



VAKIFLARDA YENİ DENETİM ANLAYIŞI: İÇ DENETİM

ÖZET: Tarih sahnesinde boy göstermeye başladığı günden bu yana temel felsefesi ve gayesi, her ülkede mütemadiyen, insana ve topluma hizmet olan üçüncü sektör kuruluşları denilen vakıflara 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu ile getirilen iç denetim, uluslararası standartlar ölçeğinde ve başta Anglo-Sakson ülkelerindeki iyi uygulama örnekleri çerçevesinde doğru anlaşılır ve uygulanır ise, vakıfların varlık ve kaynaklarını daha ekonomik ve verimli kullanarak amaçlarını çok daha etkin bir şekilde yerine getirmeleri mümkün olacaktır. Ancak, gelişmiş batı ülkeleri başta olmak üzere, dünyanın birçok ülkesinde uygulanmakta olan bu denetim metodolojisinin vakıf müesseselerinde doğru bir şekilde uygulanabilmesi için Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün bazı temel görev ve sorumlulukları bulunmaktadır. Öncelikle mevzuattaki eksikliklerin giderilmesi ve daha sonra iç denetim tanımının ve uygulamasının uluslararası manada anlaşılır düzeye getirilmesi için ciddi ve samimi bir gayret gerekmektedir.

ANAHTAR KELİMELEER: Üçüncü sektör, vakıf, denetim, iç denetim.

1. GİRİŞ

Vakıflar kamuoyunda devlet ve özel sektörden sonra üçüncü sektör veya gönüllü kuruluşlar olarak bilinen sivil toplum kuruluşlarıdır. Vakıfların bu şekilde adlandırılmalarının en önemli sebebi, elbette ki insanların gönüllerinden geçen duygularını hayata geçirebilmek amacıyla bu teşekkülleri inşa etmeleridir.

Ancak, vakıf ve denetim kavramlarını yan yana getirmek ya da bir arada tasavvur etmek kimilerine göre zor ve gereksiz; kimilerine göre ise faydalı ve gereklidir. Aslında bu kavramları beraber düşünmek ve pratiğe dökmek gerekli olduğu kadar, bu gerekliliği doğru bir şekilde destekleyecek olan bir takım alt bileşenlerin de varlığı zorunludur. Vakıf ve denetim kavramlarının ruhu itibarıyla bu bileşenler, elbette ki bilgi, deneyim, ciddiyet, yardımseverlik, özveri, sahiplenme ve sami-

M. Enver ÖZAYDIN
İç Denetçi
Vakıflar Genel Müdürlüğü

miyet gibi toplumda genel kabul görmüş olgulardır. Bu olgular, vakıfların yönetim ve denetim süreçlerinde önemli ve kritik roller üstlenmektedir.

Bazı zaman olur ki, vakıf ve denetim kavramlarının taraflarından biri, devlet bu tipteki hayır veya yardım kurumlarını neden denetliyor? Hele böyle sıkı bir denetime neden ihtiyaç duyuluyor? diye sorarken; diğeri geçmişte yaşanmış tecrübeler ışığında vakıflar her halükarda mutlaka denetlenmeli, zira bunlar artık kamuya mal olmuş kurum ve kuruluşlardır diye bir düşünce serdedebilmektedir.

Her iki tarafın da haklı sebepleri ve gerekçeleri muhakkak vardır. Ancak, bu iki kavramı vakıflar ve toplum açısından maksimum düzeyde fayda sağlayacak şekilde bir potada harmanlamak pekâlâ mümkündür. Nitekim, 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu ile getirilen “Mülhak, cemaat, esnaf vakıfları ile yeni vakıflarda iç denetim esastır.” hükmü bu anlayışa hizmet edecek bir yol haritasıdır. Ancak, bu hükümdeki iç denetim kavramının uluslararası standartlar ölçeğinde doğru anlaşılması ve uygulanması büyük önem taşımaktadır.

Zira, vakıflar öyle mal topluluklarıdır ki, bu mal topluluklarını kurma iradesinde bulunan ve daha sonra buralara bağış/katkı yapan insanlar dini veya sosyal sorumluluk ya da yardımlaşmalarında olan yardımlaşma duygularıyla şahsi malvarlıklarını buralara transfer etmekte, topluma ve ülkeye yararlı işler üretmeyi gaye edinmektedirler.

İşte bu noktada, vakıfların malvarlıklarının amacına uygun, etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi ve denetlenmesi zorunluluk olmakla beraber bir hedef olarak karşımıza çıkmaktadır.

2. VAKIF

Vakıf kavramı, Türk Medeni Kanununda; “Gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluklarıdır.”¹ şeklinde tanımlanırken; literatürdeki tanımlar birbirine benzemekte ve genel itibarıyla vakıf, bir malı mülkiyetten çıkarıp menfaatlerini

belli şartlarla, ebedi olarak bir hayır cihetine tahsis etmektir² şeklinde ifade edilmektedir. Vakfın kurulmasıyla birlikte, vakfedilen mal artık şahsi tasarruftan çıkar ve tahsis edildiği amaç doğrultusunda kullanılmaya başlar.

Vakıf müessesesi özellikle Osmanlı dönemi Türk toplumunda çok önemli bir yere sahip olmuş; toplumun ekonomik, kültürel ve sosyal hayatında derin ve unutulmaz izler bırakmıştır. Bunun en önemli kanıtı olarak, Osmanlı’dan Cumhuriyet’e miras kalmış olan yaklaşık 42.000’e yakın eski vakfın³ (41.550 mazbut, 288 mülhak, 161 cemaat ve 1 esnaf vakfının)⁴ vakfiyelerindeki gayelerini, akar veya hayrat nevinden olan binlerce taşınmaz ve kültür varlığını gösterebiliriz.

Ayrıca, Batılı bilim adamlarından Mouraja d’Ohsson ve M.Gatteschi’ye göre, Osmanlı İmparatorluğundaki gayrimenkul servetinin büyük bir kısmını vakıfların teşkil etmesi, hatta bu oranın hemen hemen dörtte üç nispetinde olduğunu iddia edenlerin de bulunması,⁵ bu müesseselerin etki alanının ne kadar geniş olduğunu göstermektedir.

Bunun ötesinde, şu husus da bilinen bir gerçektir ki, Osmanlı Devleti zamanında eğitim, sağlık, ulaşım, kültürel ve dini hizmetler, sosyal yardım ve dayanışma gibi birçok toplumsal faaliyet ve kamusal hizmet vakıflar aracılığıyla yerine getirilmekteydi. Nitekim, Ord. Prof. M. Fuat Köprülü, *bugünkü geniş devlet mefhumuna göre amme hizmetleri mahiyetinde olan birçok içtimai vazifelerin, vaktiyle vakıf müesseseleri tarafından ifa olunduğunu*;⁶ Dr. Nazif Öztürk ise *arşivlerde rastlanan bazı belgelerin, hiçbir sosyal güvenlik kuruluşunun olmadığı o dönemlerde, vakıfların çeşitli fonksiyonlarının yanında sosyal güvenlik hizmetini de yüklediklerini*,⁷ ifade etmektedirler.

2 AKGÜNDÜZ, Ahmet, Prof. Dr., İslam Hukukunda ve Osmanlı Tatbikatında Vakıf Müessesesi, İstanbul 1996, s.94.

3 <http://www2.tbmm.gov.tr/d23/7/7-2593c.pdf>

http://www.hurriyet.com.tr/ankara/7758421_p.asp

4 Vakıflar Genel Müdürlüğü Kültür ve Tescil Daire Başkanlığı ile Vakıf Hizmetleri Daire Başkanlığından 06.03.2009 tarihi itibarıyla alınan rakamlardır.

5 KÖPRÜLÜ, M. Fuat, Ord. Prof. Dr., İslam ve Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları ve Vakıf Müessesesi, Ankara 2005, s.295.

6 KÖPRÜLÜ, M. Fuat, Ord. Prof. Dr., a.g.e., s.263.

7 ÖZTÜRK, Nazif, Dr., Türk Yenileşme Tarihi Çerçevesinde Vakıf Müessesesi, Ankara 1995, s. 28.

1 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu, m.101, 8 Aralık 2001 tarih ve 24607 sayılı Resmi Gazete.



Ancak, Cumhuriyetin kurulması ile birlikte yeni devlet kurumlarının ihdas edilmesi, değişik saiklerle Osmanlı'dan kalma vakıfların faaliyetten men edilmesi veya mazbut vakıflar arasına alınması, müesseselerin tasfiyesi ve uzun yıllar savaşmak zorunda kalmış olan toplumun yeterli sermaye ve malvarlığı birikiminin olmaması bu dönemin ilk zamanlarında daha az vakıf kurulmasına yol açmıştır.

Devletin ve toplumun yavaş yavaş toparlanması ile birlikte yeni kurulan vakıf sayı da zamanla artmış ve günümüzde 4.500 civarında bir rakama ulaşmıştır. Ancak, günümüz Türkiye'sinde vakıfların toplam ekonomik ve sayısal büyüklüğü, iktisadi, eğitim, sağlık, sosyal ve kültürel hayattaki hâkimiyeti hiçbir zaman Osmanlı Devleti döneminde sahip olduğu düzeye çıkamamıştır. Zira, Osmanlı'nın değişik dönemlerinde vakıflar üzerinde yapılan araştırmalar, sadece Türk iktisadi hayatının ortalama %15,77'sine vakıfların hâkim olduğunu göstermektedir.⁸

Dolayısıyla, vakıf kavramı Osmanlı Devleti'nde toplumun daha geniş yelpazesine büyük ve derin etkiler bırakırken, Türkiye Cumhuriyeti'nde ise nispeten daha dar bir alana ve yüzeysel etkiler bırakmıştır. Bunun en önemli sebebi ise, merhum Fuat Köprülü'nün de belirttiği gibi, Osmanlı Devleti'nde vakıfların yerine getirmiş olduğu birçok kamusal faaliyet ve hizmetin, bugün devletin merkezi veya yerel yönetim organları marifetiyle ifa edilmesidir.

Günümüz Türkiye'sindeki vakıf çeşitlerine kısaca değinecek olursak, vakıflarla ilgili son yasal düzenleme olan ve Şubat 2008 tarihinde yürürlüğe giren 5737 Sayılı Vakıflar Kanununda mazbut, mülhak, cemaat, esnaf ve yeni olmak üzere beş çeşit vakıftan söz edilmektedir.⁹

Bunlardan mazbut, mülhak, cemaat ve esnaf vakıfları 1926 tarihinde yürürlüğe giren Türk Kanunu Medenisi'nden önce kurulmuş vakıfları; yeni vakıflar ise bu Kanundan sonra kurulmuş vakıfları ifade etmektedir.

⁸ ÖZTÜRK, Nazif, Dr., a.g.e., s. 25.

⁹ 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu, m.3, 27 Şubat 2008 tarih ve 26800 sayılı Resmi Gazete.

Sayısı yaklaşık 41.550'yi bulan mazbut vakıfların yönetimi tek bir tüzel kişilik halinde Vakıflar Genel Müdürlüğüne yürütülürken, diğer vakıfların kendi yönetim organları bulunmaktadır. Mülhak vakıfların yönetimi, vakfedenin soyundan gelen ve mütevellî denilen kişilerce; cemaat vakıflarının yönetimi ise ilgili gayrimüslim vatandaşlarımızın kendi aralarından seçtikleri mensupları tarafından yerine getirilmektedir.

3. DENETİM

İnsan topluluklarının yaşadığı her yerde bir yönetim ve bu yönetimle birlikte bir denetim sistemi oluşmuştur.¹⁰ Bu nedenle, tarihi çok eskilere dayanan denetim, modern anlamda sanayi devrimi ile birlikte canlanan ekonomik hayatın gerekliliği olarak gelişmiş, günümüzde ise ekonomik, sosyal ve kültürel hayatın olmazsa olmazlarından biri olarak her geçen gün önemini arttırmaktadır.

Denetim pratiği hem kamu, hem özel, hem de üçüncü sektör dediğimiz gönüllü kuruluşlarda yıllardır uygulanan ve uygulanması gereken bir olgudur. Zira, insan unsurunun ağır bastığı her alanda, özellikle organizasyonların stratejik, mali ve operasyonel hedeflerini gerçekleştirmesini engelleyecek bir takım riskler mevcuttur. Denetimin olmayacağı/yapılmayacağı algısının oluştuğu ve üçüncü bir gözün/akıl değerlendirmesinden mahrum denetimsiz alanlar ise daha ciddi riskler taşımaktadır.

Yönetimin bu riskleri bertaraf etmesi, azaltması, transfer etmesi veya risklerden kaçınması ya da her hangi bir riskin doğmasına karşı caydırıcı etkinin oluşturulmasına, kısacası kurumların hedeflerine sağlıklı ve emin adımlarla ulaşabilmesine sistematik, etkin ve verimli çalışan bir denetim mekanizmasının katkısı büyük olacaktır.

Cumhuriyet öncesi dönemde olduğu kadar olmasa da, günümüzde vakıflar sosyal, kültürel ve ekonomik yaşantımızın önemli bir parçası olan sivil toplum kuruluşları haline gelmişlerdir. Bu nedenle, aslında bir bakıma kamusal niteliği de bulunan bu müesseselere farklı saiklerle malını, mülkünü veya parasını bağışla-

¹⁰ OKUR, Yaşar, Denetim: Ortak Akılın Harmanı, Denetim Dergisi, Kış '09, sayı 1, s. 9.

yan kişilerin amaçlarının en iyi şekilde yerine getirilmesinde; bu kuruluşların mali/finansal tablolarının güvenilir olmasında; kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasında yönetim kadar denetim de önemli bir fonksiyon üstlenmektedir.

3.1. VAKIFLARIN DENETİMİ

Ülkemizde hâlihazırda vakıfların denetimini Türk Medeni Kanunu ve Vakıflar Kanunu gereği Vakıflar Genel Müdürlüğü yapmaktadır. Zorunlu olmamakla birlikte birçok yeni vakfın kendi denetim organı bulunmakta iken, eski vakıfların (mazbut, mülhak, cemaat ve esnaf vakıflarının) her hangi bir denetim organı bulunmamaktadır. Ancak, ülkemizdeki diğer birçok sivil toplum kuruluşunda olduğu gibi, yeni vakıfların denetim kurullarının işleyişi de daha çok yönetim kurulunun iş ve işlemlerini ibra etmekten ibarettir. Türkiye'deki mer'î mevzuatı, yerleşik uygulamaları vs. birçok hususu dikkate aldığımızda, sivil toplum örgütlerindeki ve de vakıflardaki denetim organlarından başka da bir şey beklemek anlamsız olacaktır.

Vakıflar Genel Müdürlüğü vakıfların mevzuata ve amaca uygunluk denetimini müfettişleri vasıtasıyla yerine getirmektedir. Bu denetimde, Türk Medeni Kanunu ile Vakıflar Kanunu başta olmak üzere diğer ilgili kanunlar ve alt düzenlemelerinin yanında, yeni vakıflar için vakıf senedi; mülhak ve esnaf vakıfları için vakfiyeler; cemaat vakıfları için ise vakfiye yerine geçen 1936 tarihli beyannameleri esas alınmaktadır.¹¹ Bu denetim, vakıfların vakfiye ve vakıf senedinde yazılı amaç doğrultusunda faaliyette bulunup bulunmadıkları; yürürlükteki mevzuata uygun yönetilip yönetilmedikleri; mallarını ve gelirlerini vakfiye, 1936 beyannamesi ve vakıf senedindeki şartlara uygun kullanıp kullanmadıklarının¹² tespiti doğrultusunda mali ve uygunluk denetimi şeklinde gerçekleştirilmektedir.

Ancak, yürürlükteki mevzuat gereği yapılan bu denetimlerde vakıfların risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliği değerlendirilememektedir. Zira, kurumsallaşmış belki birkaç vakıf hariç hem denetim makamı hem de bu gönüllü kuruluşlar iç kontrol, risk

yönetimi, süreç yönetimi, yönetim, risk esaslı süreç denetimi gibi yeni kavramlara yabancı oldukları gibi, mer'î mevzuat da denetim elemanlarına bu anlayışta bir denetim yapmaya doğrusu pek cevaz vermemektedir.

Halbuki, bu kuruluşlara gönül, destek ve hizmet veren kişilere faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, mali raporların güvenilirliği, yasalara ve diğer düzenlemelere uygunluk konularında makul güvence sağlayacak bir iç kontrol sisteminin¹³ oluşturulması; vakfedenin amaçlarını, dolayısıyla vakfın stratejik, mali ve operasyonel hedeflerini, yine vakfın kaynaklarını ekonomik, etkin ve verimli bir şekilde kullanarak gerçekleştirmede vakıf yönetiminin olası riskleri önceden belirlemesi, hangilerinin önceden çözümlenmesi gerektiğinin değerlendirilmesi, bu risklerin yönetilmesi için strateji ve planların geliştirilmesi yönünde bir risk yönetimi¹⁴ çalışması yapması; akabinde bu iç kontrol ve risk yönetim süreçlerinin denetlenmesi, gerekirse geliştirilmesi amaç ve hedeflere ulaşmada önem arz etmektedir.

Bu çerçevede, 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu ile ülkemizdeki yeni ve eski vakıflarda iç denetimin esas olduğunun belirtilmesi büyük önem taşımaktadır. Zira, birer sivil toplum kuruluşu olarak addedilen her bir vakıfta iç kontrol sisteminin ve risk yönetiminin oluşturulmasında iç denetim mekanizması tetikleyici ve zorlayıcı bir faktör olacaktır.

3.2. İÇ DENETİM

Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünce; *"İç denetim, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İç denetim, kurumun risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur."*¹⁵ şeklinde tanımlanan kavram ilk olarak 1940'lı yıllar-

11 Vakıflar Yönetmeliği, m.39, 27 Eylül 2008 tarih ve 27010 sayılı Resmî Gazete.

12 Vakıflar Yönetmeliği, m.39.

13 SALTİK, Nihal, İç Kontrol Standartları Araştırma Raporu, Ankara 2007, s.13.

14 TÜSİAD, Risk ve Değer Yönetimi Çalışma Grubu, Kurumsal Risk Yönetimi, Aralık 2006, s. 12.

15 Uluslararası İç Denetim Standartları, Kırmızı Kitap, Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2007, s. 7.



da, uygunluk denetimiyle sınırlı geleneksel denetim anlayışının yolsuzlukları ve hataları engelleme noktasında yetersiz kalması üzerine, sistem, performans ve bilgi teknolojileri denetimi gibi yeni denetim teknikleriyle gündeme gelmiş, 1941 yılında New York'ta Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA-Institute of Internal Auditors) kurulması ile kurumsal bir kimliğe kavuşmuş ve sonraki yıllarda İngiltere başta olmak üzere birçok Avrupa ülkesinde iç denetim meslek birlikleri kurulmuştur. Ülkemizde ise 1995 yılında Türkiye İç Denetim Enstitüsünün (TİDE) kurulması ile özel sektör, 2003 yılında 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu sektörü ve son olarak 2008 yılında 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu ile üçüncü sektör olarak adlandırılan vakıflar iç denetim kavramı ile tanışmıştır.

Risk odaklı bir yaklaşımla kurumların faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış olan iç denetimde genel olarak uygunluk, mali, performans, bilgi teknolojileri ve sistem olmak üzere beş çeşit denetim türü¹⁶ bulunmaktadır.

3.3. VAKIFLARDA İÇ DENETİM

3.3.1. Tanımların Mukayesesi

2003 yılı Aralık ayında yürürlüğe giren 5018 Sayılı Kanun ile kamu sektörüne getirilen yeni denetim anlayışı olan iç denetimin, 2008 yılı Şubat ayında yürürlüğe giren 5737 Sayılı Vakıflar Kanununa eklenen "Mülhak, cemaat, esnaf vakıfları ile yeni vakıflarda iç denetim esastır." hükmü ile ülkemizdeki eski ve yeni vakıflarda da uygulanması öngörülmüştür.¹⁷

Ancak, Kanunun 33'üncü maddesinde yeterince açık ifade edilmeyen iç denetim kavramı, Eylül 2008'de yürürlüğe giren Vakıflar Yönetmeliğinde biraz daha net bir şekilde ortaya konulmuş ve Yönetmeliğin 41'inci maddesinde; "(1) İç denetim, vakıf faaliyetlerinin mevzuata ve vakfın stratejik planına uygun olarak yürütülmesini; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını; bilgilerin güvenilirliğini, bütünlüğünü ve zamanında elde edilebilirliğini sağlamayı amaçlar.

(2) İç denetim vakfın risk yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirerek sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla vakfın amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur."¹⁸ denilerek uluslararası iç denetim kavramıyla neredeyse aynı olan bir tanımlama yapılmıştır.

Dolayısıyla, yukarıda da ifade edildiği üzere, Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) iç denetim¹⁹ tanımı ile Vakıflar Yönetmeliğinin iç denetim tanımı tamamen aynı olduğuna göre, vakıfların denetiminde uygulanmak istenen sistem, amaç bakımından IIA'ce tanımlanan iç denetim kavramının ifade ettiği bir anlayıştır.

Ancak, Yönetmeliğin 41'inci maddesinde iç denetimin amacı uluslararası düzeyde iç denetim tanımıyla eşdeğer iken, 42'nci maddede; "...(2) İç denetim faaliyeti; a) Vakfın vakfiye, 1936 Beynamesi ve vakıf senedinde yazılı şartlara ve yürürlükteki mevzuata uygun yönetilip yönetilmediği, b) Vakfın mallarının ve gelirlerinin vakfiye, 1936 Beynamesi ve vakıf senedinde belirtilen şartlara uygun bir şekilde etkin ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığı, c) İşletme ve iştiraklere sahip olan vakıflarda bu işletme ve iştiraklerin sınaî, iktisadi ve ticari esas ve gereklere uygun tarzda idare edilip edilmedikleri, rasyonel bir şekilde işletilip işletilmedikleri, ç) Vakfın denetime tabi tüm birimlerinin işlem, hesap ve mali tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ile Genel Müdürlükçe belirlenen usul ve esaslara uygun olup olmadığı, hususları dikkate alınarak defter, kayıt ve belgeleri üzerinden ve gerektiğinde işlem yapılan üçüncü şahıslarla hesap mutabakatı sağlanarak yürütülür." denilmek suretiyle, iç denetimin kapsamı bir nebze uygunluk, mali ve performans denetimleri boyutunda tutulmaya çalışılmış; sistem ve bilgi teknolojileri denetimleri kapsam dışında bırakılmıştır. Bu husus, ayrı bir değerlendirme konusunu teşkil etmektedir.

3.3.2. Önemli ve Kritik Noktalar

Vakıflar Kanunu ve Yönetmeliğinin ilgili maddelerine²⁰ baktığımızda; bilânço esasına göre defter tutan va-

16 Kamu İç Denetim Rehberi, http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_rehberi

17 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu, m.33.

18 Vakıflar Yönetmeliği, m.41.

19 Uluslararası İç Denetim Standartları, a.g.e., s. 7.

20 Vakıflar Kanunu, m.33.

21 Vakıflar Yönetmeliği, m.43.

kıfların iç denetiminin varsa kendi denetim organları veya bağımsız denetim kuruluşları tarafından, ancak denetçi sertifikasına sahip kişiler marifetiyle yapılabileceğini; işletme esasına göre defter tutan vakıfların iç denetiminde ise sertifika sahibi denetçi zorunluluğunun bulunmadığını görmekteyiz.

Denetçi sertifikası ise Yönetmeliğin 44'üncü maddesinde belirtildiği üzere, serbest muhasebeci mali müşavirlik veya yeminli mali müşavirlik ruhsatına sahip olanlar ile Genel Müdürlükte avukatlık, müdürlük ve şube müdürlüğü görevlerinde en az 5 yıl çalışmış olanlara sertifika eğitimi sonunda düzenlenecek sınavda başarılı olmaları şartıyla; Genel Müdürlükte Müfettiş, İç Denetçi, Vakıf Uzmanı, Hukuk Müşaviri, Daire Başkanı ve Bölge Müdürü kadrolarında en az 5 yıl görev yapmış olanlar ile süreye bağlı olmaksızın Genel Müdür, Vakıflar Meclisi Üyesi, Genel Müdür Yardımcısı, Rehberlik ve Teftiş Başkanı, I. Hukuk Müşaviri kadrolarında görev yapmış olanlara ise talepleri halinde sınav şartına bağlı olmaksızın Genel Müdürlükçe verilecektir.

Bu noktada, iç denetim ile ilgili en önemli hususlarından biri sınav şartına bağlı olmaksızın vakıf denetçiliği sertifikası verilecek olan unvan sahipleridir. Bu unvan sahiplerinden birçoğu herhangi bir denetim metodolojisine veya deneyimine sahip olmadıkları gibi; bunların görev süreleri boyuca hiçbir vakfın denetimini yapmamış, hesap, işlem ve faaliyetlerini incelememiş olması; denetim elemanlığında gerekli olan özellikle hukuk, muhasebe, ekonomi vb konularda yeterli bilgi birikimlerinin bulunmaması; en önemlisi iç denetim ve iç denetimin ilgili olduğu alanlarda yetkin ve yeterli olmamaları vakıflarda iç denetim uygulaması ve bu uygulamanın geleceği açısından birçok soru işaretini beraberinde getirmektedir.

Öte yandan, uluslararası iç denetçi sertifikasına sahip olan (CIA-Certified Internal Audit) ve iç denetim mesleğini uluslararası düzeyde yapabilme yetkinliğine ve niteliğine sahip iç denetçilerin denetim ve sertifika konusunda göz ardı edilmesi veya unutulması da ayrı bir değerlendirme konusunu oluşturmaktadır. Zira, ülkemizdeki ve dünyadaki birçok şirket, holding ve diğer kuruluşların iç denetimini yapabilen CIA sertifikalı iç denetçiler, işleyişi özel sektöre daha yakın olan

vakıfların iç denetimi ile ilgili mevzuda bir şekilde dikkate alınmalı idiler.

“ İç denetim ile ilgili en önemli hususlarından biri sınav şartına bağlı olmaksızın vakıf denetçiliği sertifikası verilecek olan unvan sahipleridir. Bu unvan sahiplerinden birçoğu herhangi bir denetim metodolojisine veya deneyimine sahip olmadıkları gibi; bunların görev süreleri boyuca hiçbir vakfın denetimini yapmamış, hesap, işlem ve faaliyetlerini incelememiş olması; denetim elemanlığında gerekli olan özellikle hukuk, muhasebe, ekonomi vb konularda yeterli bilgi birikimlerinin bulunmaması; en önemlisi iç denetim ve iç denetimin ilgili olduğu alanlarda yetkin ve yeterli olmamaları vakıflarda iç denetim uygulaması ve bu uygulamanın geleceği açısından birçok soru işaretini beraberinde getirmektedir. ”

Diğer önemli bir husus, mevzuat gereği olmasa da, Vakıflar Genel Müdürlüğü Rehberlik ve Teftiş Başkanlığının iç denetim raporlarının değerlendirilmesi ile ilgili ciddi bir ön çalışma ve hazırlık yapmasının gerekli ve zorunlu olduğudur. Zira, en geç 2010 yılının Haziran ayından sonra, bir kısmı basit, bir kısmı ise uluslararası standartlar ölçeğinde veya değil yüzlerce belki de binlerce iç denetim raporu değerlendirilmek üzere Başkanlığa gelmiş olacaktır. Her ne kadar ilk zamanlar birçok vakıf iç denetim raporlarını Ek 7 nolu form²² çerçevesinde hazırlayıp/hazırlatıp gönderecek olsa da, özel sektörle dirsek temasında olan bu kuruluşlar zamanla iç denetim uygulamasının sağladığı katma değer farkına varacak, nitelikli ve ciddi iç denetim raporlarını Ek 7 nolu formla beraber göndermeye başlayacaklardır. Özellikle, önümüzdeki yıllarda kurumsallaşmış vakıfların göndereceği iç denetim raporlarının değerlendirilmesi, değerlendir-

22 http://www.vgm.gov.tr/001_Menu/02_Mevzuat/mevzuat.cfm



meyi yapacak kişide iç denetim, iç kontrol, yönetim, süreç analizi, risk değerlendirmesi, risk yönetimi, performans ve bilgi teknolojileri gibi konularda ciddi bir bilgi birikiminin mevcudiyetini zorunlu kılacaktır.

“Topluma hizmet gayesi güden gönüllü teşekküllerin modern ve dinamik denetim metodolojisi ile değerlendirilmeye tabi tutulması, bu kuruluşlara sosyal devletin yetersiz kaldığı veya unuttuğu alanları ikame etme, yeni ve özgün projelerle bireyin ve sosyal tabakaların gelişmesini sağlama, nihayetinde toplumun genel profilinin daha nitelikli hale gelmesini temin etmede Devlete daha fazla yardımcı olma fırsatı verecektir”

Üçüncü ve en önemli husus ise, iç denetim raporlarındaki bulgularla ilgili bir veri tabanının oluşturulması yönünde çalışma yapılması gereksinimidir. Nitekim, vakıfların denetiminde iç denetimin esas olması Yasaya işlendiği gibi, iç denetim raporlarının ve sonuçlarının değerlendirilmesi de Rehberlik ve Teftiş Başkanlığın yasal görevi olarak sayılmıştır. Bu bağlamda, Başkanlığın vakıfların uygunluk denetimini yapmaktan ziyade (inceleme, şikâyet vs. hususlar hariç), iç denetim raporlarının ve sonuçlarının değerlendirilmesi yönünde eğitimsel ve teknolojik alt yapı hazırlık çalışması yapması daha doğru olacaktır. Yapılacak bu çalışmayla, denetim elemanlarının niteliği daha da artacak, sağlıklı bir vakıf veri tabanı oluşturulacak, vakıfların denetimi rutinden sektör/amaç/süreç vs daha spesifik bir özelliğe dönüşecek, Genel Müdürlüğün insan ve maddi kaynakları daha optimal ve verimli kullanılmış olacaktır.

Dördüncü bir husus, Vakıflar Yönetmeliğinin geçici 3'üncü maddesinde; “*Vakıflara ait 2008 yılı iç denetim raporlarının sertifikalı denetçiler tarafından düzenlenmesi zorunlu değildir. Ancak söz konusu raporların bu Yönetmelikte yer alan usul ve esaslara göre düzenlenmesi ve gönderilmesi zorunludur.*” denilmek-

tedir. Burada kastedilen raporlar Yönetmeliğin 7 nolu ekini teşkil eden ve iç denetim raporu olarak düşünülen basit bir formdur. Bu formun içeriğine baktığımızda uluslararası standartlar anlamında herhangi bir iç denetim raporu olması mümkün gözükmemekte ve geliştirilmeye ihtiyacı bulunmaktadır. Ancak, yeni başlayacak bir uygulama açısından, vakıfta yapılacak iç denetim faaliyeti sonucunda üretilecek bir raporun sonuç/değerlendirme kısmı ile vakfın mali durumu, işleyişi vs konularda bilgi içereceğinden kayda değerdir. Bu durum için ayrı bir boyutunu teşkil etmekle beraber, vakıfların 2008 yılı için (sertifikalı denetçi olmaksızın) iç denetim raporlarını Ek 7 nolu forma uygun bir şekilde hazırlayıp yasal süresi içinde ilgili Vakıflar Bölge Müdürlüğüne göndermeleri ve formun alt kısmına not düşüldüğü gibi dışardan bağımsız bir denetim yaptırılmış ise bu denetim raporunun forma eklenmesi gerekmektedir.

Son bir husus, iç denetim kurum veya kuruluşun yönetimine karşı sorumlu olan bir birim tarafından yapılan veya yönetimin isteği üzerine dışarıdan satın alınan bir hizmet ve raporlaması yönetime yapılan bir denetim türüdür. Düzenleyici ve denetleyici kurumların denetimini yaptıkları kurum ve kuruluşların “iç denetim”lerini yapmaları genel olarak imkânsızdır. Ancak, Genel Müdürlük müfettişlerinin yapacakları denetimlerde vakıfların iç kontrol sistemini de incelemeleri ve bu konuda bir görüş vermeleri yönünde bir mevzuat değişikliğine gidilmesi faydalı ve yerinde olacaktır.

4. SONUÇ

Denetimin, danışmanlığın ve rehberliğin çağdaş yüzü olan iç denetim sisteminin 5018 Sayılı Kanunla kamuya yerleştirilmesinden sonra, 5737 Sayılı Kanunla vakıflara da getirilmesi, elbette ki önemli bir anlayış ve zihniyet değişimini göstermektedir.

Geçmiş Cumhuriyet ve Osmanlı'dan daha eski olan, hatta 1048 tarihli ilk vakfiyeyle Selçuklu zamanına kadar uzanan Türk vakıf müesseselerinde veya diğer bir ifadeyle üçüncü sektörde iç denetimin varlığı, evvela her bir vakıfta iç kontrol sisteminin oluşturulmasını gerektirmektedir. Zira, iç denetimin esas amacı iç kontrol sisteminin işleyişini düzenli olarak denet-

lemek ve sistemin aksayan noktalarını tespit ederek iyileştirme önerileri geliştirmektir. Ayrıca, vakıfların her türlü işlem ve faaliyetinin süreç ve risk odaklı bir yaklaşımla denetime tabi tutulması, her bir süreçteki olası risklerin tespit edilmesine ve mümkün mertebe bertaraf edilmesine yardımcı olacaktır. İç kontrol ve iç kontrolü değerlendirme görevi olan iç denetim ile vakıf kaynakları şüandakinden daha etkili, ekonomik ve verimli kullanılacak, amaç ve hedeflere ulaşmak daha kolay olacaktır.

Topluma hizmet gayesi güden gönüllü teşekküllerin modern ve dinamik denetim metodolojisi ile değerlendirilmeye tabi tutulması, bu kuruluşlara sosyal devletin yetersiz kaldığı veya unuttuğu alanları ikame etme, yeni ve özgün projelerle bireyin ve sosyal tabakaların gelişmesini sağlama, nihayetinde toplumun genel profilinin daha nitelikli hale gelmesini temin etmede Devlete daha fazla yardımcı olma fırsatı verecektir.

Son olarak, vakıflardaki yeni denetim anlayışının başlangıç noktasında yetkililerin üstlenmeleri gereken ciddi bir sorumluluk bulunmaktadır. Bu sorumluluk, eski ve yeni vakıflarda uygulanacak iç denetim sisteminin uluslararası standartlar ölçeğinde anlaşılmasını ve gerçekleştirilmesini sağlamak, bu yönde gerekli çalışmaları yapmaktır.

KAYNAKLAR

1. 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu.
2. 5737 Sayılı Vakıflar Kanunu.
3. Vakıflar Yönetmeliği.
4. KÖPRÜLÜ, M. Fuat, Ord. Prof. Dr., İslam ve Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları ve Vakıf Müessesesi, Ankara 2005.
5. AKGÜNDÜZ, Ahmet, Prof. Dr, İslam Hukukunda ve Osmanlı Tatbikatında Vakıf Müessesesi, İstanbul 1996.
6. ÖZTÜRK, Nazif, Dr., Yenileşme Tarihi Çerçevesinde Vakıf Müessesesi, Ankara 1995.
7. TİDE, Uluslararası İç Denetim Standartları, Kırmızı Kitap.
8. TÜSİAD, Risk ve Değer Yönetimi Çalışma Grubu, Kurumsal Risk Yönetimi, Ankara 2006.
9. SALTİK, Nihal, İç Kontrol Standartları Araştırma Raporu, Ankara 2007.
10. OKUR, Yaşar, Denetişim: Ortak Aklın Harmanı, Denetişim Dergisi, Kış '09.
11. <http://www2.tbmm.gov.tr/d23/7/7-2593c.pdf>
12. http://www.hurriyet.com.tr/ankara/7758421_p.asp
13. http://www.vgm.gov.tr/001_Menu/02_Mevzuat/mevzuat.cfm
14. http://www.idkk.gov.tr/web/guest/kamu_ic_denetim_rehberi