

TÜRKİYE'DE DENETİM KURUMLARI

Bu makale Paşa Bozkurt tarafından hazırlanan Nisan 2013 tarihli ve *Kamu İç Denetçilerinin Performansının Belirlenmesine Etkisi Açısından Dış Değerlendirme* başlıklı Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Kamu Yönetimi Yüksek Lisans Programı (İ.Ö.) dönem projesinden yararlanılarak yazılmıştır.

Dış denetim ve iç denetim şeklindeki denetim kurumları özde aynı amaç için var olmaktadır. Bu nedenle önümüzdeki yıllarda denetim kurumlarının birbirleri ile ilişkileri ve koordinasyonu hususu üzerinde durulması gereken önemli bir konudur.

Paşa BOZKURT
İç Denetçi, CGAP,
Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü

Giriş

Denetim anlayışı ve denetim kurumları dış dünyada ve dış dünyadaki değişimden de etkilenerek ülkemizde sürekli gelişim göstermektedir. Bu makalede ülkemizdeki denetim kurumları irdelenecektir. Çalışma tarama-değerlendirme yöntemi ile yapılmıştır. Ülkemizdeki denetim kurumlarını farklı açılardan sınıflandırabiliriz, ancak bu çalışmada iki ana başlık altında; dış denetim-iç denetim şeklinde ikili sınıflandırma yapılarak ele alınmıştır.

1. Dış Denetim

Dış denetimi, kamu kurumlarının kendi dışından başka bir kamu kurumu tarafından denetlenmesi olarak tanımlayabiliriz. Türk kamu yönetiminde dış denetim fonksiyonu üstlenen çeşitli kurumlar mevcut olup, belli başlı dış denetim kurumları aşağıda açıklanmıştır.

1.1. Yasama Denetimi

Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından yapılan denetimdir.

Dilekçe, Bilgi Edinme ve Kamu Denetçisine Başvurma Hakkı

Anayasanın¹ 74. Maddesinde Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı düzenlenmiştir. Buna göre;

Vatandaşlar ve karşılıklılık esası gözetilmek kaydıyla Türkiye'de ikamet eden yabancılar, kendileriyle veya kamu ile ilgili dilek ve şikâyetleri hakkında, yetkili makamlara ve Türkiye Büyük Millet Meclisine yazı ile başvurma hakkına sahiptir.

1 1982 Anayasası, T.C. Resmi Gazete, 09.11.1982/ 17863.

Kendileriyle ilgili başvuruların sonucu gecikmeksizin, dilekçe sahiplerine yazılı olarak bildirilir.

Herkes, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkına sahiptir.

Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına bağlı olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu idarenin işleyişiyle ilgili şikâyetleri inceler.

Kamu Başdenetçisi Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından gizli oyla dört yıl için seçilir. İlk iki oylamada üye tamsayısının üçte iki ve üçüncü oylamada üye tamsayısının salt çoğunluğu aranır. Üçüncü oylamada salt çoğunluk sağlanamazsa, bu oylamada en çok oy alan iki aday için dördüncü oylama yapılır; dördüncü oylamada en fazla oy alan aday seçilmiş olur.

Bu maddede sayılan hakların kullanılma biçimi, Kamu Denetçiliği Kurumunun kuruluşu, görevi, çalışması, inceleme sonucunda yapacağı işlemler ile Kamu Başdenetçisi ve kamu denetçilerinin nitelikleri, seçimi ve özlük haklarına ilişkin usul ve esaslar kanunla düzenlenir.

- Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun² ve Türkiye Büyük Millet Meclisi İç Tüzüğü³ ile dilekçe hakkının kullanılması ve Meclis Dilekçe Komisyonu hakkında detaylı düzenleme yapılmıştır.
- Dünya’da ve ülkemizde insan haklarına saygı ve bu konudaki gelişmeleri izlemek suretiyle uygulamaların bu gelişmelere uyumunu sağlamak ve başvuruları incelemek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisinde bir İnsan Haklarını İnceleme Komisyonunun kuruluş, görev, yetki, çalışma usul ve esaslarını düzenlemek amacıyla İnsan Haklarını İnceleme Komisyonu Kanunu⁴ çıkarılmıştır.
- Kamu hizmetlerinin işleyişinde bağımsız ve etkin bir şikâyet mekanizması oluşturmak suretiyle,

idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve önerilerde bulunmak üzere Kamu Denetçiliği Kurumunu oluşturmak amacıyla Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu⁵ çıkarılmıştır.

Türkiye Büyük Millet Meclisinin Bilgi Edinme ve Denetim Yolları

Anayasanın 98. 99. Ve 100.maddesinde düzenlenen Türkiye Büyük Millet Meclisinin bilgi edinme ve denetim yolları ise aşağıdaki gibidir:

Türkiye Büyük Millet Meclisi soru, Meclis araştırması, genel görüşme, gensoru ve Meclis soruşturması yollarıyla denetleme yetkisini kullanır.

Soru, Bakanlar Kurulu adına, sözlü veya yazılı olarak cevaplandırılmak üzere Başbakan veya bakanlardan bilgi istemekten ibarettir.

Meclis araştırması, belli bir konuda bilgi edinilmek için yapılan incelemeden ibarettir.

Genel görüşme, toplumu ve Devlet faaliyetlerini ilgilendiren belli bir konunun, Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulunda görüşülmesidir.

Soru, Meclis araştırması ve genel görüşme ile ilgili önergelerin verilme şekli, içeriği ve kapsamı ile cevaplandırılma, görüşme ve araştırma yöntemleri Meclis İçtüzüğü ile düzenlenir.

Gensoru önergesi, bir siyasi parti grubu adına veya en az yirmi milletvekilinin imzasıyla verilir.

Gensoru önergesi, verilişinden sonraki üç gün içinde bastırılarak üyelere dağıtılır; dağıtılmasından itibaren on gün içinde gündeme alınıp alınmayacağı görüşülür. Bu görüşmede, ancak önerge sahiplerinden biri, siyasi parti grupları adına birer milletvekili, Bakanlar Kurulu adına Başbakan veya bir bakan konuşabilir.

2 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun, T.C. Resmi Gazete, 10.11.1984/18571

3 Türkiye Büyük Millet Meclisi İç Tüzüğü, T.C. Resmi Gazete, 13.04.1973/14506

4 3686 sayılı İnsan Haklarını İnceleme Komisyonu Kanunu, T.C. Resmi Gazete, 05.12.1990/20719

5 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu, T.C. Resmi Gazete, 29.06.2012/28338

Gündeme alma kararıyla birlikte, gensorunun görüşülme günü de belli edilir; ancak gensorunun görüşülmesi, gündeme alma kararının verildiği tarihten başlayarak iki gün geçmedikçe yapılamaz ve yedi günden sonra bırakılamaz.

Gensoru görüşmeleri sırasında üyelerin veya grupların verecekleri gerekçeli güvensizlik önermeleri veya Bakanlar Kurulunun güven isteği, bir tam gün geçtikten sonra oylanır.

Bakanlar Kurulunun veya bir bakanın düşürülebilmesi, üye tamsayısının salt çoğunluğuyla olur; oylamada yalnız güvensizlik oyları sayılır.

Meclis çalışmalarının dengeli olarak yürütülmesi amacına ve yukardaki ilkelere uygun olmak kaydıyla gensoru ile ilgili diğer hususlar içtüzükle belirlenir.

Meclis soruşturması, Başbakan veya bakanlar hakkında, Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tamsayısının en az onda birinin vereceği önerge ile, soruşturma açılması istenebilir. Meclis, bu istemi en geç bir ay içinde görüşür ve gizli oyla karara bağlar.

Soruşturma açılmasına karar verilmesi halinde, Meclisteki siyasî partilerin, güçleri oranında komisyona verebilecekleri üye sayısının üç katı olarak gösterecekleri adaylar arasından her parti için ayrı ayrı ad çekme suretiyle kurulacak onbeş kişilik bir komisyon tarafından soruşturma yapılır. Komisyon, soruşturma sonucunu belirtilen raporunu iki ay içinde Meclise sunar. Soruşturmanın bu sürede bitirilememesi halinde, komisyona iki aylık yeni ve kesin bir süre verilir. Bu süre içinde raporun Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına teslimi zorunludur.

Rapor Başkanlığa verildiği tarihten itibaren on gün içinde dağıtılır, dağıtımından itibaren on gün içinde görüşülür ve gerek görüldüğü takdirde ilgilinin Yüce Divana sevkine karar verilir. Yüce Divana sevk kararı ancak üye tamsayısının salt çoğunluğunun gizli oyuyla alınır.

Yüce Divana sevk kararı ancak üye tamsayısının salt çoğunluğu ile alınır.

Meclisteki siyasî parti gruplarında, Meclis soruşturması ile ilgili görüşme yapılamaz ve karar alınamaz.

1.2. Yargı Denetimi

Türkiye’de yargı adli, idari ve askeri yargı şeklinde üçlü yapıda örgütlenmiştir. Bu üçlü yargı yapısında ilk derece mahkemelerinin yanında yüksek mahkemeler olarak Anayasada Yargıtay, Danıştay, Askeri Yargıtay, ve Askeri Yüksek İdare Mahkemesi ve Uyuşmazlık Mahkemesi yer almaktadır. Ayrıca Anayasa Mahkemesi Anayasada yer alan bir diğer yüksek mahkeme olarak yargısal denetimde önemli bir yere sahiptir. Sayıştay ise 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 68.maddesinde kamu yönetiminde dış denetim organı olarak yer almıştır. Sayıştay Aynı zamanda Anayasanın Yargı bölümünde yer almakta ve yargısal kararları nedeniyle yargısal denetim kurumu olarak da görev yapmaktadır. Bu niteliği itibarıyla Sayıştay bir hesap mahkemesidir.

1.3. Sayıştay Denetimi

Sayıştay Anayasanın 160.maddesinde yer almaktadır. Ayrıca Anayasanın 164.maddesinde Kesinhesapla ilgili düzenleme mevcuttur. Buna göre;

Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. Sayıştayın kesin hükümleri hakkında ilgililer yazılı bildirim tarihinden itibaren onbeş gün içinde bir kereye mahsus olmak üzere karar düzeltilmesi isteminde bulunabilirler. Bu kararlar dolayısıyla idarî yargı yoluna başvurulamaz.

Vergi, benzeri malî yükümlülükler ve ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluklarda Danıştay kararları esas alınır.

Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır.

Sayıştayın kuruluşu, işleyişi, denetim usulleri, mensuplarının nitelikleri, atanmaları, ödev ve yetkileri,

hakları ve yükümlülükleri ve diğer özlük işleri, Başkan ve üyelerinin teminatı kanunla düzenlenir.

Kesinhesap kanunu tasarıları, kanunda daha kısa bir süre kabul edilmemiş ise, ilgili oldukları mali yılın sonundan başlayarak, en geç yedi ay sonra Bakanlar Kurulunca Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulur. Sayıştay, genel uygunluk bildirimini, ilişkin olduğu kesinhesap kanunu tasarısının verilmesinden başlayarak en geç yetmişbeş gün içinde Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Kesinhesap kanunu tasarısı, yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla birlikte Bütçe Komisyonu gündemine alınır. Bütçe Komisyonu, bütçe kanunu tasarısıyla kesinhesap kanunu tasarısını Genel Kurula birlikte sunar, Genel Kurul, kesinhesap kanunu tasarısını, yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla beraber görüşerek karara bağlar.

Kesinhesap kanunu tasarısı ve genel uygunluk bildirimini Türkiye Büyük Millet Meclisine verilmiş olması, ilgili yıla ait Sayıştayca sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlemez ve bunların karara bağlandığı anlamına gelmez.

Ayrıca 5018 sayılı kanununun 68.maddesinde Dış Denetim ile ilgili düzenleme yapılmıştır. Buna göre;

Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası 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.

Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi,

Suretiyle gerçekleştirilir.

Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.

Denetimler sonucunda; düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.

1.4. Devlet Denetleme Kurulu Denetimi

Anayasanın 108.maddesine göre;

İdarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla, Cumhurbaşkanlığına bağlı olarak kurulan Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanının isteği üzerine, tüm kamu kurum ve kuruluşlarında ve sermayesinin yarısından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluşta, kamu kurumu niteliğinde olan meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı derneklerle vakıflarda, her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapar.

Silahlı Kuvvetler ve yargı organları, Devlet Denetleme Kurulunun görev alanı dışındadır.

Devlet Denetleme Kurulunun üyeleri ve üyeleri içinden Başkanı, kanunda belirlenen nitelikteki kişiler arasından, Cumhurbaşkanınca atanır.

Devlet Denetleme Kurulunun işleyişi, üyelerinin görev süresi ve diğer özlük işleri, kanunla düzenlenir.

Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun⁶ göre;

Devlet Denetleme Kurulu dokuz üyeden oluşur. Bu üyeler, yüksek öğrenimlerini bitirdikten sonra en az oniki yıl Devlet hizmetinde başarı ile çalışmış ve temayüz etmiş olan tecrübeli kişiler arasından Cumhurbaşkanınca atanır. İki yılda bir Kurul üyelerinden üçte biri yenilenir.

Devlet Denetleme Kurulu Başkanını üyeler arasından Cumhurbaşkanı seçer. Başkanın görev süresi iki yıldır.

Kurul Başkanlığının ve Kurul üyeliğinin boşalması halinde, yeni seçilenler eskilerinin sürelerini tamamlarlar.

Görev süresi biten başkan ve üyeler yeniden seçilebilirler. Bu Kanunda belirtilen süreleri dolmadan atamalarındaki usule uygun olarak görevlerinden alınabilirler.

Kurulun idari hizmetleri Kurul Sekreterliğince yürütülür. Kurul Sekreterliği idari personelinin atanmaları Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterince yapılır.

Devlet Denetleme Kurulu gerekli gördüğü hallerde ve sürelerde sözleşmeli olarak uzman çalıştırabilir.

Kamu kurum ve kuruluşları, Kurul tarafından gerek görülecek müfettiş, araştırmacı ve diğer uzman personeli Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterinin isteği üzerine Kurul Başkanlığı emrine geçici olarak göndermek ve gerekli yardımı sağlamakla yükümlüdürler.

Kurul; inceleme, araştırma ve denetimini bir ya da birden çok üyesinin sorumluluğu altında yürütür. Gereken hallerde ve konunun niteliğine göre sözleşmeli ve geçici uzmanlardan yararlanır, inceleme, araştırma ve denetleme komisyonları kurar.

Kurul üye sayısının çoğunluğu ile toplanır ve toplantıya katılanların çoğunluğu ile karar alır. Oyların eşitliği

halinde Başkanın oyu yönünde karar alınmış sayılır. Çekimser oy kullanılmaz.

Kurul adına hazırlanan raporlar, Kurulda konuşulur ve Cumhurbaşkanına arz edilmek üzere karara bağlanır.

Kurul raporları Cumhurbaşkanının onayı alındıktan sonra Başbakanlığa gönderilir.

Kurul raporlarında; incelenmesi, teftişi, tahkiki veya dava açılması istenilen konular en geç kırkbeş gün içinde gereği yapılmak üzere Başbakanlıkça yetkili mercilere intikal ettirilir. Sonuçtan Başbakanlık aracılığı ile Cumhurbaşkanlığına bilgi verilir.

Cumhurbaşkanı gerek gördüğünde önemli konularla ilgili raporları doğrudan adli ve idari mercilere intikal ettirir.

Kurul tarafından yapılacak inceleme, araştırma, denetlemelerde, ilgili kuruluş ve kişiler, istenecek her türlü bilgi ve belgeyi vermeye yükümlüdürler.

Devlet Denetleme Kurulu üyeleri bu kanunla düzenlenen hususlar dışındaki konularda Devlet Memurlarına ilişkin hükümlere tabidirler. Bu üyeler 70 yaşını dolduruncaya kadar görev yapabilirler.

Kurulun teşkilat ve çalışma düzeni Cumhurbaşkanınca onaylanacak bir yönetmelikle belirlenir.

1.5. Başbakanlık Teftiş Kurulu Denetimi

3056 sayılı Kanun⁷ göre; Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığı Başbakan'ın veya yetkili kılması üzerine Müsteşarın emri veya onayı ile Başbakan adına aşağıdaki görevleri yapar:

a) Bütün kamu kurum ve kuruluşlarıyla, kamu iktisadi teşebbüslerinde teftişin etkin bir şekilde yürütülmesi hususunda genel prensipleri tesbit etmek ve personelin verimli çalışmasını teşvik edici teftiş sistemini geliştirmek,

6 2443 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun, T.C. Resmi Gazete, 03.04.1981/17299

7 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun, T.C. Resmi Gazete, 19.10.1984/18550

b) 1. (a) bendinde sayılan kuruluşlarla bunların iştirak ve ortaklıklarında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında, teftiş, denetim veya bu maksatla kurulmuş olan birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını haiz olarak her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftiş yapmak veya yaptırmak,

2. Vakıflarda, derneklerde, kooperatiflerde, her seviyedeki işveren teşekküllerinde teftiş, denetim veya bu maksatla kurulmuş olan birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını haiz olarak gerektiğinde her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftiş yapmak veya yaptırmak,

3. Gerektiğinde, imtiyazlı şirketlerle, özel kuruluşları da mali yönden teftiş ve denetlemek,

c) Başbakanlık merkez teşkilatında araştırma, inceleme ve soruşturma ile bağlı ve ilgili kuruluşlarında her türlü inceleme, araştırma, teftiş ve soruşturma yapmak.

d) Avrupa Birliğinden sağlanan mali kaynakların kullanımıyla ilgili inceleme, araştırma ve soruşturma yapmak veya yaptırmak, bu konulara ilişkin inceleme ve soruşturmalarda uluslararası kuruluşlarla koordinasyonu sağlamak.

2. İç Denetim

“İç denetim” kavramını genişletilmiş anlamda kullanarak kamu kurum ve kuruluşlarının kendi personeli olan ve mevzuatında kurum içi denetim, teftiş vb. görevler verilmiş olan iç denetçi, müfettiş vb. tüm denetim elamanlarının denetim faaliyeti anlamında kullanılabiliriz.

Polat’a göre (2003:74) ilgili kurum veya kuruluşun bünyesinde oluşturulan bağımsız yapılarla gerçekleştirilen denetime iç denetim, kurum veya kuruluşun işlevsel ve örgütsel hiyerarşisi ile ilgisi bulunmayan ve onun dışında kalan kişi veya kurumlarca yapılan denetime de dış denetim adı verilmektedir.

Kamu kurum ve kuruluşlarının kendi denetim personeli ile söz konusu kurum ve kuruluşlarda gerçekleştirdiği denetim faaliyeti genişletilmiş anlamda iç denetim olarak tanımlanabilir. *İç denetimi dar anlamda*

ise 5018 sayılı kanuna göre atanmış olan iç denetçiler tarafından yapılan iç denetim faaliyeti olarak ifade edebiliriz.

2.1. İç Denetimin Amacı

Kuruluşlarındaki özel amaçlar, çalışma yöntemleri ve görev alanları ne denli birbirinden farklı olursa olsun, bütün denetim kuruluşları özde aynı amaca hizmet ederler. Bu ana amaç ise, demokratik hukuk devleti ilkeleri doğrultusunda her türlü kamu kaynaklarının en iyi biçimde toplanması ve en rasyonel biçimde kullanılmasını sağlayarak, kamu yönetiminin, topluma daha iyi hizmet götürmesinde yardımcı olmasıdır (İnan, 1992: 147,148).

Türkiye’de kamu kurumlarında “İç Denetim” ile ilgili ilk düzenleme 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile olmuştur. Kanunu müteakip ikincil ve üçüncül düzey mevzuat düzenlemeleri yapılmıştır. Kamu İç Denetim Birim Yönergesinin⁸ 4.maddesinde iç denetimin amacı şu şekilde ifade edilmiştir: “İç denetim faaliyeti; 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.”

2.2. İç Denetimin İşlevleri

5018 sayılı kanunun 63.maddesinde iç 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 faaliyeti şeklinde ifade edilmiştir. Bu faaliyetlerin ise; idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirileceği belirtilmiştir.

8 Kamu İç Denetim Birim Yönergesi, İDKK, 2007

5018 sayılı kanunun 64.maddesi ve İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 15.maddesi ile Kamu İç Denetim Birim Yönergesinin 11.maddesi hükümleri dikkate alındığında iç denetçiler, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

- 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 denetlemek 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.
- Kamu idaresince üretilen bilgilerin doğruluğunu denetlemek.
- Üst yönetici tarafından gerekli görülen hallerde performans göstergelerini belirlemede yardımcı olmak, belirlenen performans göstergelerinin uygulanabilirliğini değerlendirmek.
- Suç teşkil eden durumlara ilişkin tespitlerini üst yöneticiye bildirmek.

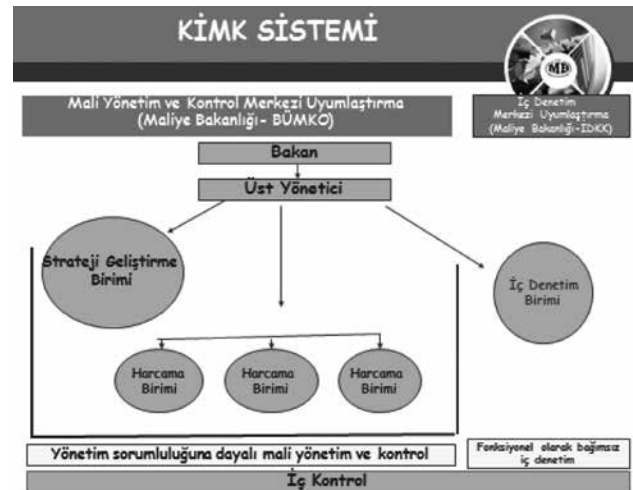
İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir.

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 değerlendirilir.

dirme 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.

Yukarıdaki açıklamalardan iç denetimin iç kontrol sisteminde önemli işlevlere sahip olduğu anlaşılmaktadır⁹. Şekil 1'de de görüldüğü üzere mali yönetim ve iç kontrol alanında merkezi uyumlaştırma görevi Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yürütülmektedir. İç denetim sistemlerinin düzenlenmesi, izlenmesi, geliştirilmesi, uyumlaştırılması ve koordine edilmesi görevleri, Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kuruluna verilmiştir. Şekil 2' de görüldüğü üzere COSO modeline göre iç kontrolün bileşenleri kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir. İç denetim ise idarenin kontrol, yönetim ve risk yönetimi süreçlerini değerlendirmek şeklinde üç işleve sahiptir. Şekil 1'de görüldüğü gibi iç denetim iç kontrol sisteminin çok önemli bir parçasıdır.



Şekil 1: Kamu İç Mali Kontrol Sistemi
 Kaynak: Mehmet Bülbül, İç Denetçi Adayları
 KMYKK Eğitimi Ders Notları, 2009

9 Bkz. Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi, İDKK, 2006



Şekil 2: COSO Piramidi, İç Kontrol Bileşenleri
Kaynak: Mehmet Bülbül, İç Denetçi Adayları İKS ve
KİKS Eğitimi Ders Notları, 2009

2.3. İç Denetim Koordinasyon Kurulu

5018 sayılı kanunun 66. ve 67. maddelerinde İDKK hakkında düzenleme yapılmıştır. Maliye Bakanlığına bağlı olan İç Denetim Koordinasyon Kurulu, yedi üyeden oluşmaktadır. 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. Bunların 67 nci maddede belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olması şarttır. 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.

Gerekli görülen hallerde İç Denetim Koordinasyon Kurulu, oy hakkı olmamak kaydıyla teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri de toplantılara davet edebilir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulunda görevlendirilenlerin asli görevleri devam eder.

İDKK'da görevlendirilenlerin asli görevlerinin devam etmesi şeklindeki düzenleme eleştirilebilir. Çünkü Türkiye'de iç denetim sisteminin etkin bir şekilde kurulması ve faaliyet göstermesi için İDKK başkan ve üyelerinin asli görevlerinin İDKK olması, ayrıca sekreteriyasının güçlendirilmesi ihtiyacı vardır.

5018 sayılı kanunun 67.maddesine göre İç Denetim Koordinasyon Kurulu, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere aşağıdaki görevleri yürütür:

- a) İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek.
- b) Uluslararası uygulamalar ve denetim standartlarıyla uyumlu risk değerlendirme yöntemlerini geliştirmek.
- c) Kamu idarelerinin denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak.
- d) Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda önerilerde bulunmak.
- e) Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak.
- f) İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek.
- g) İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak.
- h) İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak.
- i) İşlem hacimleri ve personel sayıları dikkate alınmak suretiyle idareler ile ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek.
- j) İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek.
- k) İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.
- l) Kalite güvence ve geliştirme programını düzenlemek ve iç denetim birimlerini bu kapsamda değerlendirmek.

2.4. İç Denetim Personeli (İç Denetçiler)

5018 sayılı kanunun 63. maddesine göre iç 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. İDKK tarafından 19.04.2013 tarih ve 28623 sayılı resmi gazetede yayınlanan Kamu İç Denetim Genel Tebliğinde; atanmış iç denetçi sayısı üç ve üzerinde belirlenen idarelerin iç denetim birimi başkanlığı kurmalarına Kurul tarafından genel uygun görüş verilmiştir. Bu hususta ayrıca Kurulun görüşünün sorulmasına gerek bulunmamaktadır. Kamu idarelerinde 10.08.2014 tarihi itibarıyla toplam 865 iç denetçi görev yapmaktadır (www.idkk.gov.tr, 17.09.2014).

5018 sayılı kanunun 65.maddesine göre iç denetçi olarak atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilenler ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir:

- İlgili kamu idaresinin özelliği de dikkate alınarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıllık yüksek öğrenim görmüş olmak.
- Kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya İç Denetim Koordinasyon Kurulunca belirlenen alanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak.
- Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunca gerekli görülen diğer şartları taşımak.

Kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitimine tâbi tutulur. Eğitim programı, iç denetçi adaylarına denetim, bütçe, malî kontrol, kamu ihale mevzuatı, muhasebe, personel mevzuatı, Avrupa Birliği mevzuatı ve mesleki diğer konularda yeterli bilgi verilecek şekilde hazırlanır. Bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verilir.

İç denetçiler, bakanlıklar ve bağlı idarelerde, üst yöneticilerin teklifi üzerine Bakan, diğer idarelerde üst yöneticiler tarafından sertifikalı adaylar arasından atanır ve aynı usûlle görevden alınır.

5018 sayılı kanun kapsamında olmayan idarelerin yanı sıra bazı idareler gerek 5018 sayılı kanuna eklenen maddelerle gerekse Teşkilat Kanunlarına eklenen maddelerle iç denetim kapsamı dışında kalmıştır

(Kebeli, 2012: 23). İç denetim evreni dışında kalan kamu idareleri şekil 3'te görülmektedir.

İÇ DENETİM EVRENİ VE DIŞINDA KALANLAR



Şekil 3: İç Denetim Dışında Kalan Kamu İdareleri
(Kaynak: Zekeriya Aslan, İç Denetim Sunum, 21.12.2009, Aktaran: Kebeli, 2012: 24)

2.5. İç Denetim Süreci

Kamu iç denetim rehberinde¹⁰ iç denetimin beklenen katma değeri sağlaması bakımından aşağıda yer verilen sürece uygun olarak yerine getirilmesinin esas olduğu ifade edilmiştir.

I. PLANLAMA

- Denetim evreninin tanımlanması
- Denetim alanlarının belirlenmesi
- Risk kriterlerinin tanımlanması ve risklerin derecelendirilmesi
- Denetim alanlarının öncelik sırasına konulması
- Denetim kaynaklarının tahsis edilmesi
- Planın hazırlanması ve onaylanması
- İç denetim programının hazırlanması ve onaylanması

H. Denetçi ve denetlenecek birimlere bildirim

II. DENETİMİN YÜRÜTÜLMESİ

- Ön çalışma ve bireysel çalışma planı
 - Çalışma kağıtları ve formlar
 - Denetim amaçlarının belirlenmesi
 - Bilgi toplama/ön araştırma
 - Açılış toplantısı
 - Potansiyel sorunlu alanların belirlenmesi (risk değerlendirmesi)
 - Bireysel çalışma planının hazırlanması

¹⁰ Kamu İç Denetim Rehberi, İDKK, 2008

B. Saha çalışması

1. Denetim testlerinin uygulanması
2. Bulguların elde edilmesi ve önerilerin geliştirilmesi
3. Bulguların denetlenen birimle paylaşılması
4. Kapanış toplantısı

III. RAPORLAMA

- A. Taslak denetim raporunun hazırlanması ve gönderilmesi
- B. Nihai denetim raporunun hazırlanması ve sunumu

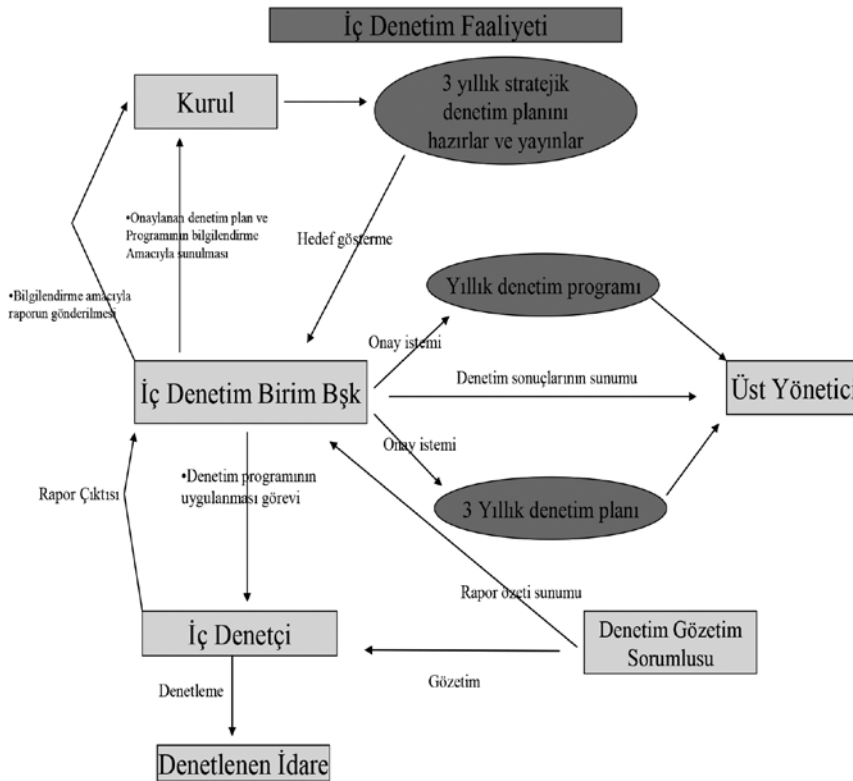
IV. DENETİM SONUÇLARININ İZLENMESİ

- A. Denetim sonuçlarının izlenmesi
- B. Denetimin değerlendirilmesi
- C. Denetçinin değerlendirilmesi

İç denetim sürecini şekil 4'teki gibi özetleyebiliriz.

3. Sonuç

Denetim kurumları dış dünyada ve ülkemizde gelişim göstermektedir. Dış denetim ve iç denetim şeklindeki denetim kurumları özde aynı amaç için var olmaktadır. Bu nedenle önümüzdeki yıllarda denetim kurumlarının birbirleri ile ilişkileri ve koordinasyonu hususu üzerinde durulması gereken önemli bir konudur. Dağınık bir yapıda ve bazen benzer konularda denetim faaliyetleri gösteren denetim kurumlarının görevleri iç içe girmeyecek bir şekilde belirlenmeli veya gerekirse benzer alanlarda denetim faaliyeti gösteren kurumların birleştirilmesi üzerinde durulmalıdır. Böylece daha az maliyetle daha etkin bir denetim faaliyeti yapılabilmesi sağlanabilir. Denetimin önemi ve yararları gerek kamuoyu gerekse de kamu yöneticileri tarafından gün geçtikçe daha da anlaşılır hale gelmektedir. Dolayısıyla denetim kurumlarının bir bütün olarak değerlendirilerek yeniden yapılandırılması üzerinde çalışılmalıdır.



Şekil 4: İç Denetim Faaliyet Süreci
(Kaynak: Zekeriya Aslan, İç Denetim Sunum, 21.12.2009, Aktaran:Kebeli, 2012, 30)

Kaynaklar

1. İnan, Atilla.(1992): *Bütün Yönleriyle Türk Sayıştayı*, Ankara
2. Polat, Necip.(Nisan-Haziran 2003): Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetimin Etkinliği, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 49
3. Bozkurt, Paşa. (2013): *Kamu İç Denetçilerinin Performansının Belirlenmesine Etkisi Açısından Dış Değerlendirme*, TODAİE Kamu Yönetimi Bölümü Yayınlanmamış Yüksek Lisans (İ.Ö.) Dönem Projesi
4. Bülbül, Mehmet. (2009): İç Denetçi Adayları İKS ve KİKS Eğitimi Ders Notları
5. Bülbül, Mehmet. (2009): İç Denetçi Adayları KMYKK Eğitimi Ders Notları
6. Kebeli, Ahmet.(2012): *Kamu İç Denetiminde Kurumsal Performans Denetimi*, TODAİE Kamu Yönetimi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Dönem Projesi
7. www.idkk.gov.tr, 17.09.2014
8. 1982 Anayasası, *T.C. Resmi Gazete*, 09.11.1982/17863.
9. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, *T.C. Resmi Gazete*, 24.12.2003/25326
10. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, *T.C. Resmi Gazete*, 12.07.2006/26226
11. 3071 sayılı Dilekçe Hakkının Kullanılmasına Dair Kanun, *T.C. Resmi Gazete*, 10.11.1984/18571
12. Türkiye Büyük Millet Meclisi İç Tüzüğü, *T.C. Resmi Gazete*, 13.04.1973/14506
13. 3686 sayılı İnsan Haklarını İnceleme Komisyonu Kanunu, *T.C. Resmi Gazete*, 05.12.1990/20719
14. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu, *T.C. Resmi Gazete*, 29.06.2012/28338
15. 2443 sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun, *T.C. Resmi Gazete*, 03.04.1981/17299
16. 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükümünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun, *T.C. Resmi Gazete*, 19.10.1984/18550
17. Kamu İç Denetim Birim Yönergesi, *İDKK*, 2007
18. Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi, *İDKK*, 2006
19. Kamu İç Denetim Rehberi, *İDKK*, 2008
20. Kamu İç Denetim Genel Tebliği, *T.C. Resmi gazete*, 19.04.2013/28623