek.
- Şartlı bağışları kabul etmek.
- Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı beşbin YTL'den fazla dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarını sulh ile tasfiyeye, kabul ve feragate karar vermek.
- Bütçe içi işletme ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek.
- Belediye adına imtiyaz verilmesine ve belediye yatırımlarının yap-işlet veya yap-işlet-devret modeli ile yapılmasına; belediyeye ait şirket, işletme ve iştiraklerin özelleştirilmesine karar vermek.
- Meclis başkanlık divanını ve encümen üyeleri ile ihtisas komisyonları üyelerini seçmek.

¹⁴¹ Fikret Irmak “Yeni Belediye Kanunu Neler Getiriyor”
[Http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak](http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak) (25.12.2006)

- Norm kadro çerçevesinde belediyenin ve bağlı kuruluşlarının kadrolarının ihdas, iptal ve değiştirilmesine karar vermek.

- Belediye tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek.

- Meydan, cadde, sokak, park, tesis ve benzerlerine ad vermek; mahalle kurulması, kaldırılması, birleştirilmesi, adlarıyla sınırlarının tespiti ve değiştirilmesine karar vermek; beldeyi tanıtıcı amblem, flama ve benzerlerini kabul etmek.

- Diğer mahallî idarelerle birlik kurulmasına, kurulmuş birliklere katılmaya veya ayrılmaya karar vermek.

- Yurt içindeki ve İçişleri Bakanlığının izniyle yurt dışındaki belediyeler ve mahallî idare birlikleriyle karşılıklı iş birliği yapılmasına; kardeş kent ilişkileri kurulmasına; ekonomik ve sosyal ilişkileri geliştirmek amacıyla kültür, sanat ve spor gibi alanlarda faaliyet ve projeler gerçekleştirilmesine; bu çerçevede arsa, bina ve benzeri tesisleri yapma, yaptıрма, kiralama veya tahsis etmeye karar vermek.

- Fahrî hemşehrilik payesi ve beratı vermek.

- Belediye başkanıyla encümen arasındaki anlaşmazlıkları karara bağlamak.

- Mücavir alanlara belediye hizmetlerinin götürülmesine karar vermek.

- İmar plânlarına uygun şekilde hazırlanmış belediye imar programlarını görüşerek kabul etmek.

Belediye meclisine daha önceki kanunla verilmiş olan ve süresi 25 yıl olan belediye taşınmazları üzerinde sınırlı ayni hak tesisi ile ilgili yetkideki süre bu kanunla 30 yıla çıkartılmıştır.

Belediye meclisinin almış olduğu kararları aleyhine mükli idare amirinin idari yargıya başvurabilmesinde tanınan süre önceki kanunda 10 gün iken yeni düzenleme ile başvuru ile ilgili süre sınır kaldırılmıştır. Bu durumda idari yargıya başvuru ile ilgili durumlarda genel hükümler ve ilgili diğer mevzuat hükümlerini uygulanması gerekecektir.¹⁴²

¹⁴² Fikret Irmak, “Yeni Belediye Kanunu Neler Getiriyor?”
[Http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak](http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak) (25.12.2006)

3.4.2.Belediye Başkanlık Divanı

Belediye meclisi, seçim sonuçlarının ilânını takip eden beşinci gün belediye başkanının başkanlığında kendiliğinden toplanır. Meclis bu toplantıda, üyeleri arasından, gizli oyla meclis birinci ve ikinci başkan vekili ile en az iki kâtip üyeyi ilk iki yıl için görev yapmak üzere seçer. İlk iki yıldan sonra seçilecek başkanlık divanı yapılacak ilk mahallî idareler seçimlerine kadar görev yapar.¹⁴⁶

3.4.3 Belediye İhtisas Komisyonları

Belediye meclisi, üyeleri arasından en az üç en fazla beş kişiden oluşan ihtisas komisyonları kurabilir. Komisyonların bir yılı geçmemek üzere ne kadar süre için kurulacağı aynı meclis kararında belirtilir. İhtisas komisyonları, her siyasî parti grubunun ve bağımsız üyelerin meclisteki üye sayısının meclis üye tam sayısına oranlanması suretiyle oluşturulur. İl ve ilçe belediyeleri ile nüfusu 10.000'in üzerindeki belediyelerde plân ve bütçe ile imar komisyonlarının kurulması zorunludur

Meclis toplantısını müteakip imar komisyonu en fazla on iş günü, diğer komisyonlar ise beş iş günü içinde kendilerine havale edilen işleri sonuçlandırır. Komisyonlar kendilerine havale edilen işlerle ilgili raporlarını bu sürenin sonunda meclise sunmadıkları takdirde, konu meclis başkanı tarafından doğrudan gündeme alınır.

İhtisas komisyonlarının görev alanına giren işler bu komisyonlarda görüşüldükten sonra belediye meclisinde karara bağlanır. Mahalle muhtarları ve ildeki kamu kuruluşlarının amirleri ile ildeki kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, üniversiteler, sendikalar ve gündemdeki konularla ilgili sivil toplum örgütlerinin temsilcileri, oy hakkı olmaksızın kendi görev ve faaliyet alanlarına giren konuların görüşüldüğü ihtisas komisyonu toplantılarına katılabilir ve görüş bildirebilir.

3.4.4 Denetim Komisyonu

İl ve ilçe belediyeleri ile nüfusu 10.000'in üzerindeki belediyelerde, belediye meclisi, her ocak ayı toplantısında belediyenin bir önceki yıl gelir ve giderleri ile bunlara ilişkin hesap kayıt ve işlemlerinin denetimi için kendi üyeleri arasından gizli oyla ve üye sayısı üçten az beşten çok olmamak üzere bir denetim komisyonu oluşturur.

Belediye denetim komisyonu, her siyasî parti grubunun ve bağımsız üyelerin meclisteki üye sayısının meclis üye tam sayısına oranlanması suretiyle oluşur.

Belediye denetim komisyonu, belediye başkanı tarafından belediye binası içinde belirlenen yerde çalışır ve çalışmalarında kamu personelinin ve gerektiğinde diğer uzman kişilerden yararlanabilir. Denetim komisyonu toplantılarına, belediye ve bağlı kuruluşları dışındaki kamu kurum ve kuruluşlarından görevlendirilenlere (1.000); kamu personeli dışındaki diğer uzman kişilere büyükşehir belediyelerinde (3.000), diğer belediyelerde (2.000) gösterge rakamının devlet memurlarına uygulanan aylık katsayıyla çarpımı sonucu bulunacak miktarı geçmemek üzere, belediye meclisince belirlenecek miktarda günlük ödeme yapılır. Denetim komisyonunun emrinde görevlendirilecek kişi ve gün sayısı belediye meclisince belirlenir. Uzman kişilerde aranacak nitelikler belediye meclisinin çalışmasına dair yönetmelikte düzenlenir.

Komisyon belediye birimleri ve bağlı kuruluşlarından her türlü bilgi ve belgeyi isteyebilir. Bu istekler gecikmeksizin yerine getirilir. Komisyon, çalışmasını kırkbeş işgünü içinde tamamlar ve buna ilişkin raporunu mart ayının sonuna kadar meclis başkanlığına sunar. Konusu suç teşkil eden hususlarla ilgili olarak Belediye Meclis Başkanlığı tarafından yetkili makamlara suç duyurusunda bulunulur.

Kanunun 25 inci maddesince görev yapacak olan denetim komisyonunun çalışmalarında yararlanabileceği uzman kişilere ödenecek ücretin nasıl tespit edileceği yeni kanunda düzenlenmiştir. Önceki kanunda bu kişilere ödenecek ücretin tespitinde Belediye Meclisi yetkili kılınmıştır.

Yine yeni düzenleme ile uzman kişilerde hangi niteliklerin bulunması gerektiği konusu Belediye Meclisinin çalışma yönetmeliğinde düzenleneceği hükme bağlanmıştır.¹⁴³

3.4.5. Belediye Encümeni

Belediye encümeni, belediye başkanının başkanlığında;¹⁴⁴

- İl belediyelerinde ve nüfusu 100.000'in üzerindeki belediyelerde, Belediye Meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği üç

¹⁴³ Fikret Irmak, "Yeni Belediye Kanunu Neler Getiriyor?"

http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak (25.12.2006)

¹⁴⁴ **Belediye yasası** <http://www.belgenet.com/yasa/k5215.html> (10.10.2007)

üye, malî hizmetler birim amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği iki üye olmak üzere yedi kişiden,

- Diğer belediyelerde, Belediye Meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği iki üye, malî hizmetler birim amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği bir üye olmak üzere beş kişiden oluşur.

- Belediye başkanının katılmadığı toplantılarda, belediye başkanının görevlendireceği başkan yardımcısı veya encümen üyesi, encümene başkanlık eder.

- Belediye encümen toplantılarına gündemdeki konularla ilgili olarak ilgili birim amirleri, belediye başkanı tarafından oy hakkı olmaksızın görüşleri alınmak üzere çağrılabilir.

Belediye encümeninin görev ve yetkileri şunlardır:¹⁴⁵

- Stratejik plân ve yıllık çalışma programı ile bütçe ve kesin hesabı inceleyip belediye meclisine görüş bildirmek.

- Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak.

- Öngörülme-yen giderler ödeneğinin harcama yerlerini belirlemek.

- Bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasında aktarma yapmak.

- Kanunlarda öngörülen cezaları vermek.

- Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarının anlaşma ile tasfiyesine karar vermek.

- Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralanmasına karar vermek.

- Umuma açık yerlerin açılış ve kapanış saatlerini belirlemek.

- Diğer kanunlarda belediye encümenine verilen görevleri yerine getirmek.

¹⁴⁵“Belediyeler hakkında genel bilgiler

www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/WPX/belbascepreh_genelbilgiler.doc (15.12.2007)

3.4.6.Belediye Başkanı

Belediye başkanı, belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisidir. Belediye başkanı, ilgili kanunda gösterilen esas ve usûllere göre seçilir. Belediye başkanı, görevinin devamı süresince siyasî partilerin yönetim ve denetim organlarında görev alamaz; profesyonel spor kulüplerinin başkanlığını yapamaz ve yönetiminde bulunamaz.

Belediye başkanının görev ve yetkileri şu şekilde sıralanabilir.¹⁴⁶

- Belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilâtını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak,
- Belediyeyi stratejik plâna uygun olarak yönetmek, belediye idaresinin kurumsal stratejilerini oluşturmak, bu stratejilere uygun olarak bütçeyi, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini hazırlamak ve uygulamak, izlemek ve değerlendirmek, bunlarla ilgili raporları meclise sunmak,
- Belediyeyi Devlet dairelerinde ve törenlerde, davacı veya davalı olarak da yargı yerlerinde temsil etmek veya vekil tayin etmek.,
- Meclise ve encümene başkanlık etmek,
- Belediyenin taşınır ve taşınmaz mallarını idare etmek,
- Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek,
- Yetkili organların kararını almak şartıyla sözleşme yapmak,
- Meclis ve encümen kararlarını uygulamak,
- Bütçeyi uygulamak, bütçede meclis ve encümenin yetkisi dışındaki aktarmalara onay vermek,
- Belediye personelini atamak.
- Belediye ve bağlı kuruluşları ile işletmelerini denetlemek.
- Şartsız bağışları kabul etmek,

¹⁴⁶ **Belediyeler hakkında genel bilgiler**

www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/WPX/belbascepreh_genelbilgiler.doc 15.12.2007

- Belde halkının huzur, esenlik, sağlık ve mutluluğu için gereken önlemleri almak,
- Bütçede yoksul ve muhtaçlar için ayrılan ödeneği kullanmak, özörlölere yönelik hizmetleri yürötmek ve özörlölör merkezini oluşturmak,
- Temsil ve ağırlama giderleri için ayrılan ödeneğı kullanmak,
- Kanunlarla belediyeeye verilen ve belediye meclisi veya belediye encümeni kararını gerektirmeyen görevleri yapmak ve yetkileri kullanmak,

Başkan ve meclis üyelerinin yükümlölükleri belediye başkanını görev süresince ve de görevinini sona ermesinden itibaren iki yıl süreyle meclis üyelerinin ise görevleri süresince ve görevlerinin sona ermesinden itibaren bir yıl süreyle belediye ve bağılı kuruluşları ile doğrudan veya dolaylı bir şekilde taahhüt, komisyonculuk ve temsilcilik ilişkisi içine giremeyeceğı yeni düzenlemeler arasındadır. Eski kanunla bu konudaki yasaklayıcı süre belediye başkanı için üç, beleyide meclis üyeleri için ise iki yıl idi.¹⁴⁷

3.5. BELEDİYELERİN DENETİMİ

Yerel yönetimlerin kendi kararlarını kendilerinin alma hakkı bulunması, yani özerk bir yapıya sahip olması, yerel yönetimlerin en önemli özellikleri arasında yer almaktadır. Yerel yönetim kurumlarının varlık nedenini oluşturan bu nitelik, yerel topluluklara temsil edici organlar aracılığı ile, yerel hizmetler üzerinde uygulanabilir nitelikte kararlar oluşturarak, kendi kendilerini, tercihleri yönünde, özgürce yönetme olanağı vermektedir.¹⁴⁸

Belediyelerle ilgili olarak halkın şikâyetleri gittikçe artmaktadır. Belediyeler aldığı bir çok keyfi kararlarla, bir çok keyfi kurallarıda sergilemekten geri durmaz hale dönüşüyor.¹⁴⁹ Belediyelerin denetimi bu anlamda ayrıca önem arz etmektedir.

Ölkemizde merkezi idarenin yerel idareler üzerindeki vesayet denetimi oldukça geniş kapsamlıdır. Hatta, bu denetimin sayısı konusunda bile ittifak sağlanamamaktadır; çünkü, sadece Anayasa ya da Belediye Kanunu ile değil, diğer

¹⁴⁷ Fikret İrmak, **Yeni Belediye Kanunu Neler Getiriyor?**

http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak (25.12.2006)

¹⁴⁸ Erol Kaya, **Yeni Belediye Kanunu**, www.makalem.com, (12.03.2006)

¹⁴⁹ Gürbüz Güven, **Belediyelerin Denetimleri Yeterince Yapılıyor mu?**, www.haberx.com (14.03.2006)

kanunlarla da belediyeler üzerinde merkezin vesayeti düzenlenmektedir. “İdarenin bütünlüğü” ilkesi, merkezin denetimi ve gözetimi ile yaşama geçirilmektedir. Genel yönetimin taşra örgütlenmesi üzerindeki denetimi "hiyerarşik denetim" yerinden yönetimler üzerindeki denetimi ise "vesayet denetimi"dir.

Özerklik ilkesinin ihlali, yerel yönetimlerin merkezi idarenin taşra teşkilatlarına dönüşmesine ve varlık nedenlerini yitirmelerine sebep olmaktadır. Oysa yerel yönetimlerin merkezi idarenin taşra teşkilatlarına dönüşmesi durumunda kendilerinden beklenen yararı olmayacağı anlaşılmaktadır.

Belediyelerin dış denetlenmesi, idari vesayet çerçevesinde, merkezi idare birimlerince denetlenmesi, T.B.M.M. adına Sayıştay tarafından denetlenmesi, yargı yoluyla denetlenmesi şeklinde düzenlenebilir.

3.5.1. Belediyelerin Merkezi İdare Birimlerince Denetlenmesi

Belediyelerin mali işlemler dışında kalan diğer idari işlemleri, hukuka uygunluk ve idarenin bütünlüğü açısından İçişleri Bakanlığı tarafından denetlenir.¹⁵⁰

Ayrıca bazı kurum ve kuruluşlar belediyeleri denetlemektedirler. Bunlar¹⁵¹

Devlet Denetleme Kurulunun Denetimi: 2443 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanunun 2. maddesi a fıkrası, Cumhurbaşkanının isteği üzerine tüm kamu kuruluş ve kurumlarında her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeler yapma yetkisini Devlet Denetleme Kurulu’na vermiştir.

Başbakanlığın Denetimi: Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığına, Başbakanın veya yetkili kılması üzerine müsteşarın emri veya onayı ile tüm kamu kurum ve kuruluşlarıyla Kamu İktisadi Teşebbüslerinde teftişin etkin bir şekilde yürütülmesini görev olarak vermiştir.

Kamu İhale Kurumunun Denetimi: 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 53. Maddesi, Kamu İhale Kurumuna, belediyelerden belge, bilgi, görüş isteme ve ihale işlemlerini inceleme yetkisini vermiştir.

¹⁵⁰ Sadettin Doğanyigit, **Açıklamalı-Sorun çözümlü Belediye Kanunu ve Büyükşehir Belediye Kanunu**, Seckin yayınevi, Haziran 2005.

¹⁵¹ Erol Kaya **Türkiye’de yeni bir dönem: yerel yönetimler reformu(4)**
<http://www.erolkaya.org/tr/showarticle.aspx?newsid=46> 15.12.2007

Kamu Görevlileri Etik Kurulunun Denetim: 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 3. ve 5. Maddeleri ile Kamu görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 28. Maddesi, Kamu Görevlileri Etik Kuruluna, belediye görevlileri hakkında yapılan başvuruları, etik davranış ilkelerinin ihlal edilip edilmediği çerçevesinde inceleme ve araştırma yetkisini vermiştir.

Başbakanlık Özelleştirme İdaresi Başkanlığının Denetimi: 3194 Sayılı İmar Kanununun 9. Maddesi 2. fıkrası uyarınca Belediye hudutları ve mücavir alanları içerisinde bulunan ve özelleştirme programına alınmış kuruluşlara ait arsa ve arazilerin imar planlarını ve buna uygun imar durumlarını hazırlamaya ve onaylayarak yürürlüğe koymaya yetkilidir.

Maliye Bakanlığı Tarafından Denetimi; Belediyeler ve Belediyelere bağlı kuruluşlardan her türlü mali işlemleri ile ilgili bilgi, belge isteme ve hesap durumları ile borçlanma ve ödeme imkanları üzerinde inceleme yaptırmaya yetkilidir

İçişleri Bakanlığı Tarafından Denetimi:

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 44. ve 45. Maddeleri ile 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunun 18. Maddesi uyarınca, Belediye Başkanlığı, İçişleri Bakanlığının başvurusu üzerine Danıştay kararıyla sona erer.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 46. maddesi uyarınca, Belediye Başkanlığının, herhangi bir nedenle boşalması ve yeni Belediye Başkanı veya Başkan Vekili seçiminin yapılamaması durumunda, Büyükşehir ve İl Belediyelerinde İçişleri Bakanı, diğer belediyelerde Vali tarafından Belediye Başkanı görevlendirilmesi yapılır.

- 5393 sayılı Belediye Kanunun 47. Maddesi uyarınca, görevle ilgili bir suç nedeniyle haklarında soruşturma veya kovuşturma açılan Belediye Başkanı, Belediye Meclisi ve Belediye Encümen üyeleri kesin hükme kadar İçişleri Bakanı tarafından görevden uzaklaştırılabilirler.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 55. Maddesi uyarınca, Belediyelerin mali hizmetler dışında kalan diğer idari işlemleri, hukuka uygunluk ve idarenin bütünlüğü açısından İçişleri Bakanlığı tarafından denetlenir.

- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 77. Maddesi 2. fıkrası uyarınca, Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminin tümüyle zaafa uğradığı, belirgin yolsuzluk veya kamu zararına yönelik emarelerin ortaya çıktığı durumlarda, belediyeler için ilgili Belediye Başkanının talep etmesi veya doğrudan başbakanın onayı üzerine İçişleri Bakanı, yetkili denetim elemanlarına, ilgili belediyenin tüm mali yönetim ve kontrol sistemlerinin mali karar ve işlemlerinin mevzuata uygunluk açısından teftişini yaptırır.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 57. Maddesi uyarınca, Belediye hizmetlerinin ciddi bir biçimde aksatıldığı ve bu durumun halkın sağlık, huzur ve esenliğini hayati derecede olumsuz etkilediğinin İçişleri Bakanlığının talebi üzerine, Sulh Hukuk Hakimi tarafından belirlenmesi durumunda, İl Valisi aksaklığı giderir.

- Evlendirme Yönetmeliğinin 53. Maddesi uyarınca, Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürü, Mülkiye Müfettişleri, Genel Müdürlükçe Görevlendirilen Yetkililer, Valiler, Kaymakamlar, İl ve İlçe Nüfus Müdürlerinin, Evlendirme Daire ve Memurluklarını denetleme yetkileri vardır.

- 657 Sayılı Devlet Memurları Kanununun 125. Maddesi ve Disiplin Kurulları ve Disiplin Amirleri Hakkında Yönetmeliğin 8. Maddesi uyarınca Büyükşehir Belediyelerinin dışında kalan Belediyelerde çalışan memurların, Devlet Memurluğundan çıkarılma cezası ile ilgili işleri İçişleri Bakanlığı Yüksek Disiplin Kurulunca görülür

- 4483 Sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanunun 3. maddesi h ve i fıkraları uyarınca, Büyükşehir Belediye Başkanları, İl ve İlçe Belediye Başkanları, Büyükşehir İl ve İlçe Belediye Meclis üyelerinin, görevleri nedeniyle işledikleri suçlar ile ilgili olarak haklarında soruşturma açılabilmesi için İçişleri Bakanının, ilçelerdeki Belde Belediye Başkanları ve Belde Meclis üyeleri için ise ilin valisinin soruşturma izni vermesi gerekmektedir.

- Ön İnceleme ile görevlendirilen kişi veya kişiler 4483 Sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkında Kanununun 6. Maddesi uyarınca Bakanlık Müfettişleri ile kendilerini görevlendiren merciin bütün yetkilerine haizdir ve yasada hüküm bulunmayan hallerde Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu Hükümlerine göre işlem yaparlar.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 10. Maddesi uyarınca belde adı İçişleri Bakanlığının onayı ile değiştirilir ve bu karar Resmi Gazetede yayınlanır. Beldenin adının değişmesi ile belediyenin adı da değişmiş sayılır.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 11. Maddesi uyarınca, meskun sahası, bağlı olduğu il veya ilçe belediyesi ile nüfusu 50.000 ve üzerinde olan bir belediyenin sınırına, 5.000 metreden daha yakına gelen belediye ve köylerin tüzel kişiliği Danıştay'ın görüşü alınarak, İçişleri Bakanlığının teklifi üzerine müşterek kararname ile kaldırılarak bu belediyeye katılır. Nüfusu 2.000'in altına düşen belediyeler ise Danıştay'ın görüşü alınarak İçişleri Bakanlığının önerisi üzerine müşterek kararname ile köye dönüştürülür.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 15. Maddesi 2. bendi uyarınca , İl sınırları içinde Büyükşehir belediyeleri, belediye ve mücavir alanları içinde il belediyeleri ile nüfusu 10.000'i geçen belediyeler sağlık, eğitim, sosyal hizmet ve turizmi geliştirecek projelere, İçişleri Bakanının onayı ile ücretsiz veya düşük bir bedelle amacı dışında kullanılmamak kaydıyla arsa tahsis edebilir.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 49. Maddesi uyarınca, İçişleri Bakanlığı, Belediyelerin norm kadro ilke ve standartlarını Devlet Personel Başkanlığı ile müştereken belirler.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 68. Maddesinin “e” fıkrası uyarınca, Belediyeler ve bağlı kuruluşları ile bunların sermayesinin yüzde ellisinden fazlasına sahip olduğu şirketler, en son kesinleşmiş bütçe gelirlerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarının yılı içinde toplam yüzde onunu geçen iç borçlanmayı İçişleri Bakanlığının onayı ile yapabilirler.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 74. Maddesi uyarınca , Belediyeler yurt dışı ilişkileri çerçevesinde yapacakları faaliyetler için İçişleri Bakanlığının iznini almak zorundadırlar.

Bayındırlık ve İskan Bakanlığının Denetimi;

- 3194 Sayılı İmar Kanununun 9. Maddesi 1. fıkrası uyarınca Bakanlık gerekli görülen hallerde

1- Kamu yapıları ile ilgili imar planı ve değişikliklerin

2- Umumi hayata müessir afetler dolayısıyla

3-Toplu konut uygulaması

4-Gecekondu Kanununun uygulanması amacıyla imar ve yerleşme planlarının tamamını veya bir kısmını yapmaya, yaptırmaya, değiştirmeye ve resen onaylamaya yetkilidir.

- 3194 Sayılı İmar Kanununun 9¹⁵². Maddesi 3. fıkrası uyarınca, bir kamu hizmetinin görülmesi amacıyla, resmi bina ve tesislerle ilgili imar planlarında yer ayrılması veya değişiklik yapılması için Valilik kanalıyla ilgili belediyeye emir vermeye , gerektiğinde ilgili kısmını resen yapıp onaylamaya yetkilidir.

- 3194 Sayılı İmar Kanununun 9. Maddesi 4. fıkrası uyarınca, birden çok Belediyeyi ilgilendiren imar planlarının hazırlanmasında, kabul ve onaylanması safhasında ortaya çıkabilecek ihtilafları halletmeye, gerektiğinde resen onaylamaya yetkilidir.

- 3194 Sayılı İmar Kanununun 9. Maddesi 9. fıkrası uyarınca, 4046 Sayılı Özelleştirme Uygulamaları Hakkında Kanun kapsamında hazırlanan veya hazırlattırılan planları resen yapmaya ve onaylamaya yetkilidir.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı Tarafından Denetimi:

- 4857 Sayılı İş Kanununun 91.¹⁵³ Maddesi uyarınca Devlet, çalışma hayatı ile ilgili mevzuatın uygulanmasını izler, denetler ve teftiş eder. Bu ödev Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına bağlı ihtiyaca yetecek sayı ve özellikte teftiş ve denetlemeye yetkili iş müfettişlerince yapılır.

- 4857 Sayılı İş Kanununun 92. Maddesi uyarınca iş müfettişleri, işyerlerini ve eklentilerini, işin yürütülmesi tarzını ve ilgili belgelerini, araç ve gereçleri, cihaz ve makineleri, ham ve işlenmiş maddelerle, iş için gerekli olan malzemeyi işçilerin yaşamına, sağlığına, güvenliğine, eğitimine, dinlenmesine veya oturup yatmasına ilişkin tesis ve tertipleri her zaman görmek, araştırmak ve incelemek ve bu kanunla suç sayılan eylemlerine rastladığı zaman bu halleri önlemek yetkisine sahiptir.

¹⁵² **3194 Sayılı İmar Kanununu** www.gosb.org.tr/filem/Y1-3194SayiliImarKanunu.doc (12.09.2007)

¹⁵³ **4857 Sayılı İş Kanununun** www.calisma.gov.tr/birimler/isggm/denetim_teftis_yont.htm - 10k (09.06.2007)

- 4857 Sayılı İş kanununun 95. Maddesi uyarınca, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca kurma izni ve işletme belgesi verilmemiş işyerlerine, belediyeler ve diğer ilgili makamlarca da kurma veya açılma izni verilemez.

- 4857 Sayılı İş Kanununun 79. Maddesi uyarınca, bir işyerinin tesis ve tertiplerinde, çalışma yöntem ve şekillerinde, makine ve cihazlarında işçilerin yaşamı için tehlikeli olan bir husus tespit edilirse, bu tehlike giderilinceye kadar işyerlerini iş sağlığı ve güvenliği bakımından denetlemeye yetkili iki müfettiş, bir işçi ve bir işveren temsilcisi ile Bölge Müdüründen oluşan beş kişilik bir komisyon kararıyla tehlikenin niteliğine göre iş tamamen veya kısmen durdurulur veya işyeri kapatılır.

Vali ve Kaymakamlar Tarafından Denetimi:

- 5442 Sayılı İl İdaresi Kanununun 9/D ve 31/Ç¹⁵⁴ Maddeleri uyarınca, illerde Valilerin, İlçelerde Kaymakamların, belediyeleri denetleme veya denetlettirme yetkileri bulunmaktadır

- 2942 Sayılı Kamulaştırma Kanununun 6. Maddesi uyarınca, Belediye Encümeni tarafından alınan kamu yararı kararı, ilçelerde Kaymakamın, illerde valinin onayıyla tamamlanmaktadır.

- 5393 sayılı Belediye Kanununun 23. ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 14. Maddeleri uyarınca Vali ve Kaymakamlar kendilerine gönderilen meclis kararlarından, hukuka aykırı gördükleri hakkında idari yargıya başvurabilirler.

- 5393 Sayılı Belediye Kanunun 29. ve 5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanununun 12. Maddeleri uyarınca, Belediye Meclisi Üyeliğine seçilme yeterliliğinin kaybedilmesi durumunda, Valiliğin bildirilmesi üzerine Danıştay Kararı ile Belediye Meclis üyeliği düşer.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 81. Maddesi uyarınca, cadde, sokak, meydan, park, tesis ve benzerlerine ad verilmesi ve beldeyi tanıtıcı amblem, flama ve benzerlerinin tespitine ilişkin kararlar mülki idare amirinin onayı ile yürürlüğe girer.

¹⁵⁴ 5442 Sayılı İl İdaresi Kanununu www.hukuki.net/kanun/5442.13.text.asp - 87k (06.05.2007)

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 4. Maddesi uyarınca, Belediye kurulmasında Vali kendiliğinden de buna gerek görebilir ve bildirim üzerine işlem başlatılabilir. Ayrıca Vali Belediye kurulması ile ilgili görüş bildirir ve bu görüş ile birlikte işlem dosyası İçişleri Bakanlığına gönderilir. Danıştay'ın görüşü alınarak müşterek kararname ile belediye kurulur.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 6. Maddesi uyarınca, belediye sınırları, belediye meclisinin kararı ve Kaymakamın görüşü üzerine Valinin onayı ile kesinleşir.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 7. Maddesi uyarınca, sınır uyuşmazlıklarını Vali karara bağlar.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 26. Maddesi uyarınca, Vali, Belediye Başkanınca meclise sunulan bir önceki yıla ait faaliyet raporundaki açıklamalar ile ilgili belediye meclisince alınacak yetersizlik kararı ve görüşmeleri kapsayan tutanak kendisine gönderildiğinde, bunu, gerekçeli görüşüyle birlikte Danıştay'a gönderir. Danıştay uygun gördüğü takdirde, Belediye Başkanı, başkanlıktan düşer.

- 4483 Sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlilerinin Yargılanması Hakkındaki Kanunun 3. ve 5. Maddeleri uyarınca soruşturma izni verme ve ön inceleme başlatma yetkisi İlçede görevli memurlar ve diğer kamu görevlileri hakkında Kaymakam, ilde ve merkezi ilçede görevli memurlar ve diğer kamu görevlileri hakkında Valiye aittir.

3.5.2 Belediyelerin TBMM Adına Sayıştay Tarafından Denetlenmesi

Belediyelerin Mali İşlerinin Denetimi, 2514 Sayılı Divan-ı Muhasebat Kanununun 68. 69. 70. ve 71. Maddeleri uyarınca TBMM adına Sayıştay tarafından yapılmaktadır. Sayıştay, harcama sonrası dış denetimi, 832 Sayılı Sayıştay Kanununun 38.39.46.47.48. ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 68. Maddeleri uyarınca yapmaktadır.

Belediyelerin tbmm adına sayıştay tarafından denetlenmesi ile ilgili olarak 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu İle Öngörülen Yeni Düzenlemeler ana hatları ile aşağıdaki ana başlıklarda ele alınmaktadır.

- Bütçe Kapsamı

- Çok Yıllı Bütçe Uygulaması
- Performans Esaslı Bütçeleme
- Tahakkuk Bazlı Muhasebe
- Mali İstatistikler
- İç Kontrol Sistemi
- Hesap Verme ve Mali Saydamlık
- Sorumluluk
- Dış Denetim

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa göre belediyelerde yapılacak dış denetimin amacı; Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır.¹⁵⁵

3.5.3 Belediyelerin Yargı Yoluyla Denetlenmesi

İdarenin yargı yoluyla denetiminde objektif hukuk düzeninin korunması endişesi hakim olmakla beraber, fert haklarının bu düzene sıkıca bağlı bulunması, dolayısıyla onların korunması da idarenin denetiminde önemli rol oynamaktadır.¹⁵⁶

Anayasanın 125. Maddesi uyarınca belediyelerin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır. Belediyelerin iş ve işlemlerine karşı 2577 Sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu, 2575 Sayılı Danıştay Kanunu, 2576 Sayılı Bölge İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunu hükümlerine göre işlemin yürürlüğünün durdurulması, iptali ve tam yargı davaları açılması halinde işlemler, yargı denetimine tabi tutulurlar.

3.5.4. Belediyelerin Kendi Organlarınca Yapılan Denetimler

Belediyelerde idari ve yerindelik denetimi, büyükşehir belediyelerinde, kurulmuş bulunan ve Belediye Başkanına bağlı olarak görev yapan Belediye Denetim

¹⁵⁵ İvgin Erdin, Yerel Yönetimlerde Sayıştay Denetimi 8 Haziran 2005.

¹⁵⁶ Haşim Güney İdarenin İç Denetimi (Yüksek lisans tezi) İstanbul Üniversitesi SBE 1994.

Birimleri tarafından (Teftiş Kurulu Daire Başkanlıkları veya Müdürlükleri), denetim birimi kurulmamış olan diğer belediyelerde ise, Belediye Başkanı tarafından yapılır.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 25. Maddesi uyarınca, nüfusu 10.000'in üzerindeki Belediyelerde, Belediye Meclisinin her yıl Ocak ayında üyelerinden oluşturduğu komisyon tarafından, bir önceki yılın gelir, giderleri ile bunlara ilişkin hesap kayıt ve işlemlerinin denetimi yapılır.

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 26. Maddesi uyarınca, Belediye Meclisleri tarafından yapılan denetimler:

- 5393 Sayılı Belediye Kanununun 38. Maddesi k fıkrası uyarınca, Belediye Başkanı, Belediye ve bağlı kuruluşları ile işletmelerini denetler.

- Evlendirme Yönetmeliğinin 53. Maddesi uyarınca, Belediye Başkanı, Evlendirme Memurluğunu denetler.

- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 63. ve 64. Maddeleri uyarınca, iç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.

- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 58. Maddesi uyarınca, harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında ve mali hizmetler birimi tarafından, yapılan işlemler kontrol edilir. Yapılan bu kontrollerin adı, ön mali kontroldür.

- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 11. Maddesi uyarınca, Belediye Başkanı, belediyenin stratejik planlarının ve bütçelerinin hazırlanmasından ve mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinden, Belediye Meclisine karşı sorumludur.

3.6. BELEDİYELERDE ETKİN İÇ DENETİM SİSTEMİNİN KURULMASI

Etkin bir iç denetim sisteminin varlığı iç kontrol sisteminin etkinliğine bağlıdır. Etkin bir iç kontrol sistemi dolayısıyla etkin bir iç denetim sistemi, iyi bir örgüt yapısı, etkin bir muhasebe ve yeterli nitelik ve sayıda personel unsurlarının sağlanması ile mümkün olacaktır.

3.6.1. Mevcut İç kontrol Sisteminin Gözden Geçirilmesi ve İyileştirilmesi

Belediyelerde etkin bir iç denetim sisteminin kurulabilmesi için öncelikle belediyelerde mevcut iç kontrol sisteminin bilinmesi ve bu sistemin etkin hale getirilmesi gerekmektedir. 5018 sayılı yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile yasal düzenlemeler yapılmış, uygulamaya konulmuştur. Yine bu kanunda iç kontrol şu şekilde tanımlanmaktadır.

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 ve süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontrollerin bütününe iç kontrol denir.¹⁵⁷

Sağlıklı, işleyen, etkin ve verimli bir kamu mali yönetimi ve mali denetim sisteminin oluşturulması için; devletin yapısı ve fonksiyonları, devlet içinde sorumlulukların paylaşımı, devlet faaliyetlerinin koordinasyonu ve yönetimi, devlet ile ekonominin geri kalan kısmı arasındaki ilişkiler, devletin ekonomiye katılımı gibi konular ile mali yönetim ve denetim kavramlarının yasal ve yönetsel çerçevesinin açık/net olarak belirlenmesi temel şartlardır.¹⁵⁸

Yeni kanunla iç kontrol alanında yönetim sorumluluğu anlayışı esas alınmıştır. Kurumun iç kontrol sistemine kurum dışından müdahale edilmemektedir.

3.6.2 İç Kontrol İç Denetim İlişkisinin Kurulması ve Örgütsel Yapı İçindeki Yerinin Belirlenmesi

Etkin bir kurumsal yönetim, kurumun iç kontrol sistemi ve risk yönetimi ile bunların etkinlik ve yeterliliğini değerlendiren iç denetim birimlerini birbirlerinden ayrı faaliyetler olarak öngörür. 5018 sayılı Kanunda iç denetim her ne kadar bağımsız bir faaliyet olarak ifade edilse de, iç kontrolün tanımında iç denetim ifadesine yer verilmesi

¹⁵⁷ 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 55. Maddesi

www.muhasebat.gov.tr/mevzuat/kanun/docs/5018_ile_5436.doc

¹⁵⁸ Baki Kerimoğlu, **Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı: İç Kontrol Sisteminin Tasarımı**, http://portal1.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/maliyederigisi.asp?dergi_no=142-BAKİ

iç denetimin uluslararası uygulamalarına aykırıdır. Söz konusu standartlara göre yönetim kurulu, kurum içinde etkin kurumsal yönetim süreçlerinin oluşturulmasından ve idame ettirilmesinden ve risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin etkinliği konusunda yeterli güvence almaktan sorumludur. Üst kademe yöneticiler, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin oluşturulması, yönetilmesi ve sistemin gözlemlenmesinden sorumludurlar. İç denetçiler ise, kurum içi kontrol süreçlerinin etkinliğinin ve yeterliliğinin sistematik bir şekilde denetlenmesinden sorumludurlar. İç denetçilerin, risk yönetimi ve kontrol süreçlerinin oluşturulması, yönetilmesi ve sistemin gözlemlenmesine yönelik icrai herhangi bir sorumlulukları bulunmamaktadır. İç denetçiler ise, kurum içi kontrol süreçlerinin etkinliğinin ve yeterliliğinin sistematik bir şekilde denetlenmesinden sorumlu olmaktadır.¹⁵⁹

Ancak iç kontrol sisteminin kurulması, işletilmesi, izlenmesi, değerlendirilmesi ve gerekli önlemlerin zamanında alınmasında üst yöneticilerin liderliğinde tüm yöneticiler ve idare çalışanlarının katkısı sağlanmalıdır.

İç kontrol sisteminin makul bir güvence sağlamak üzere tasarım ve uygulama eksikliklerinin giderilmesi amacıyla sürekli izleme ve değerlendirmeye tabi tutulması gerekmektedir. Bu durum iç denetim faaliyetinin gerekliliğini ve rolünü ortaya koymaktadır.¹⁶⁰

3.6.3 İç Denetimin Görev ve Sorumluluklarının Belirlenmesi

Belediyelerde iç denetim, idarenin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek amacıyla yürütülen nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.

-Nesnel Güvence Sağlama:

İdare içerisinde etkin bir iç kontrol sisteminin var olup olmadığına; idarenin risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işleyip işlemediğine; üretilen bilgilerin doğru ve tam olup olmadığına; varlıklarının korunup korunmadığına; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğine dair idare içine ve dışına makul güvencenin verilmesidir.

¹⁵⁹ Hayrullah Keleş, **Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar**, http://www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (25.2.2007)

¹⁶⁰ **Üst Yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi**, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı, 2007.

-Danışmanlık Faaliyeti

İdarenin hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistematik ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır.¹⁶¹

3.6.4. Etkin İç Denetim Sisteminin Kurulması ve Yürütülmesinde Üst Yönetimin Sorumluluğu

Belediyelerde iç denetim sisteminin kurulması ve işletilmesi yetki ve sorumluluğu belediye başkanına verilmektedir.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda ve gerekse 5216 Büyükşehir Belediyesi Kanunlarında belediye başkanlarının üst yönetici olduğu ve belediyelerin stratejik planlarını ve bütçelerini kalkınma planına, yıllık programlara, belediyenin stratejik plan ve performans hedefleri ile hizmet gereklerine uygun olarak hazırlanmasından ve uygulanmasından, sorumlulukları altındaki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımının önlenmesinden, mali yönetim ve kontrol sisteminin işleyişinin gözetilmesi ve izlenmesinden sorumlu oldukları belirtilmiştir.¹⁶²

Belediyelerde iç denetim, sertifikalı iç denetçiler tarafından İç Denetim Koordinasyon Kurulunun koordinasyon ve rehberliğinde kurul tarafından belirlenen genel kabul görmüş denetim standartlara göre gerçekleştirilecektir.

Bu sistemde en önemli görevlerden bazıları Maliye Bakanlığına bağlı kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından yerine getirilmektedir.¹⁶³

Yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanununda Belediye Başkanı Üst Yönetici olarak nitelendirilmekte, üst yöneticilerin, 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

¹⁶¹ **Üst Yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi**, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı, 2007.

¹⁶² Rıza Yılmaz Belediyedeki İhale Yetkilileri hk.”www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/Web (12.05.2007)

¹⁶³ **İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** 8 Ekim 2005 Sayı : 25960 www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari (12.04.2007)

anlayışıyla uygun bir çalışma ortamının ve saydamlığın sağlanmasından görev ve yetkileri çerçevesinde sorumlu gösterilmektedirler.

Belediye başkanları, iç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri ve gerekli bilgi ve belgelere kolayca ulaşmaları için gereken önlemleri alır; iç denetçilerin raporlarında belirtilen önerilerini değerlendirir, iç kontrol sürecinden elde ettiği bilgilerle iç denetimden elde ettiği bilgileri karşılaştırarak kaynakların verimli kullanımına ilişkin tedbirleri alır; iç denetçiler tarafından düzenlenen raporlarda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığını izler.

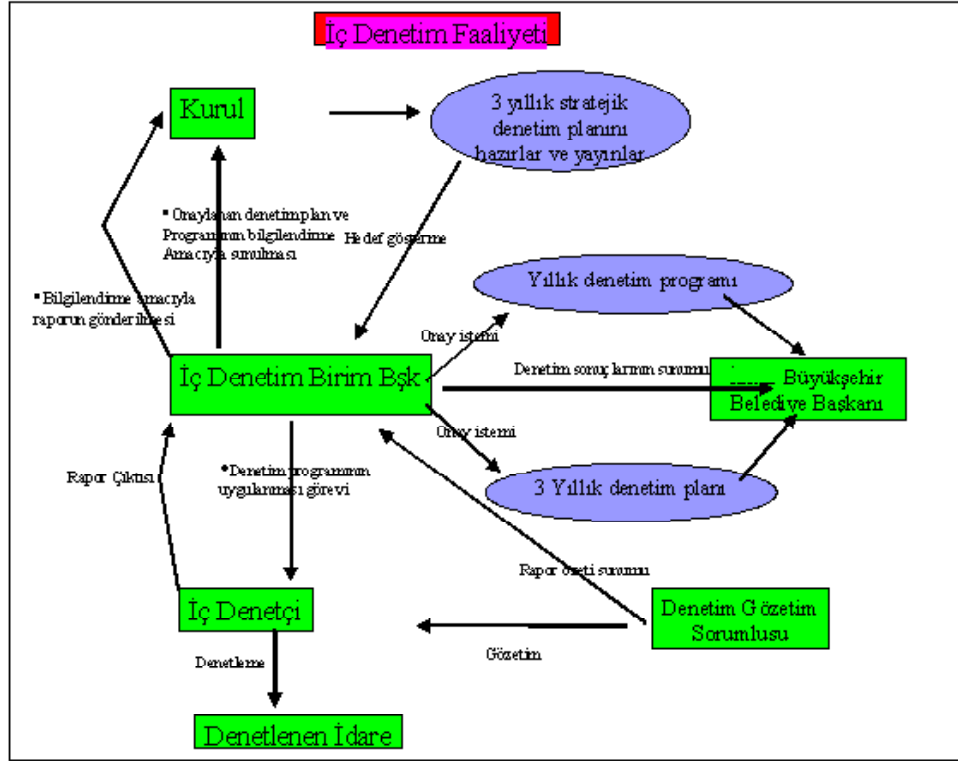
3.6.5. İç Denetim Biriminin Örgütlenmesi

5018 sayılı kamu yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında ve aynı kanunda kabul edilen iç denetim standartlarına uygun olarak belediyelerde iç denetim sistemi şu şekilde kurulmalıdır.¹⁶⁴

3.6.5.1.İç Denetim Birimi Kurulması

Belediye başkanına doğrudan bağlı olarak kurulacaktır. İç denetim birimi yöneticisi (başkanı), iç denetçiler arasından usulüne uygun olarak atanmalı veya Belediye başkanı tarafından görevlendirilmelidir. Belediye Başkanı bu atama veya görevlendirmeyi İç Denetim Koordinasyon Kuruluna bildirmek zorundadır. İç denetçi ile Belediye başkanı arasındaki çözülemeyen görüş ayrılıklar İç denetim birimi yöneticisi (başkanı), tarafından Üst kurula bildirilebilir. İç denetim faaliyetinin, bağımsız ve tarafsız olarak, mevzuata, standartlara ve rehberlere uygun bir şekilde yürütülmesinden İç denetim birimi yöneticisi (başkanı) sorumludur.İç denetim faaliyeti şekil 3.1 de şematik olarak gösterilmektedir.

¹⁶⁴ Belediyelerde iç denetim www.idkk.gov.tr/html/themes/bumko/dosyalar/faaliyet_raporlari/egitim.doc (18.12.2007)



Şekil 3.1 İç denetim faaliyeti

Kaynak: Hayrullah Keleş, **Kamuda Etkin Denetim İçin Temel Şartlar**
www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc 15.04.2007

İç denetçi, denetim raporunu, belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere denetime tabi tutulan birimin harcama yetkilisine verir. Harcama yetkilisi gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir, denetlenen faaliyetler konusunda, denetim raporunda yer alan önerilere ilişkin önlemleri alır. Önlem alınmaması halinde iç denetim birimi başkanı Belediye Başkanı bilgilendirir.

Kanunda İç denetim sisteminin kurulması, İç denetçilerin atanması gerekli çalışma ortamlarının hazırlanması görevi belediye başkanına verilmiştir. Buna göre Belediye başkanı, başvuruda bulunan ve gerekli şartları taşıyan kişiler arasında fırsat eşitliğine, objektifliğe ve mesleki yetkinliğe önem vererek iç denetçileri atamalıdır.

Ayrıca, Belediye Başkanı İç denetim birimi ve iç denetçiler için uygun fiziki şart ve donanımı temin edilmelidir. Birimde görev yapacak yeterli sayıda diğer

personeli görevlendirmeli, İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemleri almalıdır.

3.6.5.2.İç Denetim Biriminin Yetki, Görev ve Sorumlulukları

İç denetim birimi tarafından İç Denetim Birim Yönergesi ile yıllık İç Denetim Programı hazırlanmalıdır. İç denetim programının hazırlanmasında hangi risklerin yüksek, hangilerinin düşük olduğuna karar verilmeli, program risk odaklı olarak hazırlanmalıdır.

Belediye başkanı; İç denetçilerle ilgili olarak, disiplin ve sicil amirleri, görevde yükselme ve atama gibi yönetmelik ve diğer mevzuatta yapılması gereken değişiklikler hakkındaki çalışmaları koordine edilmelidir. Ayrıca İç denetçiler tarafından düzenlenen raporları değerlendirdikten sonra gereği için idaredeki mali hizmetler birimi ve ilgili diğer birimlere göndermelidir.

*İç denetim koordinasyon kurulu;*İç denetçilerin mesleki yeterliliklerini geliştirmeleri, yenilikleri izlemeleri ve çalışma isteklerinin artırılması için gerekli tedbirlerin alınması, iç denetim mesleği için önemli olan sürekli eğitimin sağlanması da belediye başkanınca yerine getirilmelidir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu ile İletişim Kurma görevi de Belediye Başkanlarına verilmiştir: Ataması yapılan iç denetim birimi yöneticisi (başkanı) ve iç denetçilerin isimlerini iç denetim koordinasyon kuruluna bildirilmelidir. Atanan iç denetçilerin, Maliye Bakanlığınca verilecek eğitime katılmalarını sağlanmalı. İç Denetim Birim Yönergesi'nin bir örneği İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmeli, İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemleri en geç iki ay içinde aynı kurula sunulmalıdır.

Belediyelerde görev yapacak iç denetçilerin görevleri de 5018 Sayılı Kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununa uygun olarak aşağıdaki şekilde belirlenmelidir.

- Kontrol süreçlerini değerlendirmek: İdarenin amaçlarına ulaşmasını sağlayacak uygun bir iç kontrol yapısının oluşturulması ve sürdürülmesi için değerlendirmeler yapmak ve önerilerde bulunmak.

- Yönetim süreçlerini değerlendirmek: İdarenin hesap verme sorumluluğunu güçlendirmek amacıyla, kurumsal yapının ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve önerilerde bulunmak.

- Risk yönetim süreçlerini değerlendirmek: İdarenin, hedeflerine ulaşmasını engelleyecek riskleri belirlemek, analiz etmek, sınıflandırmak ve alınması gereken önlemleri tespit etmek, uygulama ve izleme kapasitesini değerlendirmek ve önerilerde bulunmak.

İç denetçiler ;Belediyelerdeki İç denetçilerin aşağıdaki sorumlulukları da eksiksiz yerine getirmesi gerekmektedir.

Mevzuata, denetim standartlarına ve mesleki ahlak kurallarına uygun hareket eder, mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirir, iç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimi yöneticisini (başkanını) haberdar eder, verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde durumu iç denetim birimi yöneticisine (başkanına) bildirir, denetim raporlarını kanıtlara dayandırır, değerlendirmelerinde objektif olur, denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korur.

3.6.6. İç Denetimin Yürütülmesi

İç denetimin faaliyetlerinin etkin bir şekilde yürütülebilmesi aşağıdaki düzen içerisinde planlanıp yürütülmesine bağlıdır.

3.6.6.1.İç Denetim Planı

Belediyede iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve iç denetim koordinasyon kurulunca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır. Bu plan, her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilerek, gerektiğinde değiştirilir.

3.6.6.2.Denetime Hazırlık ve Başlama

Belediyede iç denetim faaliyetlerinin hazırlık aşaması “Ön Çalışma” olarak adlandırılır. Ön çalışmada iç denetçiler görevlendirildikleri konu ile ilgili gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak denetim amaç ve kapsamını belirlemelidirler.

Denetim konusuna göre belirleyecekleri toplantı, mülakat, anket, yerinde gözlem gibi yöntemler ile süreci tanıyarak mevcut risk ve kontrolleri belirlemeli ve bunların bir değerlendirmesini yapmalıdırlar.

İç denetçilerin ön çalışma aşamasında, planlanan iç denetim faaliyetinin yürütüleceği birim yöneticisi ve ihtiyaç duyulan personelin de katılacağı bir açılış toplantısı yapması iç denetimin etkinliğini artıracaktır.

Açılış toplantısında, iç denetçi, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personel ile denetimin amacı, kapsamı, denetimde kullanılacak yöntemler, tahmini denetim süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri, denetim sonuçlarının raporlanması konularını görüşülmeli. Ayrıca denetlenen birimin talep etmesi halinde danışmanlık faaliyetinin içeriği de belirlenmelidir.

3.6.6.3.Çalışma planı

Tüm denetim adımlarını ve izlenecek yöntemleri gösteren bireysel çalışma planı hazırlanmasıyla ön çalışma tamamlanır. İlgili birimin yöneticisi ve diğer personelle görüşmelerin sonuçlarına göre hazırlanan çalışma planında;

- Denetimin amaç ve hedefleri,
- Denetimin kapsamı,
- Denetimin icrasında bilgilerin elde edilmesi, analizi ve değerlendirilmesine ilişkin yöntemler,
- Tahmini denetim süresi, yer almalıdır.

Çalışma planı hazırlandıktan sonra denetime başlanmalı ve denetimler bu çalışma planına göre yürütülmelidir.

3.6.6.4.Denetimin yürütülmesi,

İç denetçi, denetim rehberlerinden de yararlanarak denetim faaliyetini yürütür. İç denetçi, yıllık denetim programında ve bireysel denetim planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, risk ve kontrol değerlendirmelerinde tespit edilen konularla ilgili olarak yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür. Denetimin yürütülmesi sırasında uygulanacak testler, iç

kontrol uygulamalarının yeterliliğine dair değerlendirme yapılabilmesine de olanak verecek şekilde tasarlanmalı, en riskli alanlara öncelik verilmelidir. Gerçekleştirilen testlerin tamamı; izlenen yöntem, yapılan gözlem, incelenen belge, görüşme ve diğer adımlar da belirtmek suretiyle “Çalışma Kâğıtları” ile belgelendirilmelidir

3.6.6.5.Denetim raporları

İşe ait amaç ve kapsam ile uygulanabilir sonuçları, sorumlulukları ve denetlenen birimlerce alınacak tedbirleri de içerecek şekilde iç denetim koordinasyon kurulu tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde hazırlanır. Raporda asgari olarak; denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçi görüşü belirtilir. Raporlarda ifadeler; tam, doğru, açık, anlaşılır, öz ve yapıcı olarak yazılmalıdır.

İç denetçi, denetim raporunu, belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere, denetime tabi tutulan birim yöneticisine verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir.

Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi arasında anlaşmazlık varsa, iç denetçi bu duruma ilişkin değerlendirmesini raporuna eklemelidir.

İç denetçi raporunu, idarenin cevapları ve rapor özetini de ekleyerek Belediye başkanına sunmalıdır. Raporlar Belediye başkanı tarafından değerlendirildikten sonra gereği için raporda belirtilen birimlere verilmelidir.

İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde yerine getirilmelidir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilmeli ve periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilmelidir..

Denetim sonuçlarının takibinde ve kalite güvence ve geliştirme faaliyetleri çerçevesinde yapılan değerlendirmelerde bu çalışma kağıtlarından yararlanılır.

Danışmanlık faaliyetleri; acil ve özel durumları da kapsayan yazılı ve yazılı olmayan faaliyetler olarak gerçekleştirilmelidir. Bunlar

Yazılı danışmanlık faaliyetleri; resmi nitelikte ve yazılı olarak bir süreç ve sonuç içeren, tanımlanmış bir iş programına dayanan faaliyetlerdir.

Yazılı olmayan danışmanlık faaliyetleri; sözlü görüş, tavsiye ve benzeri nitelikte olup, yazılı bir süreç ve sonuç içermeyen faaliyetlerdir.

Ayrıca, iç denetim faaliyetlerinin tüm yönleriyle değerlendirilmesi ile kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygun olarak yürütülmesinin sağlanması için kalite güvence ve geliştirme programı oluşturulmalıdır.

Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde;

- İç denetim faaliyetlerinin ilgili mevzuat, kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygunluğu,
- İç denetim faaliyetlerinin kurumsal gelişim ve iyileşmeleri destekleme düzeyi,
- İç denetçilerin en iyi iç denetim uygulamalarından istifade edip etmedikleri,
- Mesleki gelişim ve özen çerçevesinde yürütülen faaliyetler, gözden geçirilip, değerlendirilmelidir.

Belediyelerde kurulacak iç denetim sistemi sonucunda aşağıdaki rapaorların düzenlenmesi iç denetim faaliyetinin son aşamasını oluşturacaktır.

Denetim Raporu

Raporun kapsam ve biçimi: Denetim raporunda asgari olarak denetimin amacı, kapsamı ve sonuçlarına yer verilmelidir.

İnceleme Raporu

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

İnceleme Raporu;

- Danışmanlık faaliyetleri kapsamında yapılan inceleme ve araştırmalar,

- Usulsüzlük ve yolsuzluk iddia ve tespitlerine ilişkin olarak yapılan incelemeler,

- Denetim programı, münferit görevlendirmeler veya iç denetçi tarafından gerek görülen hallerde yapılan inceleme ve araştırmalar

Sonucunda düzenlenen rapordur.

İç Denetim Faaliyet Raporu

İç denetim faaliyet raporu, iç denetim faaliyetleri sonucunda yıllık olarak düzenlenmelidir

Raporda aşağıdaki bilgilere yer alması gerekmektedir.

- Program dışı yapılanlar da dahil tüm denetim faaliyetleri,
- Denetimlere ilişkin önemli tespit ve öneriler,
- Önerilerden onaylanmayan ve uygulanmayanlar ile onaylanmama ve uygulanmama nedenleri,

- Danışmanlık hizmetlerine ilişkin bilgiler,
- İç denetçilerin eğitimine ilişkin bilgiler,
- İç denetim biriminin performansına ilişkin bilgiler,
- İdarenin yönetim ve kontrol sistemine ilişkin genel değerlendirme, önemli riskler, sorunlar ile öneriler,

- Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde iç ve dış değerlendirmelere ilişkin bilgiler,

- Üst yönetici ve varsa yönetim kurulunun talep edeceği başka konular,
- Diğer faaliyetler.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM
İÇ DENETİM SİSTEMİNİN İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİNDE
UYGULAMASI

4.1. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİNDE İÇ DENETİM

Bu bölümde İzmir Büyükşehir belediyesinde kurulmakta olan iç denetim sistemini ele alınmaktadır.

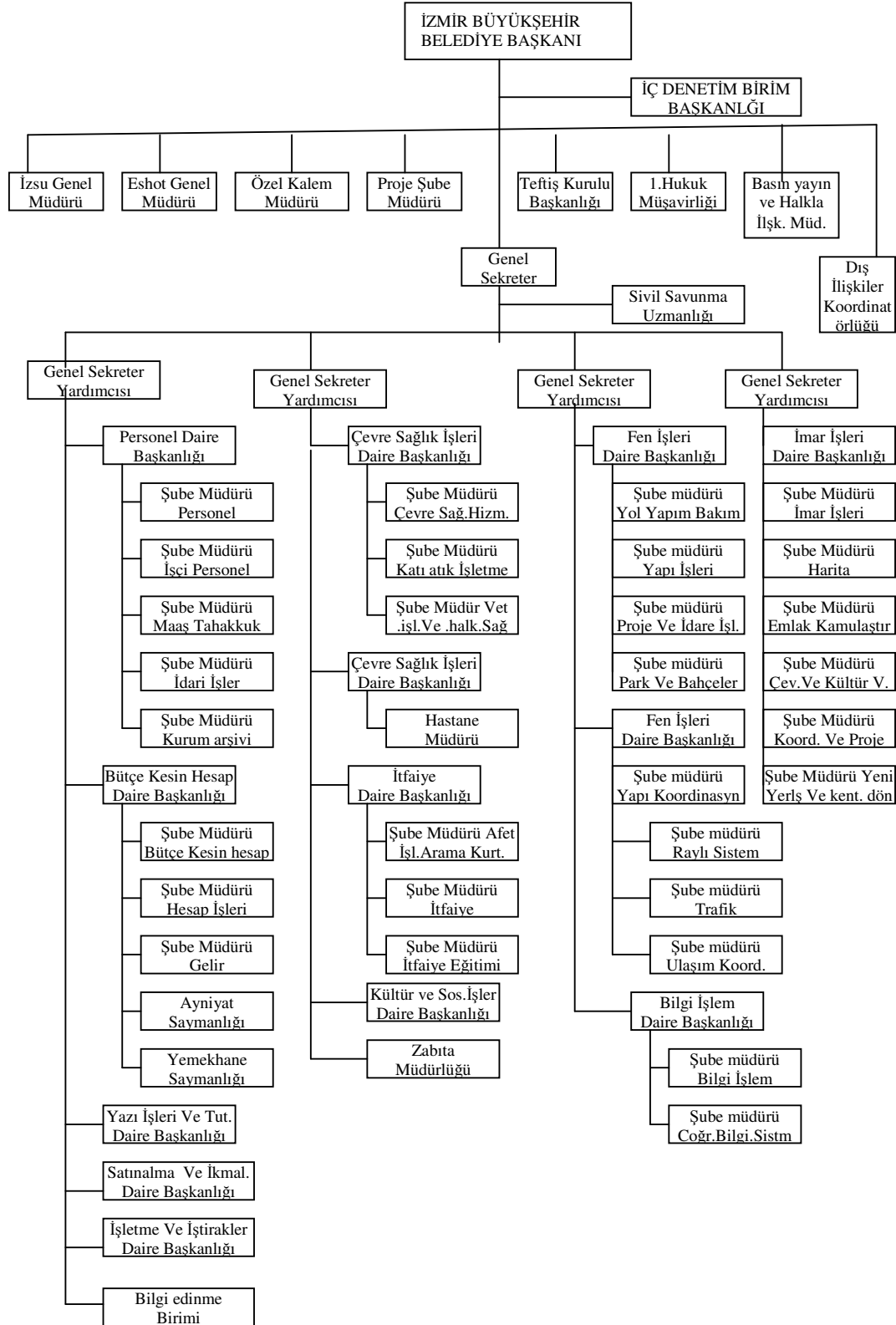
4.1.1 İzmir Büyükşehir Belediyesi Hakkında Genel Bilgiler

İzmir’de belediyenin kurulması ile ilgili ilk girişim, İzmir’de yaşayan ecnebi tüccarlardan 1866 yılında gelmiştir. 1867 yılında Osmanlı Hükümeti, kentin büyüklüğünü, ticari önemini değerlendirmiş ve kentin sokak ve çarşılarının bakımsızlığını göz önünde bulundurarak, bir belediye örgütünün ve meclisinin kurulması kararı almıştır. Bir yıl sonra 1868 yılında İzmir’de belediye kurulmuştur.

İzmir Belediyesi 1984 Yılında İzmir Büyükşehir Belediyesi adını almıştır. Şu an Ülkemizin önemli Büyükşehir Belediyelerinden bir tanesidir. İzmir Büyükşehir Belediyesi Belediye Meclisi 180 üye, belediye encümeni 11 üyeden oluşmaktadır. Belediyede 2 adet genel Müdürlük (ESHOT, İZSU) ve 11 Adet belediye şirketi vardır.. Bu Şirketler EGE ŞEHİR PLANLAMA A.Ş., İGRAND PLAZA TURİZM A.Ş., İZBELCOM A.Ş., İZBETON A.Ş., İZDENİZ A.Ş., İZELMAN A.Ş., İZENERJİ A.Ş., İZFA. A.Ş., İZULA. A.Ş., METRO A.Ş. ÜNİBEL A.Ş. Ayrıca Büyükşehir Belediyesinin Ortaklığı olan 3 Şirket bulunmaktadır. Bunlar; İZMİR JEOTERMAL A.Ş. İZMİRGAZ A.Ş., İZBAN A.Ş. dir.

4.1.2. İzmir Büyükşehir Belediyesinde İç Denetim Biriminin Örgütsel Statüsü

İç Denetim Biriminin görevini en iyi biçimde yerine getirebilmesi örgüt içindeki yerine bağlıdır. İç denetim biriminin belediyedeki aksayan yönleri belirleyebilmesi için denetlediği yerden bağımsız olması gerekmektedir. Aşağıdaki İzmir Büyükşehir Belediyesi örgüt şemasında iç denetim birim başkanlığının bu bağımsızlığa sahip olduğu görülmektedir.



Şekil 4.1 İzmir Büyükşehir Belediyesi Örgüt Şeması

Kaynak:<http://www.izmir.bel.tr> /26.09.2007

İzmir Büyükşehir Belediyesinde, İç Denetim Birimi Belediye başkanına doğrudan bağlıdır. İç denetim birimi yöneticisi (başkanı), iç denetçiler arasından usulüne uygun olarak atanmıştır. Bu atama veya görevlendirme İç Denetim Koordinasyon Kuruluna bildirilmiştir.

İç denetim birimi yöneticisi (başkanı), iç denetim faaliyetinin, bağımsız ve tarafsız olarak, mevzuata, standartlara ve rehberlere uygun bir şekilde yürütülmesinden sorumlu olup, iç denetçi ile üst yönetici arasındaki çözülemeyen görüş ayrılıklarını İç Denetim Koordinasyon Kuruluna bildirmekle yükümlüdür.

Kanunda iç denetim sisteminin kurulması, iç denetçilerin atanması gerekli çalışma ortamlarının hazırlanması görevi belediye başkanına verilmiştir. Buna göre İzmir Büyükşehir Belediye başkanı iç denetimle ilgili aşağıdaki görevleri yapmakta ve sorumlulukları yerine getirmektedir.

Belediye başkanı başvuruda bulunan ve gerekli şartları taşıyan kişiler arasından fırsat eşitliğine, objektifliğe ve mesleki yetkinliğe önem vererek iç denetçileri atamıştır.

İç denetim Birimleri İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine kamu idarelerinin teşkilat kanunlarında yer alan hükümlere göre kurulur, hüküm bulunmayan hallerde, idarenin ihtiyacı dikkate alınarak iç denetçiler arasından bir başkan görevlendirilmek suretiyle iç denetim birimi oluşturulabilir.

İç denetim birimi ve iç denetçiler için uygun fiziki şart ve donanımı temin edilmekte. Birimde görev yapacak yeterli sayıda diğer personeli görevlendirilmektedir. İç denetçilerin görevlerini bağımsız bir şekilde yerine getirmeleri için gereken tüm önlemler belediye başkanı tarafından alınmaktadır.

Belediye başkanı İç Denetim Birim Yönergesi ile yıllık İç Denetim Programını onaylar. Bu onay, denetim programının risk odaklı olarak hazırlanmasına, hangi risklerin yüksek, hangilerinin düşük olduğuna karar verilmesine ve programa alınmasına müdahale anlamına gelmemektedir.

Belediye başkanı İç denetçilerle ilgili olarak, disiplin ve sicil amirleri, görevde yükselme ve atama gibi yönetmelik ve diğer mevzuatta yapılması gereken değişiklikler hakkındaki çalışmaları koordine edecektir.

Belediye başkanı İç denetçiler tarafından düzenlenen raporları değerlendirdikten sonra gereği için idaredaki mali hizmetler birimi ve ilgili diğer birimlere gönderecektir.

Belediye Başkanı Eğitim İmkânı Sağlama: İç denetçilerin mesleki yeterliliklerini geliştirmeleri, yenilikleri izlemeleri ve çalışma isteklerinin artırılması için gerekli tedbirleri alır, iç denetim mesleği için önemli olan sürekli eğitime önem verecektir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu ile İletişim Kurma görevi de Belediye Başkanlarına verilmiştir: Ataması yapılan iç denetim birimi yöneticisi (başkanı) ve iç denetçilerin isimlerini kurula bildirilmiştir. Atanan iç denetçilerin, Maliye Bakanlığınca verilecek eğitime katılmalarını sağlanmakta. İç Denetim Birim Yönergesi'nin bir örneğini kurula gönderilmiş olup, iç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemleri en geç iki ay içinde kurula gönderilecektir.

4.1.3. İzmir Büyükşehir Belediyesinde İç Denetim Biriminin Görevleri

- İç denetim, sertifikalı iç denetçiler tarafından gerçekleştirilir. İç denetim, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun koordinasyon ve rehberliğinde kurul tarafından belirlenen genel kabul görmüş standartlara göre gerçekleştirilir.

- İç denetim, iç denetim birimi (başkanlığı) tarafından hazırlanan ve üst yönetici tarafından onaylanan risk odaklı denetim plan ve programlarına göre yapılır.

- İç denetim sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla gerçekleştirilir.

- İç denetim faaliyeti fonksiyonel bağımsızlık ilkesine uygun olarak yürütülür.

- İç denetim, mali ve mali olmayan tüm işlemleri kapsar.

İzmir Büyükşehir Belediyesinde iç denetim birimi aşağıdaki görevleri yerine getirir.

Kontrol süreçlerini değerlendirmek: İdarenin amaçlarına ulaşmasını sağlayacak uygun bir iç kontrol yapısının oluşturulması ve sürdürülmesi için değerlendirmeler yapmak ve önerilerde bulunmak.

Yönetim süreçlerini değerlendirmek: İdarenin hesap verme sorumluluğunu güçlendirmek amacıyla, kurumsal yapının ve yönetim süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve önerilerde bulunmak.

Risk yönetim süreçlerini değerlendirmek: İdarenin, hedeflerine ulaşmasını engelleyecek riskleri belirlemek, analiz etmek, sınıflandırmak ve alınması gereken önlemleri tespit etmek, uygulama ve izleme kapasitesini değerlendirmek ve önerilerde bulunmak.

4.1.4. İzmir Büyükşehir Belediyesinde Görev Yapan İç Denetçilerin Görev Yetki ve Sorumlulukları

İç Denetçinin Görevleri: İç denetçi; nesnel risk analizlerine dayanarak Belediyenin yönetim ve kontrol yapılarını, kaynakların verimli, etkin ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığını değerlendirir, harcama sonrası yasal uygunluk denetimi yapar, Belediyenin mali işlemlere ilişkin tasarruflarının plan, program ve politikalara uygunluğunu denetler, iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunur, soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastladığında denetim birimi (başkanlığı) aracılığıyla Belediye Başkanına bilgi verir.

İç Denetçilerin Yetkileri: İç denetçi, denetim konusuyla ilgili her türlü bilgi ve belge ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını talep eder, denetlenen personelden yazılı ve sözlü bilgi ister, denetimin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanır, denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri Belediye Başkanına bildirir.

İç Denetçilerin Sorumlulukları: İç denetçi; mevzuata, denetim standartlarına ve mesleki ahlak kurallarına uygun hareket eder, mesleki bilgi ve becerilerini sürekli olarak geliştirir, iç denetim faaliyetlerinde yetki ve ehliyetini aşan durumlarda iç denetim birimi yöneticisini (başkanını) haberdar eder, verilen görevin tarafsız ve bağımsız olarak yapılmasına engel olan durumların bulunması halinde durumu iç denetim birimi yöneticisine (başkanına) bildirir, denetim raporlarını kanıtlara dayandırır, değerlendirmelerinde objektif olur, denetim esnasında elde ettiği bilgilerin gizliliğini korur.

4.1.5. İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetiminin Planlanması

İç Denetim birimi başkanı denetim planını hazırlamadan önce belediyenin birimleri hakkında bazı bilgileri sağlamak durumundadır. Bu amaçla denetlenecek birim ve işlemleri hakkında Belediye Başkanlığından bilgi alınır. İç denetimin planlanması Belediye Başkanının istekleri doğrultusunda İç Denetim birimi başkanı tarafından yapılmaktadır.

İç denetim planı; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve kurulca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanmaktadır. Bu plan, her yıl risk değerlendirmesi sonuçlarına göre gözden geçirilecek, gerektiğinde değiştirilecektir.

İç denetim programı; en riskli alan ve konulara öncelik verilmek ve denetim maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, yöneticiler ve gerektiğinde çalışanlarla görüşülerek iç denetim planıyla uyumlu bir iç denetim programı hazırlanır. Bir yıllık süreyi geçmemek üzere hazırlanacak iç denetim programlarında; denetlenecek alanlar ve konular, iç denetçilerin isimleri belirtilerek, zaman çizelgesine bağlanır. Hazırlanan iç denetim programı Belediye Başkanının uygun görüşüne sunulur.

4.1.6. Ön çalışma

Görevlendirme; İç denetim programı Belediye Başkanı tarafından onaylandıktan sonra yapılan görevlendirmeler, programdaki zamanlama da dikkate alınarak iç denetçilere bildirilir.

Denetime hazırlık ve başlama; Denetim faaliyetlerinin hazırlık aşaması “Ön Çalışma” olarak adlandırılır. Ön çalışmada iç denetçiler görevlendirildikleri konu ile ilgili gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak denetim amaç ve kapsamını tespit eder. Denetim konusuna göre belirleyecekleri toplantı, mülakat, anket, yerinde gözlem gibi yöntemler ile süreci tanıyarak mevcut risk ve kontrolleri tespit eder ve bunların bir değerlendirmesini yapar.

İç denetçi ön çalışma aşamasında, planlanan iç denetim faaliyetinin yürütüleceği birim yöneticisi ve ihtiyaç duyulan personelin de iştirak edeceği bir açılış toplantısı yapar.

Açılış toplantısında, iç denetçi, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personel ile denetimin amacı, kapsamı, denetimde kullanılacak yöntemler, tahmini denetim süresi, denetime yardımcı olacak personel, denetim sırasında çalışanlardan beklentiler, idarenin denetimden beklentileri, denetim sonuçlarının raporlanması konularını görüşür. Ayrıca denetlenen birimin talep etmesi halinde danışmanlık faaliyetinin mahiyeti de görüşülür

Çalışma planı, tüm denetim adımlarını ve izlenecek yöntemleri gösteren bireysel çalışma planı hazırlanmasıyla ön çalışma tamamlanır. İlgili birimin yöneticisi ve diğer personelle görüşmelerin sonuçlarına göre hazırlanan çalışma planında;

- Denetimin amaç ve hedefleri,
- Denetimin kapsamı,
- Denetimin icrasında bilgilerin elde edilmesi, analizi ve değerlendirilmesine ilişkin yöntemler,
- Tahmini denetim süresi, yer almalıdır.

Çalışma planı hazırlandıktan sonra denetime başlanmalı ve denetimler bu çalışma planına göre yürütülmelidir.

4.1.7.Denetimin yürütülmesi

İç denetçi denetim işlemine başlamadan önce fikir sahibi olmak için belediyenin iç kontrol sistemini incelemelidir.İç kontrol sistemi hakkında bir görüş oluşturduktan sonra gerekli gördüğü alanlarda kanıtlar toplanmalıdır.

İç Kontrol Sisteminin incelenmesi; İç Denetçi belge ve işlem akışını değerlendirmelidir. İç denetimin başlayabilmesi için belediyede daha önceden oluşturulmuş bir iç kontrol sistemi ve bunun unsurlarının bulunması gerekir.

İç denetçilerin böyle bir incelemeyi yapması için İzmir Büyükşehir Belediyesinin iç kontrol sistemini ve belediye başkanının direktiflerini bilmesi gerekmektedir.

İç denetçi, denetim rehberlerinden de yararlanarak denetim faaliyetini yürütür. İç denetçi, yıllık denetim programında ve bireysel denetim planında belirlenen denetim hedeflerine ulaşmak için, risk ve kontrol değerlendirmelerinde tespit edilen hususlarla ilgili olarak yeterli ve güvenilir bilgi ve belgeleri elde etmek, incelemek ve değerlendirmekle yükümlüdür. Denetimin yürütülmesi sırasında uygulanacak testler, iç kontrol uygulamalarının yeterliliğine dair değerlendirme yapılabilmesine de olanak verecek şekilde tasarlanmalı, en riskli alanlara öncelik verilmelidir. Gerçekleştirilen testlerin tamamı; izlenen yöntem, yapılan gözlem, incelenen belge, görüşme ve diğer adımlar da belirtilmek suretiyle “Çalışma Kâğıtları” ile belgelendirilmelidir.

Denetim raporları işe ait amaç ve kapsam ile uygulanabilir sonuçları, sorumlulukları ve denetlenen birimlerce alınacak tedbirleri de içerecek şekilde Kurul tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde hazırlanır. Raporda asgari olarak; denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçi kanaati belirtilir. Raporlarda ifadeler; tam, doğru, açık, anlaşılır, öz ve yapıcı olarak yazılır.

İç denetçi, denetim raporunu, belirli bir sürede cevaplandırılmak üzere, denetime tabi tutulan birim yöneticisine verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle raporu cevaplandırarak iç denetçiye gönderir.

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

Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile denetlenen birim yöneticisi aynı görüşteyse, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır.

İç denetçi raporunu, idarenin cevapları ve rapor özetini de ekleyerek Büyükşehir Belediye Başkanına sunar. Raporlar İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı tarafından değerlendirildikten sonra gereği için raporda belirtilen birimlere verilir.

İç denetçi ile idare arasında oluşacak görüş ayrılıkları İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı tarafından çözülür. Belediye Başkanı ile iç denetçi arasında görüş ayrılıkları olması halinde ise durum anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak amacıyla İç Denetim Koordinasyon Kuruluna iletilir.

İç denetim faaliyeti sonucu denetçi tarafından önerilen düzeltici işlem ve tavsiyeler ilgili raporda belirtilen süre içerisinde yerine getirilir. Düzeltici işlemin gerçekleştirilmesinin belli bir süre gerektirmesi durumunda bu husus denetim raporuna verilen cevapta belirtilir ve periyodik gelişmeler ilgili birimce en az altı aylık dönemler halinde iç denetim birimine bildirilir.

Denetime hazırlık, risk ve kontrol değerlendirmeleri, yapılan testler, bunların sonucunda elde edilen bilgi ve kanıtlar ile raporlama ve izleme faaliyetleri gibi denetim süresince yapılan tüm çalışmalar çalışma kağıtları ile belgelendirilir.

Denetim sonuçlarının takibinde ve kalite güvence ve geliştirme faaliyetleri çerçevesinde yapılan değerlendirmelerde bu çalışma kağıtlarından yararlanılır. Danışmanlık ve benzeri faaliyetler; bir idari sorumluluk üstlenmeksizin yürütülen, icrai konularla ilgili görüş, eğitim, analiz, değerlendirme, performans göstergelerinin tespiti, proje görevleri gibi idari faaliyetlere değer katmak, kolaylaştırmak, geliştirmek ve yol göstermek amaçlarıyla gerçekleştirilen hizmetlerdir.

Danışmanlık faaliyetleri; acil ve özel durumları da kapsayan yazılı ve yazılı olmayan faaliyetler olarak gerçekleştirilir.

- Yazılı danışmanlık faaliyetleri; resmi nitelikte ve yazılı olarak bir süreç ve sonuç içeren, tanımlanmış bir iş programına dayanan faaliyetlerdir.
- Yazılı olmayan danışmanlık faaliyetleri; sözlü görüş, tavsiye ve benzeri nitelikte olup, yazılı bir süreç ve sonuç içermeyen faaliyetlerdir.

İç denetimde kalite güvencesi; İç denetim faaliyetlerinin tüm yönleriyle değerlendirilmesi ile kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygun olarak yürütülmesinin sağlanması için kalite güvence ve geliştirme programı oluşturulur.

Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde;

- İç denetim faaliyetlerinin ilgili mevzuat, kamu iç denetim standartları ve meslek ahlak kurallarına uygunluğu,
- İç denetim faaliyetlerinin kurumsal gelişim ve iyileşmeleri destekleme düzeyi,

- İç denetçilerin en iyi iç denetim uygulamalarından istifade edip etmedikleri,

- Mesleki gelişim ve özen çerçevesinde yürütülen faaliyetler, gözden geçirilir ve değerlendirilir.

Kalite güvence ve geliştirme faaliyetleri;

- Kurum içi izleme faaliyetleri çerçevesinde gerçekleştirilen sürekli iç değerlendirmeler,

- Birim faaliyet raporlarına eklenen yıllık iç değerlendirmeler,

- Kurul tarafından beş yılda bir yapılması sağlanan dış değerlendirmelerden oluşur.

Kalite güvence ve geliştirme programları çerçevesinde yapılan değerlendirme sonuçları İzmir Büyükşehir Belediye Başkanına sunulur ve yıllık faaliyet raporunda yayımlanır. İç denetimin etkinliğinin artırılması amacıyla, denetim faaliyetleri, denetlenen birimlerde yaptırılacak anketlerle değerlendirilebilecektir

4.1.8. İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Birimi Raporların Yazılması

Kamu iç denetim raporlama standartları, 5018 sayılı Kanunun 67 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenmiştir.

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 43 üncü maddesi uyarınca, iç denetim birimleri ve iç denetçilerin raporlamalarında bu standartlara uymaları zorunludur.

İzmir Büyükşehir Belediyesi iç denetim birimi, raporlamaya ilişkin hususları bu standartlara uygun olarak kendi iç denetim birim yönergesinde düzenlemektedir.

Buna göre İzmir Büyükşehir Belediyesi iç denetim birimince hazırlanacak raporlar aşağıdaki gibi olacaktır.

- İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Başkanlığı İç denetçileri tarafından yapılan her türlü uygunluk, performans, mali, bilgi teknolojisi ve sistem denetimi faaliyetleri sonucunda “Denetim Raporu”.

- İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Başkanlığı İç denetçileri tarafından danışmanlık faaliyetleri kapsamında yapılan inceleme ve araştırmalar ile usulsüzlük ve yolsuzluk tespitine dair çalışmalar sonucunda “İnceleme Raporu”.

- İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Biriminin (Başkanlığı) yıllık faaliyet sonuçlarını içeren “İç Denetim Faaliyet Raporu”.

Denetim Raporu

Raporun kapsam ve biçimi: Denetim raporunda asgari olarak denetimin amacı, kapsamı ve sonuçlarına yer verilir. İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Birimi tarafından düzenlenecek rapor biçimi aşağıdaki gibidir.

a) Rapor kapağı

Raporun birinci sayfası kapaktır .Rapor kapağında aşağıdaki hususlara yer verilecektir.

- İç denetim biriminin adı,
- Denetlenen birim/konu adı,
- İç denetçi ya da denetçileri ile varsa denetim gözetim sorumlusunun adları,
- Rapor numarası,
- Rapor tarihi.

T.C.
İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ
İç Denetim Birimi

İÇ DENETİM RAPORU

DENETİM KONUSU

ESHOT Genel Müdürlüğü
Taşınmazların Yönetiminin Denetimi

DENETÇİLER

..... (sertifika no)
..... (sertifika no)
..... (sertifika no)

DENETİM GÖZETİM SORUMLUSU

..... (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı, Sertifika No/Rapor Sayısı, Sertifika No/Rapor
Sayısı

RAPOR TARİHİ

20 Temmuz 2007

b) Rapor sunumu

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

- Raporun kime hitaben yazıldığı,
- Rapor tarihi,
- Denetimin türü,
- Denetimin dönemi, konusu ve kapsamı,
- Denetimin “Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun yapıldığı” ifadesi veya bu Standartlara aykırılıklar söz konusu ise tam olarak uyulmayan standartlar, aykırılık sebepleri ve aykırılığın göreve etkisinin belirtildiği özel durum açıklaması,

Nihai raporun, taslak rapordan sonraki görüşmeler ve toplantılarda (kapanış toplantısının tarihi de verilebilir) ele alınan yorum ve cevapları da içerdiği bilgisi,

Raporun tebliğinden itibaren süre öngörülerek izleme sürecinin başlayacağını ve bu evrede sorumlulukların yerine getirilip getirilmediğinin izleneceğinin belirtilmesi,

Denetim sonucunda ulaşılan; “yeterli”, “düzeltme/iyileştirme gerektiriyor” ya da “yönetimin dikkatini gerektiriyor” gibi somut görüş ifadeleri,

İsteğe göre denetlenen birim personeline sorumluluk anlayışları ve sağladıkları bilgiler nedeniyle “teşekkür notu”,

Denetime katılan her bir denetçinin adı ve imzası.

RAPOR SUNUMU**RAPOR TARİHİ:** 15.07.2007**RAPOR EDİLEN** :

İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı

RAPOR EDEN :

İç Denetim Birim Yöneticisi

DENETİM TÜRÜ : Uygunluk Denetimi**DENETİM KONUSU** : ... Maaş Ödemelerinin ... Denetimi

İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Biriminin 2008-2010 dönemlerini kapsayan üç yıllık denetim planı kapsamında hazırlanan 2008 Yılı İç Denetim Programı kapsamında İzmir Büyükşehir Belediyesi ... maaş ödemelerinin denetimi 02.01.2008–31.01.2008 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir.

Denetim Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun olarak yapılmıştır.

Nihai rapor, taslak rapordan sonraki görüşmeler ve toplantılarda ele alınan yorum ve cevapları da içermektedir.

Raporun tebliğinden itibaren ... ay içinde izleme aşamasına geçilecek ve belirlenen eylem planına ilişkin gerçekleştirmeler izlenecektir.

Yapılan denetimlerde, düzeltme/iyileştirme gerektiren hususlar tespit edilmiş ve bunlara raporda yer verilmiştir.

İç denetim ekibi, denetlenen birim personeline gösterdikleri sorumluluk ve sağladıkları bilgiler için teşekkür eder.

Denetim Ekibi

(İmza)

.....

(İmza)

.....

(İmza)

.....

c) Dağıtım listesi

Denetlenen birimler, üst yönetici, iç denetim birim yöneticisi gibi raporla ilgili gerekli tedbirlerin alınmasını sağlayabilecek seviyedeki kişilerin unvanları ile adreslerini içeren bilgilere yer verilen dağıtım listesi rapor sunumunun ardında yer alır.

<u>RAPOR DAĞITIM LİSTESİ</u>	
Üst Yönetici	:
	İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı
Denetlenen Birim Yöneticisi	:
Strateji Geliştirme Birimi Yöneticisi	:
	Birim yöneticisi
İç Denetim Koordinasyon Kurulu	:
İlgili Diğer Merciler	:

d) Rapor özeti

Raporun önemli bilgilerini içerecek rapor özetinde aşağıdaki hususlara yer verilecektir.

- Denetimin hukuki çerçevesi, amacı, kapsamı ve yönteminin açıklandığı “Tanıtım” bölümü,

- Tespit edilen riskler, varsa risk kodu, anahtar bulgular ve risk seviyelerinden oluşan “Risk Değerlendirmesi” bölümü,
- Denetim bulguları, öneriler, yönetimin cevabı ve eylem planından oluşan “Denetim Bulguları ve Öneriler” bölümü,
- Denetlenen birimin cevaplarını içeren “Rapora Cevap ve Eylem Planı” bölümü,
- Bulgu ve öneriler ile rapora verilen cevap ve eylem planı kapsamında uzlaşmaya varılamayan hususlar ve bunlara ilişkin denetçinin nihai değerlendirmelerini içeren “Uzlaşılamayan Konular” bölümü,
- Denetlenen birimle ilgili “Güçlü ve Zayıf Yönler” bölümü.

RAPOR ÖZETİ

I- DENETİMİN TANITIMI

1. Hukuki Dayanak ve Kapsam: İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Birimi Başkanlığının tarih ve sayılı yazısına ekli İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 40 ıncı maddesine göre hazırlanan Yılı İç Denetim Programı gereğince; İzmir Büyükşehir Belediyesi İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı satınalma ve ihale işlemleri; 01.01.2007 – 30.06.2007 tarihleri itibarıyla denetlenmiştir.

2. Amaç: Denetimin amaçları, 10.06.2007 tarihinde yapılan toplantı ile, İMİD Başkanına ve üst düzey idarecilere açıklanmıştır. Denetim ile;

- Satınalma ve ihale süreçlerinin ilgili mevzuata uygun olarak yerine getirilip getirilmediği,
 - Satınalma ve ihale süreçlerinde kaynakların etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığının,
- tespit edilmesi amaçlanmıştır.

3. Yöntem: Denetim, risk odaklı olarak planlanmış ve gerçekleştirilmiştir.

4. Denetlenen Birim: İzmir Büyükşehir Belediyesi İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığı, ... Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin inci maddesinde belirtilen görevleri yerine getirmek üzere kurulmuştur İzmir Büyükşehir Belediyesi Binasının 7 ve 8 inci katlarında faaliyet göstermektedir. Başkanlıkta, 1 başkan, 1 başkan yardımcısı, 3 şube müdürü ve 5 memur çalışmaktadır.

II- RİSK DEĞERLEMESİ

İzmir Büyükşehir Belediyesi İdari ve Mali İşler Dairesi Başkanlığının satınalma ve ihale süreçlerinin incelenmesi sonucunda aşağıda gösterilen önemli riskler bulunmuştur.

- İhale işlemlerine Kanun'da belirtilen sürelerin limitinde belirtilen sürelerde başlanması nedeniyle ihale işlemlerinin zamanında yetişmemesi ve ihalenin yapılamaması riski,
- Temizlik ihalesinde, firmanın yeterince eleman çalıştırmaması nedeniyle hizmetin aksama riski

III- DENETİM BULGULARI VE ÖNERİLER

Yapılan denetimde aşağıda belirtilen önemli bulgular tespit edilmiştir.

1. Satınalmaların parçalara bölünerek doğrudan temin usulü ile yapıldığı belirlenmiştir.

Kamu zararına neden olabilecek bu işlem yerine ihtiyaçların zamanında tespit edilerek Kanunda belirtilen ihale usulleriyle yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

ARA CEVAP VE EYLEM PLANI

.....tarih ve sayılı İç Denetim raporunda; bulgular ve alınacak önlemler konusunda 1 inci madde dışında İMİD ile mutabakata varılmış ve eylem planına bağlanmıştır.

UZLAŞILAMAYAN KONULAR

Denetim Bulguları ve Öneriler bölümünde açıklanan 1 inci madde ile ilgili olarak İMİD, doğrudan temin usulü ile yapılan satınalmaların önceden öngörülemeyen acil ihtiyaçlar için yapıldıklarını ifade etmiştir.

Oysa, ... alımları 01.01.2007 – 30.06.2007 tarihleri arasında dört defa doğrudan temin usulü ile yapılmıştır. Bu satınalmalar İMİD’in faaliyetleri gereği önceden öngörülebilir ihtiyaçlardır. Sayılı Kanunun inci maddesinde doğrudan temin usulü ile hangi şartlarda ihale yapılacağı açıklanmıştır.

Bu çerçevede, acil ihtiyaçlar dışındaki alımlarda doğrudan temin yönteminin kullanılmaması ilke olarak benimsenmelidir.

DENETLENEN BİRİMİN GÜÇLÜ VE ZAYIF YÖNLERİ

1. Güçlü Yönler

- İMİD’de satınalma süreçlerinde etkin ve yeterli bir iç kontrol sistemi kurulmuştur.

.....

2. Zayıf Yönler

- Satınalma işlemlerini yürüten görevlilere yeterince eğitim verilmemektedir.

- Çalışanlar kendilerin geliştirme gayreti içerisinde değildir.

.....

e) Rapor Metni

Rapor metni asgari olarak aşağıdaki hususları içermektedir.

- Görevin amaç ve kapsamı ile denetlenen birim hakkındaki kısa bilgilerin açıklandığı “Tanıtım” bölümü,

- Rapora alınmasına lüzum görülen her bir bulgu için “Bulgular” bölümü altında aşağıdaki alt bölümler

- a. Önem derecesine göre sınıflandırılan bulguların ortaya konulduğu “Tespit” bölümü,

- b. Bulgunun kaynağını ortaya koyan “Nedenler” bölümü,

c. Kurumun karşı karşıya olduğu riskleri ve bu risklerin etkilerini gösteren “Riskler ve Etkiler” bölümü,

d. İlgili mevzuat, standart ve iyi uygulamalar çerçevesinde olması gerekenin açıklandığı “Kriterler” bölümü,

e. Denetim sonuçlarına ilişkin tavsiyeleri içeren “Öneriler” bölümü,

f. Denetlenen birimin verdiği cevaplar ile eylem planını içeren “Rapora Cevap ve Eylem Planı” bölümü,

g. Bulgu ve öneriler ile rapora verilen cevap ve eylem planı kapsamında uzlaşmaya varılamayan hususlar ve bunlara ilişkin denetçinin nihai değerlendirmelerini içeren “Uzlaşılamayan Konular” bölümü,

• Varsa ek ve nihai düşüncelerin özetinden oluşan “Değerlendirme ve Sonuç” bölümü.

Raporun metin kısmında ayrıca;

- Daha önce rapor edilmiş tespit ve tavsiyelere ilişkin bilgilere,
- Denetlenen faaliyetlerle ilgili iyi uygulama örneklerine
- Önemli görülen diğer hususlara yer verilebilir.

DENETİM BULGULARI
Tespit
İdari şartnameler ve sözleşme tasarıları, ihale hukuku dışındaki hukuk disiplinleri açısından yeterince incelenmemektedir.
Nedenler
İMİD Yönetiminde idari şartnamelerin ve sözleşme tasarılarının diğer hukuk alanları bakımından da incelenmesinin faydalı olacağına dair bir anlayışının bulunmaması.
Riskler ve Etkileri
Sözleşmelerin uygulanması sırasında ve uyuşmazlık halinde İzmir Büyükşehir Belediye Başkanlığı hak ve çıkarlarının korunamaması veya aleyhine durumların doğması.
Kriterler (Mevzuat, Kontroller vb.)
18 sayılı Kanun ve 4734 sayılı Kanundaki genel ilkeler uyarınca idareciler kamu kaynağının kullanımını ilgili bütün mevzuatı göz önünde bulundurmak zorundadır.
Öneriler
İdari tutarın üzerindeki idari şartname ve sözleşme tasarıları hakkında, ihale hukuku dışındaki hukuk disiplinlerinden 4353 sayılı Kanunun 2/A bendi hükmü uyarınca BAHUM'un görüşünün alınması faydalı olacaktır.
Cevap ve Eylem Planı
İdari tutardan sonraki uygulamalarda ... tutarının üzerindeki işlere ait idari şartname ve sözleşme tasarıları üzerinde BAHUM incelemesinin sağlanacağı İMİD Yönetimi tarafından ifade edilmiştir.

Tablo 4.1 Denetim bulguları

Kaynak: **Denetim raporları** <http://www.denette.com> 15.08.2007

f) Ekler

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

Ara Rapor ve Tasla Rapor

İvedi olarak işlem yapılması gereken bilgilerin iletilmesi, denetlenen faaliyetle ilgili bir değişikliğin bildirilmesi veya görevin uzun bir süre devam etmesi halinde görevin seyri hakkında üst yönetici ile iç denetim birim yöneticisinin bilgilendirilmesi amacıyla ara raporlar yazılabilir. Ara rapor belli bir şekil şartına tabi

değildir. Ancak ara raporların yazılması görev sonunda bir rapor yazılması ihtiyacını ortadan kaldırmaz.

Denetimin tamamlanması aşamasında, tespit edilen bulgular bir kapanış toplantısında değerlendirilmek üzere denetlenen birime iletilir. Kapanış toplantısında denetçi ile denetlenen birim arasında denetim bulguları üzerinde yapılan görüşmeler neticesinde denetçi bir taslak rapor hazırlar.

Raporların Sunulması ve İzleme

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

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

Risklerin önem ve düzeyi konusunda iç denetçi ile birim yöneticisi aynı görüşteyse, makul bir sürede önlem alınması konusunda anlaşılır.

İç denetçi denetlenen birimden alınan cevaplar ile bunlara ilişkin değerlendirmelerini de ekleyerek oluşturduğu nihai raporunu, iç denetim birimi aracılığıyla İzmir Büyükşehir Belediye Başkanına sunar. İç denetim birim yöneticisi nihai raporun ilgililere iletilmesinden sorumludur.

Raporlar İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı tarafından değerlendirildikten sonra gereği için raporda belirtilen birimlere ve strateji geliştirme birimine verilir.

Raporda belirtilen önlemlerin alınıp alınmadığı İzmir Büyükşehir Belediye Başkanına tarafından izlenir. Üst yönetici bu görevini iç denetim birimi aracılığıyla da yerine getirebilir.

Denetlenen birimlerce, rapor üzerine yapılan işlemler veya işlem yapılmama gerekçeleri iç denetçiye bildirilmek üzere iç denetim birimine gönderilir.

Yukarıda yer alan formata uygun olarak hazırlanan rapor özeti, nihai rapor üzerine yapılan işlemlerle birlikte, İzmir Büyükşehir Belediye Başkanına tarafından raporun kendisine sunulduğu tarihten itibaren iki ay içinde Kurula gönderilir.

İç denetim raporları iç denetim birim yöneticisinin izni olmaksızın Kurul hariç kurum dışına verilemez.

İnceleme Raporu

İnceleme raporu düzenlenecek haller;

İnceleme Raporu;

- Danışmanlık faaliyetleri kapsamında yapılan inceleme ve araştırmalar,
- Usulsüzlük ve yolsuzluk iddia ve tespitlerine ilişkin olarak yapılan incelemeler,

- Denetim programı, münferit görevlendirmeler veya iç denetçi tarafından gerek görülen hallerde yapılan inceleme ve araştırmalar

sonucunda düzenlenen rapordur.

Raporların kapsam ve biçimi

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

a) Danışmanlık faaliyetleri sonucunda düzenlenecek rapor

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

Bu raporda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

- Görevin amacı, niteliği, kapsamı, danışmanlık hizmetini talep edenlerin beklentileri ve görev süresi,
- Görevin yıllık program kapsamında mı, yoksa program dışı bir talep üzerine mi yapıldığı,
- Yapılan çalışma ve analizler, kullanılan yöntemler, alınan uzman tavsiye ve yardımları,
- Görev sonucunda yapılan tespit ve değerlendirmeler ile kanaat ve tavsiyeler,

- Görev kapsamı dışında kalmakla birlikte iç kontrol, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine ilişkin tespit edilen ve üst yönetime bildirilmesi gerekli görülen sorunlar,

- Görev sırasında elde edilen ve daha sonraki denetimlerde değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri,

- Genel değerlendirme ve sonuç.

T.C.

İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ

İç Denetim Birimi

İNCELEME RAPORU

(Danışmanlık Faaliyetleri)

RAPORUN KONUSU

Ödemelerin incelenmesi

DANIŞMANLIK HİZMETİ TALEP EDEN

İdari ve Mali işler şube müdürlüğü

İÇ DENETÇİ

..... (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı

RAPOR TARİHİ

20 Temmuz 2007

RAPOR SUNUMU**RAPOR TARİHİ : 15.07.2007****RAPOR EDİLEN :**

İzmir Büyükşehir Belediye başkanı

RAPOR EDEN :

İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : Danışmanlık hizmeti**RAPORUN KONUSU : Ödemelerin incelenmesi**

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

I- GÖREV TANIMI

Göreve ilişkin hukuki dayanak, görevin amacı, niteliği, kapsamı, danışmanlık hizmetini talep edenlerin beklentileri ve görev süresi, görevin hangi birimlerle ilgili olduğu gibi bilgilere yer verilir.

Danışmanlık hizmeti talep edenlerle iç denetim birimi/iç denetçi arasında mutabakata bağlanan görev kapsamına ilişkin bilgiler (2201.D1 nolu Standart çerçevesinde) belirtilir. Mutabakat metni yazılı ise rapora eklenir.

II- YÖNTEM

Görevin yürütülmesi sırasında kullanılan yöntem, yararlanılan araştırma teknikleri gibi bilgilere yer verilir.

III- YAPILAN ÇALIŞMALAR

Konuya ilişkin mevzuat, standart veya kriter gibi referanslar yazılır.

Danışmanlık görevi kapsamında yapılan çalışma ve analizler, alınan uzman tavsiye ve yardımlarına yer verilir.

Yapılan tespitler ile her bir tespiti ilişkin değerlendirmelere yer verilir.

İlgili birimlerin bilgisine başvurulduysa buna ilişkin bilgilere yer verilir.

IV- RİSK VE KONTROL BİLGİLERİ

Görevin yürütülmesi sırasında, verilen görev kapsamı dışında kalmakla birlikte iç kontrol, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine ilişkin tespit edilen ve üst yönetime bildirilmesi gerekli görülen sorunlara yer verilir.

Görev sırasında elde edilen ve daha sonraki denetimlerde değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri belirtilir.

Bu bölümde mevcut kontrollerin sistemin yolsuzluk ve usulsüzlükleri önleme kabiliyeti değerlendirilir.

V- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Göreve ilişkin genel değerlendirme, kanaat ve tavsiyeler ile varılan sonuç belirtilir.

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

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

Danışmanlık faaliyeti sonucunda düzenlenen raporlar iç denetim birimi aracılığıyla üst yöneticiye sunulur.

İç denetim birimi, danışmanlık hizmeti talep edenlerle mutabık kalındığı ölçüde, görev sonuçlarını izlemelidir.

b) Usulsüzlük ve yolsuzluk bulgularına ilişkin rapor

Denetim sırasında tespit edilen usulsüzlük ve yolsuzluklara ilişkin bulguların üst yöneticiye intikal ettirilmesi ile iç denetim birimine intikal eden ihbar ve şikâyetlerde yer alan iddiaların incelenmesi sonucunda inceleme raporu düzenlenir.

T.C. İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ İç Denetim Birimi İNCELEME RAPORU (Usulsüzlük ve Yolsuzluk Bulgularının Bildirilmesi) RAPORUN KONUSU İÇ DENETÇİ (sertifika no) RAPOR NO 2007-Sertifika No/Rapor Sayısı RAPOR TARİHİ 20 Temmuz 2007
--

RAPOR SUNUMU**RAPOR TARİHİ : 15.07.2007****RAPOR EDİLEN** :

İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı

RAPOR EDEN :

İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : Usulsüzlük ve yolsuzluk bulgularının bildirilmesi**RAPORUN KONUSU** :

(Yürütülen görevin hukuki çerçevesi, amacı, kapsamı ve yöntemi kısaca belirtilecektir.)

(Yapılan çalışma sonucunda elde edilen önemli bulgular ile bunlara ilişkin değerlendirme ve tavsiyelere özetle yer verilecektir.)

İÇ DENETÇİ

.....

Raporda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

- Usulsüzlük ve yolsuzluklara ilişkin bulgular, deliller ve diğer bilgiler,
- Bilgisine başvuru alanların açıklamaları,
- Usulsüzlük ve yolsuzluğun niteliği ve boyutu,
- Tespit ve değerlendirmeler çerçevesinde varılan sonuçlar, tavsiyeler, alınması gereken önlemler ve yapılması gereken diğer işlemler,
- İnceleme konusuyla bağlantılı olarak tespit edilen ve denetim programının hazırlanmasında değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri ile bunlara ilişkin denetçi görüşü.

Düzenlenen raporlar iç denetim birimi aracılığıyla üst yöneticiye sunulur. İç denetim birim yöneticisi raporun ilgili diğer mercilere iletilmesinden sorumludur.

İç denetim birimi, rapor üzerine yapılan işlemleri ve sonuçlarını izler.

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

c) Araştırma ve incelemelere ilişkin raporlar

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

. T.C.

İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE BAŞKANLIĞI

İç Denetim Birimi

İNCELEME RAPORU

(İnceleme ve Araştırma Faaliyetleri)

İNCELEME/ARAŞTIRMA KONUSU

.....

İÇ DENETÇİ

..... (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı

RAPOR TARİHİ

15 Temmuz 2007

RAPOR SUNUMU**RAPOR TARİHİ : 15.07.2007****RAPOR EDİLEN :**

İzmir Büyükşehir Belediye Başkanı

RAPOR EDEN :

İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : İnceleme ve araştırma faaliyetleri**RAPORUN KONUSU :**

(Yürütülen görevin hukuki çerçevesi, amacı, kapsamı ve yöntemi kısaca belirtilecektir.)

.....

(Yapılan çalışma sonucunda elde edilen önemli bulgular ile bunlara ilişkin değerlendirme ve tavsiyelere özetle yer verilecektir.)

.....

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

I- GÖREV TANIMI

İnceleme-araştırma görevinin yıllık programa istinaden mi, program dışı münferit görevlendirme üzerine mi yoksa iç denetçi tarafından resen mi yapıldığı, programa veya görevlendirme yazısına ilişkin tarih ve sayı bilgileri yazılır. Göreve ilişkin hukuki dayanak, görevin amacı, niteliği, kapsamı, inceleme ve araştırma talep üzerine yapıldıysa üst yönetimin talep ve beklentileri ve görev süresi, görevin hangi birimlerle ilgili olduğu gibi bilgilere yer verilir.

II- YÖNTEM

Görevin yürütülmesi sırasında kullanılan yöntem, yararlanılan araştırma teknikleri gibi bilgilere yer verilir.

III- YAPILAN ÇALIŞMALAR

Konuya ilişkin mevzuat, standart veya kriter gibi referanslar yazılır.

Görev kapsamında yapılan çalışma ve analizler, alınan uzman tavsiye ve yardımlarına yer verilir.

Yapılan tespitler, her bir tespiti ilişkin değerlendirmelere yer verilir.

İlgili birimlerin bilgisine başvurulduysa buna ilişkin bilgilere yer verilir.

Araştırma konusuyla bağlantılı olarak tespit edilen ve denetim programının hazırlanmasında değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri ile buna ilişkin denetçi görüşüne yer verilir.

IV- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Göreve ilişkin genel değerlendirme, kanaat ve tavsiyeler ile varılan sonuç belirtilir.

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

İzmir Büyükşehir Belediyesi İç Denetim Birimi iç denetçileri tarafından,

- Uluslararası standartlar ile en iyi uygulama örneklerinin incelenmesi neticesinde ulusal mevzuatın geliştirilmesine yönelik değerlendirme ve önerilerin,
- İç denetim, risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçleri gibi konulara ilişkin mesleki ve bilimsel çalışmaların,
- Kamuda yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önlenmesi ve ortadan kaldırılması için alınacak önlemler ve yapılması gerekenlere ilişkin önerilerin,
- İlgili mercilere iletilmesi için inceleme raporu düzenlenir.
- Araştırma ve incelemelere ilişkin raporlarda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

- Konu hakkındaki temel bilgiler,
- Araştırma veya incelemenin niteliği ve kapsamı,
- İlgili mevzuat, standart ve kriterler,
- Yapılan analizler, kullanılan yöntemler,
- Konu hakkında bilgisine başvuru alanların görüş ve düşünceleri,
- Yapılan değerlendirmeler,
- Varılan sonuç ve öneriler,
- Gerek görülen diğer hususlar.

İç denetçiler, yaptıkları inceleme ve araştırmalar sonucunda düzenledikleri raporları iç denetim birimine sunarlar. İç denetim birim yöneticisi, araştırma ve inceleme raporlarının ilgili mercilere iletilmesinden sorumludur.

C. İç Denetim Faaliyet Raporu

İç denetim faaliyet raporu, iç denetim faaliyetleri sonucunda yıllık olarak düzenlenir.

Raporun kapsam ve biçimi

Raporda aşağıdaki bilgilere yer verilir;

- Program dışı yapılanlar da dahil tüm denetim faaliyetleri,
- Denetimlere ilişkin önemli tespit ve öneriler,
- Önerilerden onaylanmayan ve uygulanmayanlar ile onaylanmama ve uygulanmama nedenleri,
- Danışmanlık hizmetlerine ilişkin bilgiler,
- İç denetçilerin eğitimine ilişkin bilgiler,
- İç denetim biriminin performansına ilişkin bilgiler,
- İdarenin yönetim ve kontrol sistemine ilişkin genel değerlendirme, önemli riskler, sorunlar ile öneriler,
- Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde iç ve dış değerlendirmelere ilişkin bilgiler,
- Üst yönetici ve varsa yönetim kurulunun talep edeceği başka konular,
- Diğer faaliyetler.

İç denetim faaliyet raporunun biçimi aşağıda yer almaktadır

T.C.
İZMİR BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE BAŞKANLIĞI
İç Denetim Birimi

2007 YILI

İÇ DENETİM FAALİYET RAPORU

15 Şubat 2008

Rapor kapağında aşağıdaki hususlara yer verilir;

- İç denetim biriminin adı,
- İzmir Büyükşehir Belediyesi ve iç denetim biriminin amblem, logo veya resmi,
- Rapor tarihi.

Genel bilgiler, İç denetim biriminin misyon ve vizyonu, insan kaynakları, fiziki kaynaklar, bütçe ve denetimle ilgili diğer kaynaklar ile dış denetim raporlarında yer alan tespit ve değerlendirmelere ve idarenin teşkilat yapısı hakkındaki genel bilgilere kısaca yer verilir.

Amaç ve hedefler

İç denetim biriminin stratejik amaç ve hedeflerine, faaliyet yılı önceliklerine ve izlenen temel ilke ve politikalarına yer verilir.

Faaliyetlere ilişkin bilgi ve değerlendirmeler

- Denetim faaliyetleri: İç denetim plan ve programı dahilinde yürütülen denetimler ile İDKK tarafından program dışı yapılması önerilen denetimlere, sonuçlanma ya da devam etme durumuna ilişkin bilgileri de içerecek şekilde, yer verilir.

- Yapılan tespit ve öneriler: İç denetim faaliyetlerinden elde edilen sonuçlar ile önemli tespit ve önerilere yer verilir.

- Uzlaşılamayan hususlar: Faaliyet döneminde üst yönetici ile iç denetçi arasında ortaya çıkan görüş ayrılıkları ile bunlara ne şekilde çözüm bulunduğu ve henüz çözümlenmemiş olan görüş ayrılıklarına yer verilir.

- Danışmanlık ve diğer faaliyetler: İç denetim plan ve programı dahilinde yürütülen danışmanlık ve diğer faaliyetlere, sonuçlanma ya da devam etme durumuna ilişkin bilgileri de içerecek şekilde, yer verilir.

Performans bilgileri

Kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde yapılan iç ve dış değerlendirmelerden elde edilen bilgilere yer verilir.

İç denetim faaliyeti ile ilgili olarak yapılan anketler, görüşmeler, grup tartışmaları, gözlemler, durum veya paydaş analizleri ile fayda/maliyet, maliyet/etkinlik analizi gibi diğer yöntemlerle iç denetim biriminin performansının değerlendirilmesine dönük bir çalışma yapılmış ise elde edilen sonuçlara bu bölümde yer verilir.

Yapılan önemli tespit ve önerilerden onaylanmayan ve uygulanmayanlara ilişkin niteliksel ve niceliksel bilgilere de bu bölümde yer verilir.

İç denetimin kabiliyet ve kapasitenin değerlendirilmesi

İdarenin stratejik planında belirtilen orta ve uzun vadeli hedefleri çerçevesinde iç denetim biriminin üstün ve zayıf yanlarına yer verilir.

İdarenin riskleri, risk yönetimi, yönetim ve kontrol sistemleri

İlgili faaliyet döneminde;

- İdare tarafından tanımlanmış risklerle ilgili tespitler,
- Riskler karşısında mevcut kontrollerin etkinliği ve yeterliliği,
- Tespit edilen yeni risk alanları ile bunların olası etkileri ve risklerin asgariye indirilmesine yönelik öneriler,

İç kontrol, risk yönetimi ve yönetim sistemlerinin oluşturulması ve geliştirilmesine yönelik görüş ve öneriler bu bölümde gösterilir.

Eğitim faaliyetleri

İç denetçilerin ilgili faaliyet döneminde gerek eğitici gerekse kursiyer olarak katıldığı tüm eğitim etkinliklerine (hizmet içi, mesleki, yurtdışı, akademik çalışma gibi) ilişkin bilgilere yer verilir.

Öneri ve tedbirler

Faaliyet yılı sonuçları ile genel ekonomik koşullar, bütçe imkânları ve beklentiler göz önüne alınarak, iç denetim biriminin gelecek yıllarda faaliyetlerinde yapmayı planladığı değişiklik önerilerine, hedeflerinde meydana gelecek değişiklikler ile karşılaşabileceği risklere ve bunlara yönelik alınması gereken tedbirlere yer verilir.

Raporun sunumu

Yıllık olarak düzenlenecek iç denetim faaliyet raporu üst yönetici tarafından her yıl Şubat ayı sonuna kadar Kurula gönderilir.

İç denetim birim yöneticisi raporun ilgililere iletilmesinden sorumludur.

4.1.9. İzleme

İç denetimin etkinliğini ölçebilmek için birimin denetimden sonraki durumu izlenmelidir. Belediyelerde iç denetim sisteminin oluşturulması ve iç denetçilerin belediyenin kadrolu çalışanı olmaları izleme faaliyetinin etkinliğini önemli ölçüde arttırmaktadır.

Belediyede İç denetim sisteminin izlenmesi

Kamuda iç denetim sisteminin incelenmesi görevi İç Denetim Koordinasyon kuruluna verilmektedir.

Kurul, izleme görevini;

- İç denetim sisteminin ve faaliyetlerinin mevzuata uygunluğunu takip etmek,
- İç ve dış kalite değerlendirme sonuçlarını ve uluslararası gelişmeleri takip ederek, iç denetim sistemiyle ilgili eksiklikleri ve iyileştirme gerektiren alanları tespit etmek,
- İç denetim birimlerinin faaliyet sonuçlarını karşılaştırarak, en iyi iç denetim uygulamalarını belirlemek ve kamu idarelerinde yaygınlaşmasını sağlamak,
- İç denetim sistemini ve uygulama sonuçlarını değerlendirmek amacıyla, gerektiğinde üst yöneticiler, iç denetim birimi başkanları ve iç denetçilerle toplantı yapmak, suretiyle yerine getirir.

4.2. BELEDİYE BAŞKANLARI VE ATANMIŞ İÇ DENETÇİLERLE YAPILAN GÖRÜŞMELER VE SONUÇLARI

4.2.1. Görüşmeler

Görüşmeler, iç denetim süreci, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Ve Kontrol Kanunu kapsamında kamuda iç denetim sistemleri hakkında bilgi sahibi

olabilecek Üst yöneticiler ve İç denetçiliği meslek olarak yapan kişiler ile yapılmıştır. Görüşme yapılan Üst Yöneticiler Belediye Başkanı pozisyonundadır

Görüşme konuları: (1) Belediyelerde iç denetimin gerekliliği nedir? (2) İç denetim çalışmalarının bu günü ve yarını (3) İç Denetim çalışmalarının riskleri önlemedeki önemi (4) Belediyelerde İç denetim sisteminin nasıl oluşturulacağıdır.

Yöneltilen sorular aşağıdakileri içermektedir:

- Mevcut denetim sisteminde Belediyeler için ortaya çıkabilecek riskler nelerdir?

- 5018 Sayılı yeni kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu kapsamında getirilen İç denetim sistemi kavramını belediyeler için nasıl değerlendirirsiniz ?

- Belediyenizde iç denetim biriminin riskleri önleme ve stratejik planların yürütülmesi bağlamında ne gibi faydaları olacaktır.

- Belediyelerde kurulan iç denetim birimlerinin bağımsızlığı ne derece sağlanabilecektir?

- Eğer belediyelerdeki iç denetim birimlerinin bağımsız çalışmaları konusunda şüpheleriniz varsa, bu nasıl giderilebilecektir?

- Belediyelerde İç denetim faaliyetlerinin aksamasına neden olabilecek faktörler var mıdır? varsa bunlar nelerdir ?

- Belediyelerde iç kontrol sisteminin etkin çalışmaması durumu iç denetim sistemini nasıl etkileyecektir. Eğer olumsuz etkileyecekse bu konuda iç denetim birimi neler yapmalıdır ?

- İç denetim biriminin raporlarını Belediye Başkanına sunacak olması; iç denetim birimini yalnızca danışmanlık yapan bir yapıda kalması sonucu ortaya çıkaracak mıdır ?

- Belediyelerde kurulmakta olan iç denetim sisteminin etkinliği nasıl artırılabilir?

- Belediyenizde kurulacak etkin bir iç denetim sisteminin belediyenize beklenen katkıları sizce neler olacaktır?

4.2.2. Görüşme Sonuçları

Görüşme sırasında elde edilen kanıtlar, belediyelerde iç denetim sisteminin gerekliliğinin kabul edilmesine rağmen bu sistemin kısa sürede kurulacağına olan inancın düşük olduğu yönündedir. Ancak Belediye iç denetçileri ve başkanları ile yapılan görüşmelerde iç denetimin kaçınılmaz olabileceği sonucuna ulaşılmıştır.

Şu anki mevcut denetim sisteminin riskleri önlemede yetersiz kaldığı belediyelerde kayıplara yol açmakta olduğu sonucunda birleşilmektedir. Ayrıca şu anki denetim sistemlerinin karmaşıklığı ve çok çeşitliği de yetki karmaşasının ortaya çıkarmış ve belediyeleri her yere hesap veren bir duruma getirmiştir. Oysa ortak görüş hesap verilebilirlik ve şeffaflık prensipleri ile desteklenecek yeni yönetim anlayışı bunu ortadan kaldıracaktır.

Belediye Başkanları, kurumsal yönetimin gereklerini yerine getirebilmek için gerekli olan bilgi edinme ve danışmanlık hizmeti ihtiyaçlarını iç denetim birimlerinden rahatlıkla karşılayabileceklerdir

Belediye Başkanları İç denetçilerin rolünün belediye yönetimi ve iç kontrol ortamını yönlendirme üzerine olması nedeniyle, risk odaklı denetim işleminin iç denetim bölümünün alanı olduğuna inanmaktadırlar. Bu ortamda, iç denetimciler, belediye başkanına kurumsal Yönetim gereklilikleri konusunda yardımcı olmak amacıyla risk odaklı denetim gibi yöntemlerin geliştirilmesi gibi bir fırsata sahiptirler. Her ne kadar belediye başkanları ve iç denetçiler iç denetimin bir gün yaygın olarak uygulanacağına inansalar da, iç denetim sisteminin uluslararası standartlara uygun olarak çalıştırılmasının zaman alacağı konusunda birleşmektedirler. Ancak, belediye başkanları ve iç denetçiler yapılan çalışmaları başlangıç için olumlu karşılamakta sistemin kurulmasında ortaya çıkacak problemleri öngörmekle birlikte çözümsüz görmemektedirler.

Görüşmelerin sonuçlarına göre belediye başkanları ve iç denetçiler , belediyelerde İç denetim bölümüne kazandırılacak olan uygun beceriler ve sürekli olarak denetim soruşturması geçirecek bölüm personeli, insan kaynakları engelini aşmalıdır.

Görüşmeye katılan sekiz belediye başkanı ve iç denetçiden yedisi belediyelerde kurulacak iç denetim birimlerinin bağımsız davranabileceğine

inandıklarını beyan ederlerken bir kişi iç denetim biriminin belediye başkanına bağımlı hareket edeceğini dolayısıyla denetimlerin tarafsızlığı konusunda çekincelerinin bulunduğunu belirtmiştir.Yedi kişi ise iç denetim biriminin diğer belediye birimlerinden bağımsız bir şekilde örgütleneceğini bu yüzden bağımsızlık konusunda şüpheyi yer olmadığını belirtmiştir.

Görüşme sonuçlarına göre iç denetim biriminin etkinliğini azaltabilecek etkenlerin başında iç kontrol sisteminde ortaya çıkabilecek yetersizliklerin olacağı belirtilmiştir. Ancak bu riskin oluşmasının iç denetim birimi tarafından belediyenin iç kontrol sistemini iyileştirmedeki rolü kullanılarak önlenilebileceği sonucu ortaya konulmaktadır.

İç denetim raporlarının belediye başkanına sunulacak olması yönetimin etkinliğinin artırılması bağlamında görüşmeye katılanlar tarafından olumlu karşılanmakla birlikte iç denetim koordinasyon kurulunun da bu konuda etkin çalışmalarını sürdürmesinin gerekliliği üzerinde durulmuştur.

Görüşmelerde ortaya çıkan bir başka durumda belediye başkanlarının iç denetim sistemlerinin etkin çalışmasında çok önemli etkisi olduğu sonucudur.Belediye başkanlarının özel nitelikleri ve iç denetime bakış açıları iç denetimin etkinliğini önemli ölçüde etkileyecektir.Şöyle ki Belediye başkanının tahsili yönetim anlayışı ve kendisine sunulan iç denetim raporlarını değerlendirmedeki yeteneği çok önemlidir.

Büyükşehir belediyelerinin zaman içerisinde gerek ekonomik anlamda gerekse hizmet sunduğu insan sayısı bakımından büyümesi yönetimde ve denetimde etkinliğin azalmasına hatta yok olmasına neden olmuştur.Belediyelerin hizmetlerinde büyük aksamalar ortaya çıkmaktadır.Bu durum belediyelere karşı tepkileri gündeme getirmektedir.Bu bağlamda Belediyelerde etkin bir iç denetim sisteminin kurulması bir fırsat olarak görülmektedir.Görüşmeye katılanlar özellikle Büyükşehir belediyelerinde oluşturulacak iç denetim birimlerinin büyüyen kentlerin her türlü sorunlarının çözülmesinde belediyelerin etkinliğinin artacağını belirtmektedirler.

Sonuç olarak uluslar arası standartlara uygun şekilde kurulacak iç denetim birimlerinin geç kalınmış olmasına rağmen gerekli ve vazgeçilmez bir yapılanma olduğu sonucu ortaya çıkmaktadır.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Son yıllarda dünyada meydana gelen olaylar, küreselleşmenin ülkemiz üzerindeki etkisi ve Avrupa Birliği uyum çabalarının bir sonucu olarak kamuda çağın gereklerine uygun reform yapma gerekliliği ortaya çıkmıştır.

Dünyada gerek ulusal işletmelerde gerekse uluslararası işletmelerde denetim sistemlerinin işe yaramadığı en azından önlenemez sonun önüne geçemediği görülmüştür. Yolsuzluk, kötü yönetim ve zimmete varlık geçirmenin önüne geçilememiştir. Ülkeler yeni dünya düzeninde yer alabilme varlığını devam ettirebilme çabası içine girmişlerdir. Yeni dünya düzeninde ülkeler arasındaki çıkar çatışmaları önceden belli alanlarda olurken şimdilerde topyekün bir mücadeleye girilmiştir. Bir ülkenin askeri gücünün yeterli olması, ekonomisinin iyi işlemesi, yeterli kaynağa sahip olması yeterli olmamaktadır. Ülkeler kamu ve özel işletmeleriyle, sosyal güvenlik kuruluşlarından sivil toplum kuruluşlarına kadar bütün kaynaklarını etkin, verimli ve rasyonel kullanabilen geleceği planlama yeteneğine sahip birimler oluşturmak ve geliştirmek zorunda kalmaktadırlar. Yeni düzende varolabilmenin temel koşulu değişime zamanında ayak uydurmak yukarıda sayılan tedbirleri alabilmek ile mümkün olmaktadır.

Dünyada özellikle enerji kaynaklarında meydana gelen azalma bunun sonucu olarak da bunlara sahip olma çabaları ve bu kaynaklara sahip görünen ülkelerin bunlara sahipliklerini devam edebilme çabaları yeni dünya düzeninin ortak çatışmalarını ortaya çıkarmaktadır. Gelecekte varolabilmenin en önemli koşulu ise kaynakların verimli ve etkin kullanımı ve gelecek için daha fazla planlama ve çalışmayı gerekli kılmaktadır. Bu perspektifte özel sektörde ve kamudadaki değişimin hızı dikkate alınırsa hızlı karar alma ve uygulama yeteneği gelişmiş ülke kamu kuruluşu ve özel işletmeler önem kazanmakta ve gerekli olmaktadır.

Ülkemizde bu gelişmelere paralel olarak gerekli çalışmalar başlatılmıştır. Bunlardan en önemlisi 5018 sayılı kamu Yönetimi ve Kontrol Kanununun kabul edilmesi ve yürürlüğe konulmasıdır. Kanun ile ilgili mevzuat çalışmaları yapılmıştır. Bu kanuna paralel olarak 1050 sayılı Belediye Kanunu yürürlükten kaldırılarak yerine 5393 sayılı Belediye Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Bu kanun 5018 Sayılı kanuna uygun olarak belediyeciliği çağdaş hale getirmeyi amaçlamaktadır.

Belediyelerde üst yönetici yani belediye başkanları kurumun saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerine uygun olarak etkin verimli yönetilmesinden, bunları sağlamak amacı ile kurum içerisinde kurul ve sistemlerin kurulmasından ve çalışmasından sorumlu tutulmaktadırlar.

Özellikle Büyükşehir belediyelerinin hizmetlerinin karmaşıktığı, etkinliğini yitirdiği, mali ve idari açıdan yönetim ve kontrolünün zorlaştığı günümüzde bu durum belediyeleri önemli risklerle karşı karşıya getirmektedir.

5018 sayılı kamu mali yönetimi kontrol kanunu ve 5393 sayılı Belediye kanunu bu riskleri önlemede önemli düzenlemeler içermektedir. Bu kanunlara uygun olarak belediyelerde kurulacak iç denetim sistemleri belediyeçilik alanında devrim niteliğinde olacaktır. Bu sistem belediyeler için bir kurtuluş ve modern dünya ile birleşmede bir fırsat niteliğindedir.

Türkiyedeki belediyelerde bu amaçla gerekli alt yapı çalışmaları başlatılmış kanuna uygun yönergeler çıkarılmıştır. Belediyelere verilen iç denetçi kadrolarına atamalar zaman içerisinde belli aralıklarla yapılmaktadır. İç denetçilerin atanması ile birlikte iç denetim birimlerinin kurulması çalışmaları devam etmektedir. Uygulamamızda incelediğimiz İzmir Büyükşehir Belediyesinde İç denetim birimi belediye başkanına doğrudan bağlı olarak kurulmuş, iç denetim birimi yöneticisi iç denetçiler arasından usulüne uygun olarak atanmıştır. İç denetçilerin gerekli çalışma ortamları hazırlanmış, iç denetçilerin bağımsız çalışmalarını sağlamak amacı ile tüm tedbirler alınmıştır. Belediye başkanı iç denetim birim yönergesi ile yıllık iç denetim birim yönergesini onaylayarak yürürlüğe koymuştur.

Bu bulgular ışığında İzmir büyükşehir belediyesinde yapılan çalışma diğer belediyeler için örnek oluşturacak niteliktedir. Öte yandan daha küçük belediyelerde iç denetim yapılanmalarının biran önce yapılması zorunluluğu ortadadır. Bu çalışma belediye başkanlarına, iç denetçilere, iç denetim birimlerinde çalışanlara ve bu konuda akademik çalışma yapacak araştırmacılara önemli bir kaynak niteliğindedir.

Belediyelerde iç denetim sisteminin etkin çalışabilmesi için Belediye Başkanlarının üst yönetici sıfatıyla bu konuya gereken ilgili göstermesi iç denetim birimlerinin çalışmalarında maddi ve manevi katkıyı maksimumu seviyede yapmalıdır.

İç denetim birimleri özellikle küçük belediyelerde belediyenin niteliklerine uygun olarak oluşturulmalı iç denetim birimi çalışanları ve belediyelerin diğer personelleri belirli aralıklarla seminer ve konferanslarla bilinçlendirilmelidir.

İç kontrol sistemi ile iç denetim birimi çalışmaları koordineli yürütülmeli, iç kontrol ve iç denetimin etkinliği sağlanmalıdır.

İç denetim sistemlerinin önerilen niteliklere uygun olarak kurulması ve iç denetim faaliyetinin belirlenen standartlara göre yürütülmesi belediyelerimizin daha verimli, riskleri önlemede başarılı bir yapıya kavuşmasını sağlayacaktır.

EKLER

NİTELİK STANDARTLARI

1000- Amaç, Yetki ve Sorumluluklar

İç denetim birim/faaliyetinin amaç, yetki ve sorumlulukları, iç denetimin tanımına ve bu Standartlara uygun olarak her kamu idaresi için üst yöneticinin onayı ile çıkarılacak bir yönerge ile belirlenmelidir.

İç denetim birimi yöneticisi, yönergede belirlenen amaç, yetki ve sorumlulukların iç denetim birim/faaliyetinin hedeflerine ulaşması ve iç denetim faaliyetlerinin bu standartlara uygun bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetim yönergesini dönemsel olarak inceleyerek, yeni düzenlemelerin gerekli olup olmadığını değerlendirmeli ve sonuçları hakkında üst yöneticiyi bilgilendirerek yapılması gereken değişiklikler hakkında önerilerde bulunmalıdır.

1000.G1 - İdareye sağlanan güvence hizmetlerinin niteliği iç denetim yönergesinde belirtilmelidir. İdare dışındaki taraflara güvence hizmeti sağlanacaksa, bunun niteliği de yönergede açıklanmalıdır.

1000.D1 - Danışmanlık hizmetlerinin niteliği, iç denetim yönergesinde belirtilmelidir.

1100 - Bağımsızlık ve Tarafsızlık

İç denetim faaliyeti bağımsız olmalı ve iç denetçiler görevlerini yerine getirirken tarafsız davranmalıdır.

İç denetim birimi/faaliyeti, iç denetçilerin görevlerini yerine getirirken tarafsız ve etkili tavsiyelerde ve mesleki yargılarda bulunmalarını kolaylaştıracak biçimde, denetlenen birimlerden/faaliyetlerden bağımsız olmalıdır.

1110 - İdare İçi Bağımsızlık

İç denetim birimi doğrudan üst yöneticiye bağlı olmalıdır.

1110.G1 - İç denetim faaliyeti, denetim konu ve kapsamının belirlenmesi, yürütülmesi ve sonuçların raporlanması hususunda her türlü müdahaleden uzak olmalıdır.

1120 - Bireysel Tarafsızlık

İç denetçiler, tarafsız ve önyargısız bir şekilde davranmalı ve her türlü çıkar çatışmasından kaçınmalıdır.

1130 - Bağımsızlık ve Tarafsızlığı Bozan Etkenler

Denetçilerin bağımsızlığı veya tarafsızlığı fiilen bozulduğu veya bozulduğu izlenimi doğduğu takdirde, durum ilgili taraflara açıklanmalıdır. Bu açıklamanın kapsamı, bozucu etkenin niteliğine bağlıdır.

İç denetçiler, denetim çalışmalarını sürdürürken bağımsızlık ve tarafsızlıklarını zedeleyebilecek bir durumla karşılaşmaları halinde bu durumu iç denetim birimi yöneticisine yazılı olarak bildirmelidir.

Denetim görevlendirmelerinde aynı alanda veya konuda uzun süreli denetim yapılmasının tarafsızlığı bozabileceği gözönünde bulundurularak denetçiler ve denetim görevleri arasında zaman zaman rotasyon yapılmalıdır.

1130.G1 - İç denetçiler, daha önce fiilen sorumlu olduğu veya yönetici olarak görev yaptığı faaliyetlere ilişkin denetim görevi yapmaktan kaçınmalıdır. Bir iç denetçinin son bir yıl içinde sorumlu olduğu idari bir faaliyet hakkında denetim hizmeti vermesinin, tarafsızlığını bozacağı varsayılır.

1130.G2 - İç denetim birimi yöneticisinin denetim görevi yerine getirmesi halinde sorumluluğundaki işlevlere yönelik güvence görevleri, üst yönetici tarafından gözetlenmelidir.

1130.D1 - İç denetçiler, daha önce sorumlusu oldukları idari faaliyetlere ilişkin danışmanlık hizmeti verebilir.

1130.D2 - İç denetçiler, önerilen danışmanlık hizmetleriyle ilgili bağımsızlıklarına ve tarafsızlıklarına zarar verecek hususlar söz konusu ise, görevi kabul etmeden önce danışmanlık hizmetini talep edene bu durumu açıklamalıdır.

1200 – Yetkinlik, Azami Mesleki Özen ve Dikkat

Denetim görevleri yetkin kişilerce, azami mesleki özen ve dikkat ile yerine getirilmelidir.

1210 – Yetkinlik

Mesleki yetkinlik; görevin gerektirdiği bilgi ve beceriye sahip olma, denetim konuları ile ilgili sağlıklı veri ve kanıt toplama, inceleyip değerlendirme ve raporlama yeteneğini ifade eder.

İç denetçiler, sorumluluklarını yerine getirmek için gereken bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmalıdır. İç denetim birimi de gerekli kurumsal yetkinliği haiz olmalıdır.

1210.G1 - İç denetçiler, görevin tamamını veya bir kısmını yapmak için gereken bilgi ve becerilerin veya diğer vasıfların hepsine sahip değilse, iç denetim birimi yöneticisi idare dışındaki uzmanlardan denetim görevinin hedeflerine ulaşmasını sağlamak üzere tavsiye ve yardım temin etmelidir.

1210.G2 - İç denetçi, yolsuzluk belirtilerini tespit edebilecek yeterli bilgiye sahip olmalıdır. Ancak iç denetçinin, esas görevi ve sorumluluğu yolsuzlukları tespit etmek ve soruşturmak olan savcı ve polis gibi kişilerin uzmanlığına sahip olması beklenmemelidir.

1210.G3 - İç denetçiler, verilen görevi yerine getirebilmek için bilgi teknolojileri ve kontrolleriyle ilgili temel bilgilere ve teknoloji tabanlı denetim tekniklerine hakim olmalıdır. Ancak, tüm iç denetçilerin; asıl sorumluluğu bilgi teknolojileri denetimi olan iç denetçiler kadar uzmanlığa sahip olması beklenemez.

1210.D1 - İç denetçilerin danışmanlık görevini yapabilmesi için gerekli bilgi, beceri ve diğer vasıflara sahip olmadığı durumlarda, iç denetim birimi yöneticisi görevi reddetmeli veya belirlenen danışmanlık hedeflerine ulaşılmasını sağlayacak gereken yardımı temin etmelidir.

1220 - Azami Mesleki Özen ve Dikkat

İç denetçiler, denetim görevlerinde makul sınırlar içinde tedbirli ve ehil bir iç denetçiden beklenen azami mesleki özen ve dikkati göstermeli, denetim hedeflerine ulaşılmasını sağlayacak şekilde yeterli bilgi ve beceriye sahip olmalıdır; ancak, azami meslekî özen ve dikkat, hiç hata yapılmayacağı anlamına gelmez.

1220.G1 – Denetim görevlerinde azami mesleki özen ve dikkatin gösterilmesinde iç denetçiler aşağıdaki hususları göz önünde bulundurmalıdır.

- Görevle ilgili amaçlara ulaşmak için gereken çalışmanın kapsamı,
- Güvence prosedürlerinin tatbik edildiği konuların karmaşıklık, hacim veya önem derecesi,
- Risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliği ve yeterliliği,
- Önemli hataların, düzensizliklerin veya aykırılıkların bulunma ihtimali,
- Güvence hizmetinin potansiyel faydalarının maliyeti.

1220.G2 - İç denetçi, azamî meslekî özen ve dikkati gösterirken, bilgisayar destekli denetim tekniklerini ve diğer veri analiz tekniklerini imkânlar ölçüsünde kullanmalıdır.

1220.G3 - İç denetçi, amaçları, faaliyetleri veya kaynakları etkileyebilecek önemli risklere karşı dikkatli olmalıdır; ancak, güvence prosedürleri azamî meslekî özen ve dikkatle uygulansa bile, bütün önemli risklerin teşhis edilmesini garanti etmez.

1220.D1 - İç denetçi bir danışmanlık görevi sırasında, aşağıdaki hususları göz önüne alarak azamî meslekî özen ve dikkati göstermelidir:

- Görev sonuçlarının niteliği, zamanlaması ve raporlanması da dâhil danışmanlık hizmetini talep eden denetlenenin ihtiyaç ve beklentileri,
- Görev amaçlarına ulaşabilmek için gerekli çalışmanın boyutu ve nisbî karmaşıklığı,
- Danışmanlık görevinin potansiyel fayda ve maliyetleri.

1230 - Sürekli Mesleki Gelişim

İç denetçiler, mevcut bilgi, beceri ve diğer mesleki yetkinliklerini sürekli bir şekilde geliştirmeli güçlendirmelidir.

Üst yönetici ve iç denetim birimi yöneticisi, iç denetçilerin mesleki yönden gelişmesi, yenilikleri izlemesi ve çalışma isteğini artırması için gerekli tedbirleri almalıdır.

İç denetim biriminde, iç denetim faaliyetinin sınırları göz önünde bulundurularak, eğitim düzeyi, nitelik ve deneyim açısından yeterli sayıda iç denetçi istihdam edilmelidir. İç denetçiler görevlerinin gerektirdiği eğitime tabi tutulmalı ve süreklilik gösteren uygun eğitim programları aracılığıyla mesleki yeterliliklerini sürdürmelidir.

1300 - Kalite Güvence ve Geliştirme Programı

Kalite güvence ve geliştirme programı, ilgili kamu idaresinde yürütülen iç denetim faaliyetinin iç denetim birimince ve Kurulca, tüm yönleriyle değerlendirilmesi, standartlara ve meslek ahlak kurallarına uygunluğunun izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin programdır.

İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetinin tüm yönlerini kapsayan ve etkinliğini sürekli gözetleyen, Kurulun düzenlemelerine uygun, bir kalite güvence ve geliştirme programı hazırlamalı ve sürdürmelidir. Bu program, dönemsel iç ve dış kalite değerlendirmelerini ve devamlı iç gözetleme faaliyetini içermelidir. Programın her parçası, iç denetim faaliyetinin katma değer yaratmasına, idarenin faaliyetlerinin geliştirilmesine yardımcı olmalı ve iç denetim faaliyetinin standartlara ve meslek ahlak kurallarına uyması konusunda güvence sağlamalıdır.

1310 - Kalite Programı Değerlendirmeleri

İç denetim birimi yöneticisi, kalite programının genel etkinliğini gözetlemek ve değerlendirmek amacına yönelik bir program geliştirmelidir. Bu program hem iç hem de dış değerlendirmeleri içermelidir.

1311 - İç Değerlendirmeler

- İç denetim performansının devamlı gözden geçirilmesini,
- Öz değerlendirme (kendi kendini değerlendirme) yoluyla veya idare içinde, iç denetim uygulamaları ve standartlarını bilen kişilerce yapılan dönemsel gözden geçirmeleri,kapsamalıdır.

İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetine ilişkin, dönemsel olarak gerçekleştirilecek, idare içi kalite incelemelerine yönelik ilkeler belirlemelidir.

İdare içi incelemeler, iç denetim faaliyetinin ve gözetiminin; kalitesini, standartlara ve iç denetim biriminin denetim rehberlerine uygunluğunu, idareye ilave değer katma yöntemini ve performans göstergelerine ulaşıp ulaşılmadığını değerlendirmelidir.

İç denetim birimi yöneticisi, kalite güvence ve geliştirme programı çerçevesinde yapılan iç değerlendirme sonuçlarını yıllık faaliyet raporunda göstermeli ve en az yılda bir kez üst yönetime bilgi sunmalıdır.

1312 - Dış Değerlendirmeler

Dış değerlendirme, Kurulca ilgili idare dışından belirlenecek vasıflı ve bağımsız bir uzman veya ekip tarafından en az beş yılda bir yapılır.

Dış değerlendirmeyi yapanların, değerlendirmeye tâbi olan idareye veya idare personeline karşı herhangi bir yükümlülüğü bulunmamalı ve idareden herhangi bir çıkarı olmamalıdır. İki kamu idaresi arasında karşılıklı dış değerlendirme yapılmamalıdır.

İç denetimin görev alanı, bağımsızlığı ve tarafsızlığı, nitelik ve nicelik olarak yeterliliği, stratejisi ve programlarını formüle etme yaklaşımının verimliliği ve etkililiği, Standartlara ve İDKK tarafından yapılan düzenlemeler, diğer mevzuat ve birimin kendi denetim rehberlerine uygunluğu, idarenin faaliyetine katma değer sağlaması, performans göstergelerine ulaşılması, iç denetimde gözetimin kalitesi gibi hususlar dış değerlendirmenin kapsamını oluşturmalıdır.

Üst yönetici, iç denetim birimi yöneticisiyle birlikte sonuçların değerlendirilmesi neticesinde tespit edilen ve üzerinde mutabakata varılan yetersizlikleri gidermek üzere bir eylem planı hazırlamalıdır. Bu tür eylem planlarındaki gelişmeler yıllık faaliyet raporunda belirtilmelidir.

1320 - Kalite Programı Hakkında Raporlama

İç denetim birimi yöneticisi, dış değerlendirme sonuçları ile eylem planını Kurula ve varsa yönetim kuruluna göndermelidir.

1330 - "Standartlara Uygun Yapılmıştır" İbaresinin Kullanılması

İç denetçiler, iç denetimin “Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun yapıldığını” belirtmelidir. Ancak iç denetçilerin bu ibareyi kullanabilmesi için, iç denetim birim/faaliyetinin 1312 No’lu standart kapsamında kalite geliştirme programı değerlendirmesinin yapılması ve değerlendirme sonucunda standartlara uygunluğunun teyidi gerekir.

1340 - Aykırılıkların Açıklanması

İç denetimin standartlara ve iç denetçilerin meslek ahlak kurallarına tam uyumlu olarak gerçekleştirilmesi esastır; ancak tam uyumun sağlanamadığı durumlarda aykırılıklar iç denetimin genel kapsamını veya faaliyetlerini etkiler hâle geldiğinde Kurula, üst yöneticiye ve varsa yönetim kuruluna özel durum açıklaması yapılmalıdır.

ÇALIŞMA STANDARTLARI

2000 - İç Denetimin Yönetimi

İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetini idareye değer katacak şekilde yönetmelidir.

İç denetim birimi yöneticisi; iç denetim yönergesinde tanımlanan genel amaç ve sorumlulukların yerine getirilmesi, iç denetim kaynaklarının etkin, etkili ve verimli bir şekilde kullanılması ve iç denetim faaliyetlerinin Standartlara uygun yapılmasını sağlayacak şekilde iç denetim birimini yönetmekten sorumludur.

2010 - Planlama

İç denetim birimi yöneticisi; idarenin hedeflerine uygun olarak, iç denetimin önceliklerini belirleyen risk esaslı plan ve programlar yapmalıdır.

2010.G1 - İç denetimin plan ve programı, yılda en az bir kez yapılan bir risk değerlendirmesine dayanmalıdır. Üst yönetici ve varsa yönetim kurulu, bu sürece dahil edilerek görüşleri dikkate alınmalıdır.

2010.D1 - İç denetim birimi yöneticisi; danışmanlık taleplerini, görevin risk yönetimini geliştirme, katma değer yaratma ve faaliyetleri geliştirme potansiyelini ve yıllık denetim planının uygulanmasına olan etkilerini gözönünde bulundurarak kabul edip etmemeyi düşünmelidir. Kabul edilen görevler programa dahil edilmelidir.

2020 - Bildirim ve Onay

İç denetim birimi yöneticisi; önemli ara değişiklikler de dahil iç denetim faaliyetinin planlarını ve kaynak sınırlamalarının etkilerini de belirterek kaynak ihtiyaçlarını, gözden geçirme ve onay için üst yöneticiye ve varsa yönetim kuruluna bildirmelidir.

2030 - Kaynak Yönetimi

İç denetim birimi yöneticisi, onaylanmış denetim programının uygulanabilmesi için iç denetim kaynaklarının uygun ve yeterli olmasını ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamalıdır.

2040 - Politika ve Süreçler

İç denetim birimi yöneticisi, iç denetim faaliyetini yönlendirmek amacıyla izlenecek politika ve süreçleri belirlemelidir.

2050 - Eşgüdüm

İç denetim birimi yöneticisi; aynı çalışmaların gereksiz tekrarını önlemek ve işin kapsamını en uygun şekilde belirlemek amacıyla, güvence ve danışmanlık hizmetlerini yerine getiren diğer iç ve dış denetçilerle, mevcut bilgileri paylaşmalı ve faaliyetleri bunlarla eşgüdüm içinde sürdürmelidir.

2060 - Üst Yönetici ve Yönetim Kuruluna Raporlamalar

İç denetim birimi yöneticisi; iç denetim faaliyetinin amacı, yetkileri, görev ve sorumlulukları ile programa kıyasla gerçekleşen performans konularında, üst yöneticiye ve varsa yönetim kuruluna dönemsel raporlar sunmalıdır. Bu raporlar; idarenin önemli riskleri, kontrol ve yönetim sorunları ile üst yönetici ve varsa yönetim kurulunun ihtiyaç duyabileceği veya talep edebileceği başka konuları da içermelidir.

2100 - İşin Niteliği

İç denetim faaliyeti; sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla, risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerini değerlendirmeli ve bu süreçlerin iyileştirilmesine katkıda bulunmalıdır.

2110 - Risk Yönetimi

İç denetim faaliyeti; önemli riske maruz alanları tespit edip değerlendirmek ve risk yönetimi ile kontrol süreçlerinin iyileştirilmesine katkıda bulunmak suretiyle idareye yardımcı olmalıdır.

2110.G1 - İç denetim faaliyeti, idarenin risk yönetim sürecinin etkinliğini gözlemeli ve değerlendirmelidir.

2110.G2 - İç denetim faaliyeti, aşağıdaki hususları dikkate alarak, idarenin yönetim ve kontrol faaliyetleriyle bilgi sistemlerinin maruz kaldığı riskleri değerlendirmelidir;

- Mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliği ve bütünlüğü,
- Faaliyetlerin etkililik ve verimliliği,
- Varlıkların korunması,
- Kanun ve diğer düzenlemelere uyum.

2110.D1 - İç denetçiler, danışmanlık görevleri sırasında, görevin amacıyla uyumlu şekilde riski ele almalı ve diğer önemli risklere karşı dikkatli olmalıdır.

2110.D2 - İç denetçiler, danışmanlık görevlerinden elde ettikleri risk bilgilerini, idarenin maruz kaldığı önemli riskleri belirleme ve değerlendirme sürecinde kullanmalıdır.

2120 - Kontrol

İç denetim faaliyeti, kontrollerin etkililik ve verimliliğini değerlendirmek ve sürekli gelişimi teşvik etmek suretiyle, idarenin etkin kontrollere sahip olmasına yardımcı olmalıdır.

2120.G1 - Risk değerlendirmesinin sonuçlarına bağlı olarak iç denetim faaliyeti, söz konusu riskleri gidermek üzere idarenin yönetimini, faaliyetlerini ve bilgi sistemlerini kapsayan mevcut kontrollerin yeterliliğini ve etkinliğini değerlendirmeli ve gerekli hallerde ilave kontroller önermelidir.

Bu değerlendirme;

- mali ve operasyonel bilgilerin güvenilirliğini ve bütünlüğünü,

- faaliyetlerin etkililik ve verimliliğini,
- varlıkların korunmasını ve
- kanunlara ve diğer düzenlemelere uyum konularını kapsamalıdır.

2120.G2 - İç denetçiler, iç denetim plan ve programlarındaki hedef ve amaçların kapsamı ve bunların idarenin hedef ve amaçlarına uyum derecesini anlayıp değerlendirmelidir.

2120.G3 - İç denetçiler, faaliyet ve programların planlandığı şekilde uygulanıp uygulanmadığını ve elde edilen sonuçların belirlenen hedef ve amaçlarla uyumlu olup olmadığını değerlendirmelidir.

2120.G4 - Kontrollerin değerlendirilmesi için uygun ve yeterli kriterlere ihtiyaç vardır. İç denetçiler, yönetimin hedef ve amaçlarına ulaşp ulaşmadığını belirlemek için oluşturduğu kriterlerin yeterlilik derecesini tespit etmelidir. Bu kriterler yeterli görülürse, iç denetçiler de kendi değerlendirmelerinde bunları kullanabilir. Söz konusu kriterler yeterli görülmezse, iç denetçiler uygun değerlendirme kriterleri geliştirmek için yönetimle birlikte çalışmalıdır.

2120.D1 - Danışmanlık görevi sırasında iç denetçiler, yapılan kontrolleri görevleri çerçevesinde gözden geçirmeli ve herhangi bir kontrol yetersizliğine karşı dikkatli olmalıdır.

2120.D2 - İç denetçiler; danışmanlık görevlerinden elde ettiği kontrol bilgilerini, idarenin maruz kaldığı önemli riskleri belirleme ve değerlendirme sürecinde kullanmalıdır.

2130 - Yönetim

İç denetim faaliyeti, aşağıdaki amaçların gerçekleştirilmesine yönelik olarak yönetim süreçlerinin iyileştirilmesi için gerekli önerilerde bulunmalıdır:

- İdare içinde gerekli iş ahlakı ve diğer değerlerin geliştirilmesi,
- Etkili bir kurumsal performans yönetimi ve hesap verebilirliğin sağlanması,
- Risk ve kontrol bilgilerinin idarenin gerekli birimlerine etkili bir şekilde iletilmesi,

- İç ve dış denetçiler ile üst yönetimin faaliyetleri arasında eşgüdümün sağlanması ve bunlar arasında gerekli bilgilerin etkili bir şekilde iletiminin sağlanması.

2130.G1 - İç denetim faaliyeti, idarede iş ahlakı kültürünün yerleştirilmesi için kurumsal amaç, program ve faaliyetlerinin tasarımını, uygulanmasını ve etkinliğini değerlendirmelidir.

2130.D1 - Danışmanlık görevinin amaçları, idarenin genel değerleri ve hedefleriyle uyumlu olmalıdır.

2200 - Görev Planlaması

İç denetçiler, her görev için, kapsam, amaçlar, zamanlama ve kaynak dağılımı hususlarını da dikkate alan ayrı bir plan hazırlamalı ve kayıt altına almalıdır. Bu planlama çalışmaları aşağıdaki unsurları içermelidir.

2201 - Planlamada Dikkate Alınması Gerekenler

İç denetçiler, her denetim görevi için bir denetim planı hazırlarken aşağıdaki hususları dikkate almalıdır;

- Denetlenecek faaliyetin hedefleri ve bu hedeflere ulaşmadaki performansı değerlendirmeye yarayacak araç veya kriterler,
- Faaliyetler, hedefler ve kaynaklar üzerindeki önemli riskler ile bu risklerin muhtemel etkilerini kabul edilebilir seviyede tutmanın yol ve yöntemleri,
- Faaliyetin risk yönetimi ve kontrol sistemlerinin ilgili kontrol çerçevesi veya modeline kıyasla yeterlilik ve etkinliği,
- Faaliyetin risk yönetimi ve kontrol sistemlerinde önemli gelişme sağlama imkânları.

2201.G1 - İç denetçiler, idare dışındaki taraflar için bir görevlendirme planlarken, görevlendirmenin amaçları, kapsamı, her iki tarafın sorumlulukları ve (görev kayıtlarına erişme ve sonuçların paylaşımına getirilecek kısıtlamalar dahil) diğer karşılıklı beklentiler konusunda söz konusu taraflarla anlaşmalıdır.

2201.D1 - İç denetçiler, görevlendirmenin amaçları, kapsamı, yerine getirilecek sorumluluklar ve beklentiler hakkında, danışmanlık hizmeti verecekleri ilgili

yöneticiyle mutabakata varmalıdır. Çok önemli görevlendirmelerde bu mutabakat yazılı hâle getirilmelidir.

2210 - Görev Amaçları

Her denetim görevi için söz konusu denetim göreviyle ilgili denetim amaçları belirlenmelidir. Görev amaçları, denetlenen faaliyetle ilgili riskleri, kontrolleri ve yönetim süreçlerini kapsamalıdır.

2210.G1 - İç denetçiler, denetlenen faaliyetle ilgili risklerin ön değerlendirmesini yapmalıdır. Görevin amaçları, bu risk değerlendirmesinin sonuçlarını yansıtmalıdır.

2210.G2 - İç denetçiler, görevin amaçlarını belirlerken, önemli hatâların, düzensizliklerin, aykırılıkların ve diğer risklerin meydana gelme ihtimalini dikkate almalıdır.

2210.D1 - Danışmanlık görevlerinin amaçlarında, ilgili yöneticiyle mutabık kalındığı ölçüde, risk, kontrol ve yönetim süreçlerine de temas edilmelidir.

2220 - Görev Kapsamı

Görevin kapsamı, denetim görevinin amaçlarına ulaşılmasına uygun seviyede olmalıdır.

2220.G1 - Görevin kapsamı, ilgili sistemlerin, kayıtların, personel ve maddî varlıkların değerlendirilmesini de (üçüncü tarafların sahip oldukları dahil) içermelidir.

2220.G2 - Bir güvence görevi esnasında danışmanlık talebinde bulunulursa, görevin amaçları, kapsamı, karşılıklı sorumluluklar ve diğer beklentiler bir yazıyla iç denetim birimine iletilmelidir. Uygun görülmesi halinde danışmanlık görevi yürütülerek sonuçları danışmanlık ilkelerine uygun olarak raporlanmalıdır.

2220.D1 - İç denetçiler, danışmanlık görevlerini yürütürken, görevin kapsamının, üzerinde mutabık kalınan amaçlara yeterince temas ettiğinden emin olmalıdır. Eğer görev esnasında kapsamla ilgili ihtirazi kayıtlar olursa, göreve devam edip etmeyeceğini belirlemek üzere, iç denetçiler bunları ilgili yöneticiyle tartışmalıdır.

2230 - Görev Kaynaklarının Tahsisi

İç denetçiler, görevin amaçlarına ulaşmak için gereken kaynakları tespit etmelidir. Görev kadrosu; görevin niteliği, karmaşıklığı, zaman kısıtlamaları ve mevcut kaynaklar dikkate alınarak oluşturulmalıdır.

2240 - İş Programı

İç denetçiler, denetim amaçlarına ulaşılmasını sağlayacak şekilde her denetim görevinin amaçlarını, görev için ayrılan kaynakları, muhtemel süresini ve denetimde takip edilecek süreçleri gösteren iş programları hazırlamalıdır. Bu iş programları yazılı hâle getirilmelidir.

2240.G1 - İş programları, görev sırasında uygulanacak bilgi toplama, analiz, değerlendirme ve kayıt süreçlerini içermeli ve göstermelidir. İş programı, işe başlanmadan önce onaylanmalı, programda yapılan değişiklikler için de iç denetim birimi yöneticisinden onay alınmalıdır.

2240.D1 - Danışmanlık görevleri için hazırlanan iş programlarının şekli ve içeriği, görevin niteliğine bağlı olarak değişebilir.

2300 - Görevin Yürütülmesi

İç denetçiler, üstlendikleri görevin hedeflerine ulaşmak için yeterli bilgileri belirlemeli, analiz etmeli, değerlendirmeli ve kaydetmelidir.

İç denetçiler görevlerini ifa ederken, sağduyulu ve yetkin bir iç denetçiden beklenen dikkat ve özeni gösterir. Mesleki özen ve dikkat, aynı veya benzer durum ve koşullarda, makul sınırlar dahilinde tedbirli ve yetkin bir iç denetçiden beklenen beceri, özen ve dikkatin gösterilmesidir.

2310 - Bilgilerin Tespiti ve Tanımlanması

İç denetçiler, görev amaçlarına ulaşmak için yeterli, güvenilir, ilgili ve faydalı olan bilgileri tespit etmeli ve tanımlamalıdır.

Bilgi ve belgeler; görevin amaç ve kapsamıyla ilgili bütün konularda toplanmalı, tespit ve tavsiyelere sağlam ve güvenilir bir dayanak oluşturacak seviyede yeterli, güvenilir, ilgili ve gerekli olmalıdır.

2320 - Analiz ve Değerlendirme

İç denetçiler, görev sonunda vardıkları sonuçları uygun analiz ve değerlendirmelere dayandırmalıdır.

2330 - Bilgilerin Kaydedilmesi

İç denetçiler, vardıkları kanaatleri ve görev sonuçlarına dayanak teşkil eden bütün bilgileri kaydetmelidir.

2330.G1 - İç denetim birimi yöneticisi; görev kayıtlarına erişimi kontrol etmeli, gerektiğinde bu kayıtları idare dışı taraflara vermeden önce, üst yöneticinin onayını ve/veya hukuk müşavirliğinin görüşünü almalıdır.

2330.G2 - İç denetim birimi yöneticisi, görev kayıtlarının saklanmasına ilişkin esasları belirlemelidir. Bu esaslar, idarenin temel ilkelerine ve ilgili mevzuata uygun olmalıdır.

2330.D1 - İç denetim birimi yöneticisi, görev kayıtlarının tutulması, saklanması ve idare içi ve dışı taraflara sunulmasını düzenleyen politikalar belirlemelidir. Bu politikalar, idarenin düzenlemelerine, ilgili mevzuata ve diğer gereklere uygun olmalıdır.

2340 - Görevin Gözetim ve Kontrolü

Görevler; görev amaçlarına ulaşılmasını, kalitenin güvence altına alınmasını ve personelin geliştirilmesini sağlayacak bir tarzda gözetlenmeli ve kontrol edilmelidir.

2400 - Sonuçların Raporlanması

İç denetçilerin, görev sonuçlarını raporlaması gereklidir.

Raporlar, yetkisiz kişilerin erişimini engellemek için gizlilik içinde muhafaza edilmelidir.

2410 - Raporlama Kıstasları

Raporlamalar; varılan sonuçlar, yapılan tavsiyeler ve önerilen eylem planlarının yanında, görevin hedeflerini ve kapsamını da içermelidir.

2410.G1 - Sonuçları gösteren nihai rapor, iç denetçinin görüş ve kanaatlerini de içermelidir.

2410.G2 - İç denetçiler, görev raporlamalarında tatminkâr bir performans göstermeye teşvik edilmelidir.

2410.G3 - Görev sonuçları idare dışındaki taraflara bildirilirken, söz konusu bildirim, sonuçların paylaşımı ve kullanımı konusundaki sınırlamaları da içermelidir.

2410.D1 - İlerlemenin ara raporlanmasının ve danışmanlık görevlerinin sonuçları, görevlendirmenin niteliğine ve ilgili yöneticinin ihtiyaçlarına bağlı olarak, şekil ve içerik değiştirebilir.

2420 - Raporlamaların Kalitesi

Raporlamalar; doğru, tarafsız, açık, özlü, yapıcı, tam olarak ve zamanında yapılmalıdır.

2421 - Hata ve Eksiklikler

Eğer nihai raporlama önemli bir hata veya eksiklik içeriyorsa, iç denetim birimi yöneticisi, hatalı ve eksik raporu alan bütün taraflara düzeltilmiş bilgileri iletmelidir.

2430 - Görevlendirmelerde Standartlara Aykırılıkların Açıklanması

Standartlara aykırılıklar belli bir görevi etkilediğinde, sonuçlar raporlanırken aşağıdaki hususlar özel durum olarak açıklanmalıdır:

- Tam olarak uyulamayan Standart/Standartlar
- Aykırılık sebepleri
- Aykırılığın göreve etkisi

2440 - Sonuçların Raporlanması

İç denetim birimi yöneticisi, görev sonuçlarını ilgili taraflara raporlamalıdır.

2440.G1 - Görev sonuçlarının öngördüğü tedbirlerin alınmasını sağlayabilecek taraflara, sonuçların raporlanmasından iç denetim birimi yöneticisi sorumludur.

2440.G2 - İç denetim birimi yöneticisi, aksi hukuki düzenlemelerle belirlenmediği takdirde, görev sonuçlarını idare dışındaki taraflara iletmeden önce, idarede doğabilecek muhtemel riskleri değerlendirmeli, üst yönetim ve/veya hukuk

müşavirliği ile istişare etmeli ve sonuçların raporlanmasını, kullanımını kısıtlayarak kontrol etmelidir.

2440.D1 - İç denetim birimi yöneticisi, danışmanlık görevlerinin nihai sonuçlarının ilgili yöneticilere raporlanmasından sorumludur.

2440.D2 - Danışmanlık görevleri sırasında, risk yönetimi, kontrol ve yönetim sorunları tespit edilebilir. Bu sorunlar, idare için önemli hâle geldiğinde üst yöneticiye ve varsa yönetim kuruluna bildirilmelidir.

2500 - İlerlemenin İzlenmesi

İç denetim birimi yöneticisi, yönetime rapor edilen hususların sonuçlarının takibi için bir izleme sistemi kurmalı ve uygulamalıdır.

Denetlenen birim yöneticileri, denetim raporunda yer alan önerilere ilişkin önlemleri alır. Önlem alınmaması halinde iç denetim birimi yöneticisi, üst yöneticiyi bilgilendirir.

2500.G1 - İç denetim birimi yöneticisi, yönetimin aldığı tedbirlerin etkili bir şekilde uygulanmasını veya üst yönetimin gerekli tedbiri almaması halinde doğabilecek riski üstlenip üstlenmediğini tespit etmek ve gelişmeleri gözlemek amacına yönelik bir takip süreci oluşturmalıdır.

2500.D1 - İç denetim birimi, ilgili yöneticilerle mutabık kalındığı ölçüde, danışmanlık görevlerinin sonuçlarını izlemelidir.

2600 - Yönetimin Artık Riskleri Üstlenmesi

İç denetim birimi yöneticisi, üst yönetimin idare için kabul edilemeyebilecek bir artık (bakiye) risk düzeyini üstlenmeyi kabul ettiğine inandığı takdirde, konuyu üst yönetimle müzakere etmelidir. Artık riskle ilgili bir karara varılamazsa, iç denetim birimi yöneticisi ve üst yönetim, konuyu çözümlenmesi için üst yöneticiye rapor etmelidir.

KAYNAKÇA

Kitaplar

BAKIR Mehmet, **Denetim**, on dokuzuncu baskı, Rize, Mart 2003.

BOZKURT Nejat, **Muhasebe Denetimi Uygulamaları**, Alfa Yayınevi, 2001.

DOĞANYİĞİT Sadettin, **Açıklamalı-Sorun Çözümlü Belediye Kanunu ve Büyükşehir Belediye Kanunu**, Seçkin Yayınevi, Haziran 2005.

ERGİN Hüseyin, **Denetim**, Yayın no 26, Dumlupınar Üniversitesi yayınları, Kütahya, 2007

ERDOĞAN Melih, **Denetim**, Maliye ve Hukuk Yayınları, Şubat, 2005.

GÜRBÜZ Hasan, **Muhasebe Denetim**, dördüncü baskı, Bilim Teknik Yayınevi, Eskişehir, Mart 1995.

GÜREDİN Ersin, **Denetim**, onuncu baskı, Beta Yayıncılık, İstanbul, 2000.

İVGİN Erdin, **Yerel Yönetimlerde Sayıştay Denetimi**, 8 Haziran 2005

K.H.Spencer Pickett, **The Internal Auditing Handbook**, 4.bs, England, John Willey and Sons, 2000.

K. Jack, E. Scheiner, H James, **Auditing**, Houghton Mifflin Company, 1994.

YILANCI Münevver, **Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerinde Bir Araştırma**, Y.No:086, Osman Gazi Üniversitesi Yayınları.

YILANCI Münevver, **Türkiye'nin 500 Büyük Sanayi İşletmesi Üzerine Bir Araştırma**, 2.bs, Eskişehir, Nobel Yayın Dağıtım, 2006.

YILANCI Münevver, **İç Denetim**, ikinci baskı, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, Eylül 2006,

Makaleler

ÇİZMECİ Mehmet, VECHİ Ünal, **Türk Teftiş Sisteminin Bu Günü ve Geleceği**,

Denette Yayın No.3, T.C.Ziraat Bankası Matbaası, Ankara 1988, s.117

ERDİN İvgin, **Yerel Yönetimlerde Sayıştay Denetimi**, 8 Haziran 2005.

ÖZBERK Çetin, **İç Denetimde Yeni Uygulamalar**, İç Denetim Kongresi, 29 Mayıs 2003, s.3.

SEVİĞ Veysi, **“Türkiye’de İç Denetim Olgusu ve Kamusal İç Denetim”**, Dünya Gazetesi 29.08.2006.

SELİMOĞLU S. Kardeş, **“Türkiye Muhasebe Standartları Uygulaması”**, Maliye ve Hukuk Yayınları , 2007.

UZUN A. Kamil, **“Organizasyonlarda İç Denetim Fonksiyonu ve Önemi”**, Active Dergisi, Nisan 1999.

YILANCI Münevver, **“Denetim Komitesinin İç Denetim Etkinliğini Sağlamadaki ve Hileleri Önlemedeki Rolü”**, Muhasebeye ve Denetime Bakış Dergisi, Ocak 2003.

“Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi”, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı, 2007.

“İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” Resmi Gazete 26226; 12 Temmuz 2006.

“Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu”, Resmi Gazete 25326; 24.12.2003.

“İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları” Hakkında Yönetmelik Resmi Gazete 25960; 6.Madde 8 Ekim 2005.

“Üst Yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi”, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı 2006.

“Üst Yöneticiler için iç kontrol ve iç denetim rehberi”, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Maliye Bakanlığı, 2007.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü Uluslar arası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi”, İstanbul, Deloitte, 2004.

“1580 Sayılı Belediye Kanunu”, **Resmi Gazete** 1471; 14/4/1930.

“5393 Sayılı Belediye Kanunu”, **Resmi Gazete** 25874;13.07.2005.

Tezler

GÜNEY Haşim, **İdarenin İç Denetimi**, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, 1994.

ŞENGÜR E. Dilek, **“İşletmelerde İç Denetim Fonksiyonu ve Örnek Bir Uygulama”**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi SBE, 2005.

İnternet

Akdeniz Üniversitesi İç Denetim Birimi, **“İç Denetim Etik / Meslek Ahlak Kuralları”**,

<http://www.akdeniz.edu.tr/idari/icdenetimbirimi/etikahlak.htm>, (09.09.2007).

ARCAGÖK M.Sait, **“Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde Ön Mali Kontrol”**, www.bumko.gov.tr (07.06.2007).

ARCAGÖK M.Sait, **“Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde Ön Mali Kontrol”**, www.bumko.gov.tr/proje/ickontrol/onmalikontrol_dosyalar/frame.htm-2k, (15.07.2007).

AKYÜREK Mehmet, **“İşletmelerde iç kontrol sistemi ile iç denetim arasındaki ilişki”**, <http://www.denetci.net/ziliski.htm>, (07.09.2007).

“Avrupa Birliği Genel Sekreterliği Ulusal Program”,2003,

http://www.abgs.gov.tr/files/UlusalProgram/UlusalProgram_2003/Tr/doc/IV-28.doc, (10.07.2007).

“Belediyeler hakkında genel bilgiler”,

www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/WPX/belbascepreh_genelbilgiler.doc, (15.12.2007).

“Belediye yasası”,

<http://www.belgenet.com/yasa/k5215.html>, (10.10.2007).

“Belediyelerde iç denetim”,

www.idkk.gov.tr/html/themes/bumko/dosyalar/faaliyet_raporlari/egitim.doc,
(18.12.2007).

BOZOĞLU Osman, **“Belediyeler Yeni Yıla Yeni Kanunla Girdi”**, Yerel Yön. ve Den. Derg, Aralık 2004, <http://www.kontder.org.tr/Makaleler/detay.asp?id=1>,
(01.01.2007).

“Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu İç Denetim Birim Yönergesi”,

<http://www.bumko.gov.tr/>, (10.09.2007).

“Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Kamu iç denetim birim yönergesi”,

www.hssgm.gov.tr/.../maliye/%DCST%20Y%D6NET%DDC%DD%20REHBER%DD.doc –(10.09.2007)

“Çalışmaların Planlanması ve Denetim Standartları”,

<http://www.huk.gov.tr/vizyon.html>, (11.09.2007).

DEMİRBAŞ Tolga, **“İç Kontrol ve İç Denetimin Kapsamında Meydana Gelen Değişmeler”**, <http://www.iticu.edu.tr/kutuphane/dergi/s7/M00089.pdf>, (01.09.2007).

DEMİRBAŞ Tolga, **“İsveç Sayıştay El Kitabı”**,

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras16isvecsayistay.pdf>, (10.09.2007).

Devlet Denetim Elemanları Derneği **“Denetimin ve Denetim Elemanlarının Sorunları”**<http://www.denetde.org.tr/sorun.htm> (13.09.2007)

Erciyes Üniversitesi, **“İç Denetim”**,

<http://www.strateji.erciyes.edu.tr/egitim/Kemer/icdenetim.ppt>, (12.07.2007).

“Etik Meslek Ahlak Kuralları”,

<http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh315.doc> , (09.09.2007).

GÜVEN Gürbüz, **“Belediyelerin Denetimleri Yeterince Yapılıyor mu?”**,

www.haberx.com, (14.03.2006).

GERAY Damla, “**Sermaye Piyasası Kurulu Düzenlemeleri Çerçevesinde Denetimden Sorumlu Komiteler**”,

www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/ky%20sunus.ppt , (13.05.2007).

Gazi Üniversitesi İç denetim Birim Başkanlığı, “**Eğitici iç denetçi kurul kararı**”,

<http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/egiticiicdenetci.htm>, (12.10.2007).

HÜCRAN Yasemin, KIZILTAŞ Emine, YILMAZ H.Hakan, “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde

Bir Değerlendirme”,http://www.tesev.org.tr/projeler/kamu_maliye_metin_tebliğ3.php, (13.05.2007).

HÜCRAN Yasemin, KIZILTAŞ Emine, YILMAZ H.Hakan, “Türk Kamu Mali Yönetimi Mali Saydamlık Standartlarının Neresinde? IMF İyi Uygulamalar Tüzüğü Temelinde Bir Değerlendirme”, www.butce.org/Html/dergi/pdf/sayi22.pdf , (05.07.2007).

IRMAK Fikret, “Yeni Belediye Kanunu Neler Getiriyor”,

http://www.Mitaged.Org.Tr/5393_Yorum_Firmak, (25.12.2006).

“**Intosai İç Kontrol Standartları**”,

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/intosai2.htm#5>, (12.09.2007),

“**İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik**” 12.Madde, 12 Temmuz 2006, **Resmi Gazete** 26226;

www.sgdb.hacettepe.edu.tr/genel/5018/icdenetciaday.doc

“**İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik**” 12.Madde,12 Temmuz 2006 , **Resmi Gazete** 26226; www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/23399.html - 20k, (20.09.2007).

“**İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik**” 6.Madde, 8 Ekim 2005, 25960;

www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari - 120k (15.04.2007).

“İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” 7.Madde, 8 Ekim 2005, Resmi Gazete 25960;

www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari, (10.05.2006).

“İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” 2.bölüm.8.madde

http://www.idkk.gov.tr/web/guest/idkk_calisma_usul_esas, (10.05.2006).

“İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” 8 Ekim 2005, Resmi Gazete 25960;

www.idkk.gov.tr/web/guest/calisma_usul_ve_esaslari, (12.04.2007).

İstanbul Defterdarlığı, **“İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar”**,

<http://www.ist-def.gov.tr/mevzuat/5018/onmalikontrolyonet.htm>, (25.06.2007).

İç İşleri Bakanlığı, **“Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu” 64. Madde Resmi Gazete 25326;** www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/WPX/iar_5018mia.doc, (08.09.2007).

KELEŞ Hayrullah, **“Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”**,

www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc (15.04.2007).

KELEŞ Hayrullah, **“Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar”**

http://www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc, (13.05.2007).

KENGER Erdal, **“Denetçi Yardımcıları Eğitim Notu”**,

<http://www.tkgm.gov.tr/turkce/dosyalar/diger%5Cicerikdetaydh221.doc>, (12.12.2007).

KAYA Erol, **“Türkiye’de yeni bir dönem:yerel yönetimler reformu”**,

<http://www.erolkaya.org/tr/showarticle.aspx?newsid=46>, (15.12.2007).

KAYA Erol, **“Yeni Belediye Kanunu”**,

www.makalem.com, (12.03.2006).

KAYA Abdullah, **“İç Denetim Sunumu”**, 2006

<http://www.bumko.gov.tr/upload/IcDenetim/Diger/EgitimSlaytlari/akaya2.ppt#270,10,Slayt10>, (10.08.2007).

KAYA Abdullah, “İç Denetim”,

<http://maliyesempozyumu.pamukkale.edu.tr/Abdullahkaya.pdf> , (15.12.2007).

“Kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu genel bakış”

<http://www.hukuki.net/kanun/5018.15.text.asp>, (12.06.2007).

“Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu 63.Madde” Resmi Gazete 25326;

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/mevzuat/metinx.asp?mevzuatkod=1.5.5018> ,
(12.04.2007).

“Kamu yönetimi ve kontrol kanunu İç Denetim ile ilgili maddeleri”

<http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/documents/5018icdenetim.doc>, (08.08.2007).

“Kamu yönetimi ve kontrol kanunu İç Denetim ile ilgili maddeleri”

<http://www.icdenetim.gazi.edu.tr/documents/5018icdenetim.doc>, (10.05.2006).

“Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu 65.Madde” , Sayılı Resmi 25326;

www.idkk.gov.tr/ - 23k(10.05.2006)

“Kamu İç Denetim Birim Yönergesi”

www.bumko.gov.tr/icdenetim%5cmevzuat%5cucunculduzey%5ckamu%20iç%20denetim%20birim%20yönergesi.htm - 77k, (16.04.2007).

“Kamu İç Denetim Birim Yönergesi”

www.bumko.gov.tr/icdenetim%5cmevzuat%5cucunculduzey%5ckamu%20iç%20denetim%20birim%20yönergesi.htm - 77k, (16.04.2007).

“Kamu İç Denetim Raporları”

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayin3.asp?id=59>, (17.05.2007).

Kamuda Stratejik Yönetim, “5436 Sayılı Kanun İle Yapılan Değişikliklerle Birlikte Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu”

http://www.sp.gov.tr/documents/5018_2006.doc#_Toc124305073, (12.04.2007).

KERİMOĞLU Baki, “**Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı: İç Kontrol Sisteminin Tasarımı**”,

http://portal1.sgb.gov.tr/calismalar/maliye_dergisi/maliyederigisi.asp?dergi_no=142-BAKİ, (10.05.2006).

KELEŞ Hayrullah, “**Kamuda Etkin Bir İç Denetim İçin Temel Şartlar**”,

http://www.geocities.com/ceteris_tr3/h_keles.doc, (25.2.2007).

KURBAN İbrahim, “**Kurumsal Yönetim Güvencesi İçin Denetim Komitesi**”,

www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/ky%20sunus.ppt (12.05.2007)

Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri, “**Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması**”, 2003

www.paribus.tr.googlepages.com/kamudenetimi.doc, (15.06.2007).

Maliye Bakanlığı Kontrolörleri Dernekleri, “**Kamu Denetiminin Yeniden Yapılandırılması**”, 2003

<http://paribus.tr.googlepages.com/kamudenetimi.doc> (10.07.2007)

“**Meslek Ahlak Kuralları**”

http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_meslek_ahlak, (07.07.2007).

“**Meslek Ahlak Kuralları**”

http://www.idkk.gov.tr/web/guest/ic_denetci_meslek_ahlak, (08.09.2007).

SARAÇ Osman, “**Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi**”

<http://193.255.144.134/calismalar/yayinlar/md/md148/kamumaliyonetimi.pdf>, (18.09.2007).

Strateji Geliştirme Dairesi Başkanlığı, “**Süreç yönetimi ve iç kontrol**”

<http://www.sgb.gov.tr/Audit/Süreç%20ve%20İç%20Kontrol%20Sunumu.pdf>, (12.10.2007).

ŞAHAN Yusuf, “**5227 ve 5018 ile tartışılan Türk Denetim Sistemine Genel Bir Bakış**”, <http://www.sskteftis.org/yazi/denetim.htm> , (09.09.2007).

“Türkiye İç Denetim Enstitüsü”

<http://www.tide.org.tr/TIDEWEB/IcSayfa.aspx?kodal=253>, (15.12.2007).

T.C. Başbakanlığı “**İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar**”, 31 Aralık 2005 **Resmi gazete** 26040; 3. Mükerrer Sayısı..

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr/mevzuat/metinx.asp?mevzuatkod=1.5.5018> , (12.04.2007).

“Uluslararası Denetim Standartları”

<http://www.denetimnet.net/Pages/344.aspx>, (11.09.2007).

UZUN A.Kamil, “**Aile İşletmelerinde Kurumsal Yönetim ve İç Denetimin Rolü**”,

<http://www.irc.com.tr/docpdf/4aileisletmelerindekurumsalyonetiminrolu.pdf>, (11.09.2007).

YILMAZ Rıza, “**Belediyedeki İhale Yetkilileri hk.**”,

www.icisleri.gov.tr/_Icisleri/Web, (12.05.2007).

“3194 Sayılı İmar Kanununu”,

www.gosb.org.tr/filem/Y1-3194SayiliImarKanunu.doc, (12.09.2007).

“4857 Sayılı İş Kanununun”,

www.calisma.gov.tr/birimler/isggm/denetim_teftis_yont.htm - 10k, (09.06.2007).

“5442 Sayılı İl İdaresi Kanununu”

www.hukuki.net/kanun/5442.13.text.asp - 87k, (06.05.2007).

“5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” 55. Madde

www.muhasibat.gov.tr/mevzuat/kanun/docs/5018_ile_5436.doc

DİZİN

B

Başarım Standartları, 54
Belediye, xvii, 58, 59, 61, 62, 63, 64,
65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 73, 75,
76, 77, 78, 81, 82, 83, 84, 87, 91, 93,
94, 95, 96, 98, 100, 110, 127, 128,
129, 130, 131, 132
Belediye Başkanı, 62, 68, 71, 72, 76,
77, 78, 81, 82, 83, 94, 95, 96, 98,
100, 110, 128
Belediye Encümeni, 62, 66, 75
Belediye Meclisi, 62, 66, 67, 71, 75, 78,
91

D

Denetim, xi, xii, xv, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9,
10, 14, 15, 18, 22, 23, 24, 26, 27, 28,
29, 30, 33, 38, 39, 41, 42, 43, 45, 46,
48, 49, 50, 52, 54, 59, 62, 65, 66, 71,
77, 83, 84, 86, 87, 88, 89, 93, 94, 96,
98, 99, 101, 103, 106, 108, 109, 111,
116, 123, 125, 136, 138
Denetim Komisyonu, 62, 65
Denetim Komiteleri, xii, 22, 24
Dış Denetim, 8, 77

E

Ekonomik Denetim, 7

F

Faaliyet Denetimi, 6

İ

İç Denetçi, xii, 18, 36, 37, 40, 41, 42,
44, 52, 54, 55, 95, 97, 100, 127
İç Denetim, xii, 4, 5, 7, 10, 11, 12, 14,
15, 18, 19, 20, 26, 33, 35, 36, 38, 39,
40, 43, 44, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52,
53, 54, 55, 77, 78, 80, 81, 82, 84, 89,
91, 93, 94, 96, 98, 100, 101, 103,
122, 127, 128, 141

İç Kontrol, 15, 16, 17, 33, 34, 35, 77, 79, 97K
Kamu, xiii, xv, xvi, xvii, 9, 26, 27, 28,
30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40,
42, 43, 45, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 54,
56, 62, 70, 71, 72, 73, 76, 77, 78, 79,
81, 84, 100, 103, 127, 141
Kamu Denetimi, 9, 27, 28
Kamu Yönetimi, 27, 40, 42, 84
Kontrol Kanunu, xiii, xv, xvii, 26, 27,
30, 31, 34, 35, 36, 38, 39, 40, 42, 43,
54, 62, 72, 76, 77, 78, 79, 81, 84,
127, 131

M

Mali Tablolar, 5
Mali Yönetimi, xiii, xv, xvii, 26, 28, 30,
31, 33, 34, 35, 38, 62, 72, 76, 77, 78,
79, 81

N

Nitelik Standartları, 53

Ö

Özel Denetim, 9

S

Sınırlı Denetim, 9
Sürekli Denetim, 9

T

Tez, vii

U

Uygunluk Denetimi, 5

Ü

Üst Yönetici, 40, 80, 81, 128

Y

Yürütme Standartları, 54