

GEÇMİŞE BAKIŞ, GELECEĞE YÖNELİŞ¹

(LOOKING TO THE PAST, TENDING TO THE FUTURE)

*Bahadır TOPAL**

“Değiştiremeyeceğimiz bir geçmiş geride dururken, biçimlendirip sahip olabileceğimiz bir gelecek bizi bekliyor.”

F. W. Robertson

ÖZ

Türkiye’de 2006 yılından itibaren kamu yönetimine giren iç denetim sistemi ve uygulamalarında önemli mesafeler alınmış, kamu idarelerinde ciddi bir birikim oluşmuştur. Kamu iç denetçilerinin mesleki örgütü olarak 2007 yılında kurulan Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER), ilk günden itibaren meslektaşlarının yanında olmaya, iç denetçilerin mesleki gelişimlerini desteklemenin yanı sıra ülkemizde iç denetim/denetim sisteminin uygun şekilde dizayn edilmesi ile kamu yönetimine değer katacak konuma gelmesine gayret

göstermiştir. 2018 yılı Temmuz ayından itibaren Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’ne geçilmesiyle birlikte hem idari yapılarda hem de denetim mekanizmalarında bazı değişimler gerçekleşmiş, yeni bir döneme girilmiştir. Bu yazıda, Türkiye’de yaklaşık 15 yıldan beri uygulama imkanı bulan kamu iç denetim sistemi ile ilgili genel durum ve gelinen nokta KİDDER tarafından değerlendirilmekte, geleceğe yönelik perspektif ve hedefler ele alınmaktadır.

ABSTRACT

Significant progress has been made in the internal audit system and practices that have entered the public administration, and a significant accumulation has been formed in public administrations in Turkey since 2006. The Association of Public Internal Auditors (KİDDER), which was established in 2007 as the professional organization of public internal auditors, has stood by its colleagues from the first day and supported the professional development of internal auditors. In addition, it has always contributed to the efforts to add value to

the public administration by designing the internal audit/audit system appropriately in our country. With the transition to the Presidential Government System as of July 2018 some changes have taken place in both administrative structures and audit mechanisms, and a new era has been entered. In this article, the general situation and the point reached in public internal audit practices, which have left behind 15 years in Turkey, are evaluated by KİDDER, and perspectives and targets for the future are discussed.

1 KİDDER Yönetim Kurulu tarafından hazırlanan ve hakem değerlendirme sürecine tabi tutulmayan yazıdır. Denetisim yazım kuralları gözetilmemiştir

* KİDDER Yönetim Kurulu Başkanı

1. GİRİŞ

20. yüzyılın ikinci yarısından itibaren hız kazanan kamu yönetimindeki gelişmeler, bütçe ve mali yapılarıdaki dönüşüm, demokratik ve şeffaf yönetim anlayışının yaygınlaşması gibi etkenler, denetimdeki gelişmelerin de temel güdüleyicisi olmuştur. Dünyanın pek çok ülkesinde olduğu gibi ülkemizde de yönetim anlayışı ve sistemindeki değişiklikler ile birlikte yönetimin bir fonksiyonu olarak denetimin de dinamik bir yapıya bürünme ve yönetime etkin güvence ve danışmanlık faaliyeti sunarak kendini yenileme gereği ortaya çıkmaktadır.

Türkiye’de 2003 yılı sonunda yasalaşmış 2006 yılından itibaren tüm yönleriyle uygulanmaya başlanılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği normlarına uygun bir mali yönetim sisteminin temeli atılmıştır. Kanunun yürürlüğe girmesiyle birlikte; “vatandaş odaklılık”, “kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması”, “hesap verme sorumluluğu”, “mali saydamlık” gibi çağdaş mali yönetim ilkeleri kamu mali mevzuatımızda yer almış, kamu kaynaklarının elde edilmesinde ve kullanımında etkililik, ekonomiklik ve verimliliğin sağlanarak mali kontrolün etkinliğinin artırılması için iç kontrol sistemi ve **iç denetim sistemi** uygulanmaya başlanılmıştır.

Kamu sektöründe icra edilen iç denetçilik mesleğinin gelişmesi, güçlü ve etkili şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla 2007 yılında kurulan Kamu İç Denetçileri Derneği (KİDDER), bir meslek örgütü ve sivil toplum kuruluşu olarak Türkiye çapına yayılan 846 aktif üyesi ile faaliyetlerini sürdürmektedir. Kamu sektöründe iç denetim faaliyetinin etkin ve etkili bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak, üyelerinin idarelerine yapacakları katkıları artırmasına yardımcı olmak ve böylece ülkemizin gelişmesine katkı sağlamak misyonu doğrultusunda, Derneğimiz çeşitli faaliyetler ve etkinlikler gerçekleştirmektedir. KİDDER tarafından Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçiş ile ilgili çalışmalarda aktif rol almaya çalışılarak kamu iç denetçilerinin çalışmaları, hakları dünya genelindeki örnek uygulamalar ve denetim sistemindeki sorunlara ilişkin farkındalık ve bilgilendirme faaliyetlerinin yürütülmesine gayret gösterilmiştir.

Bu yazımızda, iç denetim mesleğinin ülkemiz kamu yönetimine girmesinden itibaren bugüne kadar yaşanan gelişmeler ve gelinen nokta KİDDER tarafından kısaca değerlendirilmekte ve geleceğe yönelik perspektif ile hedefler ortaya konulmaya çalışılmaktadır.

2. KAMU YÖNETİMİNDE VE DENETİM ANLAYIŞINDA YAŞANAN DEĞİŞİMLER

Kamu yönetimlerini etkinleştirmeyi öncelleyen ülkelerde, 1990’lardan itibaren yönetim kavramı yerini yönetime bırakmaya başlamış ve reform çalışmaları hız kazanmıştır. Bu çerçevede, geleceği doğru okuyan (stratejik) ve performans odaklı yönetim anlayışının yerleşmişlik düzeyi, günümüz dünyasında ülkelerin gelişmişlik düzeyi için belirleyici olmaktadır. Kamu yönetimi reformlarını bu anlayışla tamamlayan ülkeler bugün itibariyle Dünyada ekonomik istikrarın ve refahın en üst düzeyde olduğu ülkelerdir.

Dünyamızda etkisi gün geçtikçe daha yoğun bir şekilde hissedilmeye başlanan küreselleşme eğilimleri, devletin küçülmesi, kamusal faaliyetlerin yerelleşmesi ve özelleştirilmesini gerektirmekle birlikte, kamu kesiminin mali büyüklüğünün gün geçtikçe daha da arttığı bir gerçektir. OECD göstergeleri, gelişmiş ülkelerde kamusal gelir ve harcamaların, GSMH’nin %50’sini aştığını göstermektedir. Bu genişleme karşısında geleneksel denetim yöntemlerinin yetersiz kalması, öte yandan demokratik gelişmeyle birlikte halkın kamu gelirlerinin ve varlıklarının kullanımı ve harcanmasına olan ilgisinin artması, kamusal fonları kullananlarında demokratik yönetim anlayışının gelişmesiyle halka ve halkın temsilcilerine karşı hesap verme sorumluluklarının artması, denetim işlevinde de yeni açılımları ve yeni yöntem ve teknikleri zorunlu kılmıştır.

Diğer yandan, kitle iletişim ağının yaygınlaşması ve bilişim teknolojisindeki hızlı gelişmeler de, halkın kamusal kaynakların kullanımı konusundaki duyarlılığını artırmıştır. Bu durum denetimin hem kapsamının, hem de niteliğinin geliştirilmesini kaçınılmaz kılmıştır.

Bahsedilen kamu yönetimi anlayışındaki değişimin bir yansıması olarak ülkemizde de kamu kesiminde etkinliğin ve kaynak israfının azaltılması amacıyla köklü birtakım politika değişiklikleri yapılmaktadır. Özellikle 2003 yılından sonra yürürlüğe konulan Kamu Malî Yönetimi Kontrol Kanunu, İl Özel İdaresi Kanunu, Büyükşehir Belediyesi Kanunu, Bilgi Edinme Kanunu vb. birtakım kanunlarla başlayan yeni yönetim anlayışı daha sonra yapılan Anayasa değişiklikleri ile Türk İdarî Sistemine yerleştirilmeye ve uyarlanmaya başlanılmıştır.

Yürütülen reformların beklenen etkinlik artışlarını sağlamasının önündeki engeller konusunda genellikle; ülkemizdeki idarî teşkilatlanma şekli, sosyal sermayenin (toplumdaki bireylerin ve kamu çalışanlarının paylaştığı resmî olmayan değer veya kurallara uyum, çalışanların birbirlerine olan güveni düzeyi) azlığı, kamu sektöründe performans göstergelerinin tespitinde karşılaşılan güçlükler ve sistemin izleme-değerlendirme ve denetim ayağının yeterince geliştirilememesi gibi etmenler sayılmaktadır.

Bütün bu eleştirilere rağmen, devletin temel görev alanları olan sağlık, ulaşım, altyapı, eğitim ve adalet gibi alanlarda alınan mesafeleri ve uzun yıllar sürdürülebilen yüksek oranlı ekonomik büyümeyi, hayata geçirilen reformların ve kamu yönetiminde sağlanan etkinlik artışının bir sonucu olarak görebiliriz. Reform sürecinin son halkası ve kamu yönetimimizdeki en önemli değişim ise Ülkemizde 16 Nisan 2017 tarihinde yapılan halk oylaması sonucunda kabul edilen Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'dir.

Yeni kamu yönetim sistemi odağında yasama, yürütme ve yargının hâkimiyet alanlarına ve sınırlarına dair tartışmaların soğuması ve gri alanların azalmasını müteakip, dünyada tüm yönetim sistemlerinin ortak bileşeni olan denetim olgusunun nasıl bir şekil alacağı hususu "yeni sistemde" tartışmaların sıcak konusu haline gelmiştir.

Kamu yönetiminin değişen çehresi ve daha da nitelikli ve kapsamlı olması gereken yapısı, denetim mekanizmasının da özellikle kamuda ekonomiklik, etkililik ve verimliliğin sağlanması noktasında daha işlevsel olmasını gerektirmektedir. Bir kurumun başarısını

arttırması, vatandaş nezdinde itibar kazanması, o kurumun yaptığı işin önemi, o işten fayda sağlayan paydaşların memnuniyeti ile kamuoyuna sağladığı güven ile doğru orantılıdır. Bu yönüyle, kamu idarelerinin temel amaçlarından önde geleni, kamu kaynaklarını ekonomik ve verimli kullanarak vatandaşına kaliteli kamu hizmeti sunabilmektir. Zira devletin dünya ölçüğünde pozisyonunu ve ağırlığını güçlendirme hedeflerini gerçekleştirebilmesinin yanı sıra vatandaşlarına daha nitelikli kamu hizmetini sürekli şekilde sunabilmesi; sınırlı kamu kaynaklarının doğru kullanımı suretiyle mali dengeleri koruyabilmesi ile mümkün olacaktır.

İçinde bulunduğumuz ekonomik ortamda kaynakların doğru tahsisi ve kullanımında etkinliğin sağlanması daha da önem taşımaktadır. Kamudaki performans açığının giderilmesi, kaynak kullanımında etkinliğin sağlanması için yönetim ve denetimin birlikte geliştirilmesi önemli amaç olarak benimsendiğinde, performans odaklı uygulama ve denetimler ağırlık kazanabilecek bu sayede kamu yönetiminde etkinliğin sağlanması kolaylaşabilecektir.

Bugün için hiçbir dünya ülkesinin geleneksel denetim yöntemleriyle yetinmesi mümkün değildir. Bu nedenle, kamu yönetimi alanında başlanılan reformların başarıya ulaşabilmesi için hiçbir unsurunun ihmal edilmemesi ve sistemin izleme-değerlendirme (denetim) ayağının özellikle kamu idarelerinin geliştirilmesinde güvence sağlayan iç kontrol sistemi ve iç denetim mekanizmalarının güçlendirilmesi hususundaki adımların ihmal edilmemesi önem taşımaktadır.

3. DENETİM SİSTEMİNE DAİR SORUNLAR ve ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Kamu mali yönetim sistemimizle birlikte kamu idarelerinin devlet teşkilatı içindeki konumu, 5018 sayılı Kanun ile tasarlanmış olmakla birlikte denetim sistemimiz tamamıyla bu Kanun ile belirlenen çerçevede şekillendirilememiştir. Ülkemiz denetim sistemiyle ilgili **en temel sorun**, yönetim-denetim ilişkisinin doğru şekilde kurulamamasıdır. Hiç şüphesiz en ideal denetim sistemi, yönetim yapısıyla uyumlu ve onu

geliştiren bir sistemdir. İdeal denetim modeli arayışı sürecinde öncelikle çağımızın gereklerine, ülkemiz koşullarına ve kamu yönetim yapımıza uygun bir denetim sisteminin özellikleri neler olmalıdır? sorusuna cevap aranması isabetli olacaktır.

İçinde bulunduğumuz zaman diliminde; bir taraftan ülkeler arasında her alanda amansız bir rekabet yaşanmakta diğer yandan siber-fiziksel sistemler, meta veri işleme, dijitalleşme ve küreselleşme ile Sanayi 4.0 olarak isimlendirilen bir dijital çağın kapısı aralanmaktadır. Denetim fonksiyonunun bu zaman dilimine ve dijital çağa adapte olması için kurumlar, mali denetimle beraber performans ve bilgi teknolojisi denetimlerini daha ön plana çıkarmak zorundadırlar. Bu zorunluluk aynı zamanda kamu idarelerine nitelikli katma değer sağlamayı hedef edinen denetim birimlerinin karmaşık ve işlevsellikten uzak denetim raporları yerine kurumlarında kullanıcı dostu ve gereksinimleri karşılayan rapor üretmelerini ve big datanın (büyük verinin) işlenmesine adapte olmalarını da gerektirmektedir. Bu bağlamda, hem kamuya ait büyük verinin etkin şekilde kullanımı için hem de performans ve bilgi teknolojileri denetimlerinin kamu idarelerinde yaygınlığının sağlanması için denetim birimlerinin bu yapıya yakınlığı artırılmalı ve ülkemizde temeli atılmış olan iç denetim anlayışı yeni yönetim sistemi içinde daha güçlü şekilde konumlandırılmalıdır.

Ülkemiz denetim sistemiyle ilgili genel sorunlardan bir diğeri; denetim mekanizmalarına ilişkin bir takım negatif (iş yavaşlatan, ayak bağı olan, Demokles'in kılıcı, tetikçi, korkulan/çekinilen, yönetimle çatışan/yönetime rağmen çalışan vb.) imaj ve algıların hala silinememiş olması ve bu algının etkisiyle yönetimin mesafeli duruşudur. Bunun yanı sıra;

- Teşkilatlanmalarda farklılık (Kamu idareleri denetim birimlerinin parçalı yapısı),
- Uygulamalardaki farklılık (Kapsayıcı mevzuat ve standartların olmayışı),
- Koordinasyon eksikliği (Denetimle ilgili strateji belirleyecek, koordinasyon sağlayacak üst yapıların yapılındaki yetersizlikler),
- Denetim elemanlarının yetiştirilmesi, gelişti-

rilmesi ve performansının takip edilmesindeki yetersizlik,

- Bağımsızlığın tanımlanmasına ve sağlanmasına yönelik kriter farklılıkları,

denetim yapımızın sistemsel sorunları olarak sıralanabilir.

Bu genel sorunlar yanında 5018 sayılı Kanunla getirilen ve 2006 yılından bu yana uygulanmakta olan **iç denetim sisteminin gelişime açık alanlarını**, aşağıdaki başlıklar altında özetleyebiliriz:

- 1) Kurumsallaşmanın tamamlanması,
- 2) İdareler ve üst yöneticiler nezdinde farkındalığının artırılması,
- 3) İç denetim- teftiş görev ayrımının netleştirilmesi,
- 4) İç denetime/iç denetçilere yönelik önyargıların kırılması,
- 5) İç denetim faaliyetinin kabiliyet ve kapasitesinin geliştirilmesi,
- 6) Kalite güvence ve geliştirme programı kapsamında iç ve dış değerlendirmelerinin düzenli olarak yapılması ve iyi uygulamaların yaygınlaştırılması,
- 7) İç Denetim Koordinasyon Kurulunun teşkilat yapısının ve kapasitesinin güçlendirilmesi,
- 8) Özlük haklarının düzenlenmesi, sertifika derecesine endeksli ücretlendirme.

Uygulamadaki başlıca sorunlara değinmek gerekirse; denetimlerin planlanması ve yürütülmesinde stratejik yaklaşımların eksikliği önemli bir sorun oluşturmaktadır. Ülkemizde genel olarak denetim, öncelikli ve riskli alanları dikkate alan stratejik planlara ve 3 yıllık plan ve yıllık programlara dayalı olarak yürütülmektedir. Çeşitli düzeylerdeki denetim organları arasında işbirliği ve koordinasyonun bulunmayışı, bu sorunun uygulamadaki sonuçlarını daha da ağırlaştırmaktadır. Çok önemli alan ya da konular denetim dışı kalabilirken, bazı alanlarda da tekrarlanan denetimler söz konusu olabilmektedir. Bu da sonuçta sınırlı kaynakların etkin kullanılmamasına ve denetimin etkin yürütülememesine yol açmaktadır.

Ülkemizdeki denetim, ağırlıklı olarak uygunluk denetimine odaklanmıştır. Türkiye'deki denetim birim, kurul ve organları bu geleneksel görevinin yanı sıra, mali tabloların doğruluğunun ve güvenilirliğinin denetimi, mali sistemlerin ve iç kontrol mekanizmalarının denetimi ve performans denetimi gibi çağdaş denetim uygulamaları konusunda, henüz yeterli olgunluğa ulaştırılamamıştır.

Kamusal denetimin kamuoyu desteğinden yoksun yürütülmesi, denetim sonuçlarının halka mal edilememesi, medya ve diğer iletişim araçlarının ve sivil toplum örgütlerinin ilgisi ve desteğinden yoksun bulunması; öte yandan halkın bilinç ve örgütlülük düzeyinin yeterli olmayışı, demokrasi kültürünün yeterince gelişmemiş olması gibi nedenler de denetimin etkinliğini olumsuz etkileyen diğer faktörlerdir.

Performans denetimi uygulamalarının sınırlılığı, ülkemizde denetim sisteminin diğer bir zaafını oluşturmaktadır. Hem denetlenen kurumların uygun bir altyapıya sahip olmaması, hem de denetim kurumlarının yeterli bilgi ve deneyime sahip olmaması, denetimin işlevselliğini önemli ölçüde artıracak performans denetimlerine yeterince yer verilmesini olanaksız kılmıştır.

Denetimde bilişim teknolojisinin sunduğu olanaklardan yeterince yararlanılamaması, yeni denetim yöntem ve tekniklerinin uygulamaya konulamaması, çoğu denetim kurumunda geleneksel yaklaşımlarda adeta ısrar eden bir anlayışın egemen olmaya devam etmesi, denetimin gelişmesindeki açmazlardan bir başkasını oluşturmaktadır.

Denetim alanında gerekli standartların oluşturulamamış olması, denetim mesleğinin ve bu mesleği icra edenlerin geliştirilmesini sağlayacak eğitim, araştırma ve yayın faaliyetlerinin yetersiz oluşu, denetim kurumları arasında işbirliği ve birlikte hareket etme olanaklarının gelişmemiş olması, denetim elemanlarının çok değişik unvanlar altında görev yapmaları (Denetçi, Müfettiş, İç Denetçi, Denetmen) ve mesleki dayanışma yerine rekabeti tercih etmeleri, denetim mesleğinin ve meslek bilincinin gelişmemesinin nedenleri arasında sayılabilir.

Denetim elemanlarının sayısal azlığı sistemin bir diğer eksikliği olarak değerlendirilmekte ise de günümüz için niteliğin önemi nicelikten çok daha önde gelmektedir. Mevcut denetim teknikleriyle ve klasik yaklaşımlar çerçevesinde gerçekleştirilen denetim faaliyetlerinin sayı ya da kapsamının daha fazla olması etkinliğine fazla bir şey katmayacaktır. İç kontrol, kurumsal risk yönetimi, performans yönetimi, iç denetim, dış denetim mekanizmaları günün koşullarına uygun şekilde yeniden yapılandırıldığında, daha az sayıda denetim elemanı ile daha etkin sonuçlara ulaşılması olanaklı olacaktır.

Ülkemizde denetim alanındaki araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin ne akademik çevrelerce, ne de meslek kuruluşlarınca yeterince önemsenmemesi de denetim sisteminin güçlendirilmesinde temel bir unsurun eksik kalmasına yol açmaktadır. Bu tür faaliyetler bilinçli ve sistematik bir çerçeveden yoksun bulunmakta ve bireysel çabalardan öteye geçmemektedir. Oysa gelişmiş ülkelerde yüksek denetim kurumlarının doğrudan (Kanada gibi) ya da bu kurumların önderliğinde tüm denetim kurum ya da birimlerinin işbirliği ile oluşturulmuş (Japonya gibi) araştırma enstitüleri bulunmaktadır. Ülkemizde denetim literatürünün çok sınırlı ve içerik itibarıyla de zayıf olduğu bilinmektedir. Ayrıca uluslararası kuruluşların ve gelişmiş ülkelerin bilgi ve deneyimlerinin ülkemize aktarılması da çok sınırlı düzeyde kalmaktadır.

Sonuç olarak; denetim mekanizmalarının kamu kurumlarına daha fazla katkı sunabilmesi için yönetim anlayışının ve sisteminin rehabilitasyonuna/geliştirilmesine öncelik verilmeli, bunun yanı sıra yönetim yapısıyla uyumlu denetim sistemlerinin kamu yönetimine yerleştirilmesi için ilgili tüm tarafların katılımı ve işbirliği ile koordineli çalışmalar yürütülmelidir.

4. FIRSAT OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ GEREKEN GELİŞMELER

Günümüz yönetim kuramcılarının üzerinde birleştiği nokta, kamu yönetimi literatüründe 'yeni kamu hizmeti/işletmeciliği' yaklaşımı olarak anılan anlayışa

uygun bir denetim modelinin, etkin bir kamu yönetimi tesis etme yolunda ana bir etken olduğu gerçeğidir. Kamu kesimi tarafından her yıl üretilen ve değerlendirilmesi gereken veri miktarı ile türleri asimetrik bir yapı sergilemektedir. Bu asimetri kamu idarelerinin etkin şekilde yönetilmesini ve ayrıca kamu hizmetlerinin ekonomik ve verimli bir şekilde yerine getirilmesi sağlayacak işlevsellikte denetim modeli ihtiyacını da beraberinde getirmektedir.

Etkili ve verimli bir kamu yönetimi oluşturmak için sırasıyla; yönetişim felsefesinin benimsenmesi, etkin bir iç kontrol ve risk yönetim sistemi, bunların yeterliliğini değerlendirecek etkin bir iç denetim ile bir kurumsal yönetim anlayışının varlığı gerekmektedir. Etkili ve verimli ilerleyen bir kurumsal yönetim anlayışı, kamu idarelerinde iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesini kolaylaştıracak, etkin bir iç denetim süreci de kurumsal yönetim anlayışının devamı için kurumsal yönetim ilkelerini destekleyici bir rol oynayacaktır. Bu anlamda güncel bir denetim yaklaşımı olan ve tanımında 'güvence sağlama' geçen iç denetimin geliştirilmesi, içinde bulunduğumuz süreçte kamu yönetimini etkinleştirmek için etkili ve elverişli bir argüman olarak değerlendirilmelidir.

Kaynak kullanımında etkinliği sağlanması yolunda çok önemli bir adım olarak 5018 sayılı Kanunla kamudaki denetim anlayışına yeni bir bakış açısı getirilmiş ve kamu idarelerinde denetim; idarelerin üst yöneticilerinin hesap verme sorumluluğu kapsamında görev yürüten "iç denetim" ile Sayıştay tarafından TBMM adına yürütülen "dış denetim" olarak 2 kategoride belirlenmiştir. Yukarıda kısaca bahsedilen kamu yönetimi reformlarıyla uyumlu bir denetim modeli olarak "iç denetim" sisteminin ülkemizde uygulanmaya başlamış olması ve uygulamada epeyce mesafe alınması önemli bir avantajdır. Geleneksel yönetim anlayışında denetim, örgütçe belirlenen amaçların ya da üstlenilen görevlerin eksiksiz, verimli ve zamanında gerçekleşip gerçekleşmediğinin hiyerarşi içinde ve yaptırımli şekilde izlenmesidir. Yeni denetim anlayışında (iç denetim) ise kurumsal yönetim sürecine ilişkin riskleri, yönetişim sorunlarını, varsa uygulamadaki eksiklikleri ya da zayıf yönleri tespit etme ve gerekli önlemleri alma şeklinde sürdürülen

bir değerlendirme ve rehberlik süreci söz konusudur. Yeni kamu yönetimi anlayışına uygun olarak şekillenen iç denetim modeli; AB Komisyonu, IMF, Dünya Bankası, BM, NATO, OECD ve Avrupa Merkez Bankası gibi uluslararası kuruluşlar tarafından hem uygulanmakta hem de üye ülkelere denetim sistemi olarak referans gösterilmektedir.

Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılması hususu, son dönemlerde bütçe mali den-gelerinin sağlanması hususunda gündeme getirilen "tasarruf tedbirleri" ile birlikte gündeme gelmiş olsa da yalnızca bu tedbirlerle sınırlı olmayan, birçok mevzuatın amir hükümleri gereğince her daim riayet edilmesi gereken bir konudur. Konuyla ilgili ulusal mevzuatımızda birçok hüküm bulunmaktadır. Bunların yanı sıra 2019 yılı sonrasındaki -Yeni Ekonomik Program olarak isimlendirilen- Orta Vadeli Programlarda, kamu gelirlerinin artırılması ve gereksiz harcamaların azaltılmasına güçlü vurgu yapılmakta ve ciddi tedbirler öngörülmektedir.

Eksikliği hissedilen bir mekanizma olarak izlemenin temel gerekçesi şeffaflık ile birlikte katılımcı bir paydaş ilişkisinin ve hesap verme sorumluluğunun gereği neyin ne kadar doğru yapıldığının görülebilmesi ve kamuya güven verilebilmesidir. Bağımsız izleme ile birlikte devletin idaresi ve sevkinden halkın iradesi ile görevlendirilmiş kişilere günün şartlarına uygun olarak bilginin çözümlenmesi ve kullanılması fırsatı vermektedir. Politika tasarım sürecinin etkinliğinin yanı sıra uygulanan politikaların etkililik düzeyi ile ilgili izleme ve değerlendirmeler, kamu mali yönetim sistemimize dahil edilen iç kontrol mekanizması ve bu mekanizmanın tamamlayıcısı olan iç denetim modelindeki bilgi teknolojileri denetimleri, performans denetimleri gibi yeni denetim teknikleri uygulanmak suretiyle kamu politika sürecinde yer alan aktörlere yönelik makul güvence sağlayan yenilikçi bir yaklaşım kavuşturulmaktadır.

Uluslararası uygulamalara bakıldığında denetimde; merkezîyetçi ve adem-i merkezîyetçi yaklaşım şeklinde iki farklı modelden bahsedilebilir. Avrupa Birliği'nde de güney (merkezîyetçi) model ve kuzey (adem-i merkezîyetçi) model adı altında iki tür mo-

del uygulandığı görülmektedir. Merkeziyetçi modelde iç denetim, Maliye Bakanlığına bağlı olarak çalışan denetim elemanları tarafından yerine getirilir; daha çok ön mali kontrolü yapan birim (ön mali kontrolör vs.) üzerinde yoğunlaşılır ve genellikle yapılan iç denetim faaliyeti mali denetim şeklinde cereyan eder. Adem-i merkeziyetçi modelde ise, kamu kaynaklarını kullanma konusunda sorumluluk tümüyle harcama-cı kamu idaresine aittir ve aynı zamanda klasik nakit yönetiminden modern bütçe yönetimine doğru bir yöneliş söz konusudur. Bu modelde bakanlık üst yöneticisi ile harcama yetkilisinin sorumluluğu ön plana çıkar. İç denetim, kamu idarelerine bağlı iç denetçiler eliyle yürütülür ve kaynakların etkin, iktisadi ve verimli kullanımından emin olmak için belirlenen esas ve usullere, mevzuata, politikalara, yönetime ve tüm kontrol sistemine odaklanır. Bunun için de iç denetim, ön mali kontrol süreçleri, sistem, performans ve bilgi sistemlerinin denetimi üzerinde yoğunlaşır. Türkiye’de denetim sisteminin yapısı, adem-i merkeziyetçi yaklaşıma daha yakın durmaktadır. Bu anlamda ülkemizde Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’ne geçilmesi ile birlikte denetim sistemi ile idari yapı arasında uyumun daha da güçlendirilmesi yönünde bir fırsat doğmaktadır.

4.1. Yeni Yönetim Sisteminde İç Denetime Duyulan İhtiyacın Görülmesi

Ülkemizde Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’nin kabulü ile birlikte;

- ✓ Kıta Avrupası idare sistemi yerine Anglo-Sakson yönetim modeline daha yakın bir yönetim modeli,
- ✓ Yürütme organlarının birleştirilerek hesap verme sorumluluğunda etkinliğin sağlanması,
- ✓ Yönetimde hızlı ve etkili karar almanın sağlanması,
- ✓ Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlayacak izleme-değerlendirme sisteminin güçlendirilmesi,

ön plana çıkmış ve 5018 sayılı Kanun’la kamu yönetiminde uygulanmaya başlayan değişim süreci önemli bir noktaya gelmiştir. Bu kritik değişimin beklenen sonuçları doğurabilmesi şüphesiz geçiş sürecinin doğru yönetilmesiyle ilişkilidir.

Kaynakların verimli ve etkili kullanımı için kamu kurum ve kuruluşlarının yürüttüğü faaliyetlerin her düzeyinde (planlama, karar alma, uygulama, koordinasyon ve izleme-değerlendirme) etkinliğin sağlanması, bir ön şart niteliğindedir. Kamu yönetimi sistemi içinde, etkin kaynak kullanımını sağlayacak süreçlerin tasarımı ve uygulanması yönetimin diğer unsurlarının bir işlevi iken bunun “olması gerektiği şekilde” gerçekleşmesi için yol gösterecek ve uygulamanın başarısını değerlendirerek gerekli yönlendirmeleri yapacak unsur ise izleme-değerlendirme (denetim) fonksiyonudur. Bu anlamda yönetim ve denetim, bir organizasyon içinde amaç ve hedefleri belki de en fazla örtüşebilen iç içe geçmiş fonksiyonlardır. Bir organizasyondaki yönetimin kalitesinin denetimin kalitesine bağlı olduğunu söylemek abartı olmayacaktır.

Kamu yönetiminin etkinleştirilmesindeki denetim/iç denetim mekanizmasının;

- 1) Hukukun üstünlüğünün ve güven ortamının sağlanmasında,
- 2) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde elde edilmesi ve kullanımında,
- 3) Kurumsal risklerin doğru yönetilmesinde ve stratejilerin belirlenmesinde,
- 4) Kaliteli mal ve hizmet üretiminde,
- 5) Suistimal, israf ve usulsüzlüklerin önlenmesinde,
- 6) Saydamlığın sağlanmasında,
- 7) Kamusal faaliyetlerin sonuçlarının (performansının) izlenmesinde ve hesap verebilirliğin sağlanmasında,

önemli rolü bulunmaktadır.

Önümüzdeki dönemde bu 7 faktör ve diğer tespit edilen ihtiyaçlar doğrultusunda yeni yönetim sistemimizde bazı revizyonların/geliştirmelerin yapılaca-

ği öngörüsü içinde, izleme ve iç denetim mekanizmalarının etkinleştirilmesi yönünde somut adımların atılabilmesine zemin hazırlamak üzere gerekli hazırlıkların yapılması, uygulanabilir model önerilerinin olgunlaştırılarak karar vericilere sunulması vb. girişimlere ağırlık verilmesi önceliğimiz olmalıdır.

4.2. Kamu İç Denetim Müktesebatının Giderek Güçlenmesi

Ülkemizde 2021 yılı itibarıyla 5018 sayılı Kanunun iç denetimle ilgili hükümlerine tâbi olan 45'i genel bütçeli, 136'sı özel bütçeli, 2'si sosyal güvenlik kurumu ve 199'u mahalli idare olmak üzere toplam 382 kamu idaresine toplam 2078 iç denetçi kadrosu ihdas veya tahsis edilmiş olup, fiilen 890' dan fazla iç denetçi görev yapmaktadır.

Kamuda iç denetim faaliyetlerinin koordinesi ve geliştirilmesi amacıyla kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) tarafından 2006 yılından bu yana hem kurumsal ve kuramsal alt yapının geliştirilmesi hem de iç denetçilerin mesleki gelişiminin sağlanması noktasında önemli adımlar atılmıştır. Dünya Bankası ve uluslararası ölçekli büyük denetim-danışmanlık firmalarıyla ortaklaşa yürütülen projelerle bu alanda önemli yatırımlar yapılmış, kamu iç denetim standartları ve iç denetim rehberlerinin düzenlenmesi, otomasyon programının (İçDen) hayata geçirilmesi suretiyle ülkemiz kamu yönetiminde bir meslek grubuna yönelik belki de ilk kez bu düzeyde etkinleştirme faaliyetinde bulunulmuştur.

Bu çalışmalar arasında özellikle hesap verebilirlik ilkesi çerçevesinde kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanımının sağlanmasına yönelik önemli bir araç olan performans denetimlerinin iç denetçiler tarafından düzenli şekilde yerine getirilmesi amacıyla hazırlanan ve dünyada ilk kez iç denetim bakış açısı ile hazırlanmış rehber olma özelliğini taşıyan "Performans Denetimi Rehberi" ile kamu idarelerinde giderek yaygınlaşan bilgi teknolojileri risklerini değerlendirmek ve BT yönetişim/yönetim süreçlerini geliştirmek amacıyla hazırlanan "Kamu Bilgi Teknolojileri Denetim Rehberi" gibi dünyanın

pek çok ülkesine örnek teşkil eden çalışmalar bulunmaktadır.

Kamu idarelerinde görev yapan iç denetçiler tarafından iç denetimle ilgili belli düzeyde farkındalık sağlanmış olmasının yanı sıra kurumların pek çok önemli süreçlerine yönelik denetim ve danışmanlık faaliyeti gerçekleştirilmesi suretiyle önemli bir tecrübe birikimine ulaşılmıştır. Gerek İDKK tarafından düzenlenen seminer vb. etkinliklerde gerek KİDDER tarafından düzenlenen etkinliklerde ve gerekse iç denetim birimlerinin kendi aralarında düzenledikleri çeşitli etkinlikler yoluyla farklı faaliyetlerden edinilen bilgi ve tecrübeler ile iyi uygulama örnekleri paylaşılarak mevcut birikim giderek geliştirilmektedir. Diğer yandan farklı alanlardaki uluslararası sertifika sahibi iç denetçilerin sayısının da giderek artmasıyla iç denetim insan kaynakları sermayesi dünya ölçeğinde önemli seviyeye yükselmiştir.

Kamu iç denetçileri cephesinde diğer bir güzel gelişme de 18 Şubat 2009 tarihinde ilk genel yayın yönetmeni Mustafa IŞIK'ın birinci sayıdaki "Merhaba" yazısı ile yayın hayatına başlayan Derneğimiz yayın organı "Denetişim" Dergisinin, bilimsel dergi niteliğini daha ileri noktaya taşıyarak ULAKBİM TR Dizin'de taranmaya başlaması olmuştur. "Denetlenenlerin de katılımıyla yönetimi geliştirmeye yönelik ortak akıl harekete geçiren denetim anlayışı" olarak ifade edilen "Denetişim'de yayımlanan yazılarla yönetim ve denetimdeki değişim ve bu değişimin sebep olduğu riskler ve fırsatlar bağlamında Türkiye'deki yönetim ve denetim sistemi birçok boyutlarıyla değerlendirilmiş, çözüm önerileri ortaya konulmuştur. İlk sayısından itibaren iç denetim mesleği ile ilgili çeşitli konularda yazı, makale, çeviri, söyleşilerin yanı sıra iyi uygulama örnekleri ve vakalar yayınlanmış, Denetişim sayesinde iç denetim ve ilgili olduğu alandaki literatüre katkı sağlayacak düzeyde mesleki referans havuzu oluşturulmuştur. Ocak ve Temmuz aylarında olmak üzere yılda iki sayı yayımlanan Denetişim Dergisi yayımladığı çalışmalarla; alanındaki profesyoneller, akademisyenler ve düzenleyiciler arasında etkili bir iletişim ağı kurarak, etkin bir denetim ve yönetim sistemine ulaşma yolculuğunda önemli mesafelerin kat edilmesine katkı sağlamaya devam edecektir.

Bunların yanı sıra Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçildikten sonra İDKK'nın yeniden teşekkül ettirilmesi ve 2 iç denetçinin Kurul üyesi olarak atanması, Kurul toplantılarının düzenli olarak yapılmaya başlanması, iç denetçi aday belirleme ve sertifika sınavlarının yapılması, eğitim planlama ve dış değerlendirme hazırlıklarının yürütülmesi, idarelerin iç denetçi atamasını kolaylaştıran kararların alınması, mevzuatla ilgili ihtiyaç duyulan değişikliklerden bir kısmının yapıyor olması gibi hususlar, geleceğe yönelik iyimser beklentilerimizi güçlendiren gelişmeler olarak değerlendirilmektedir.

4.3. Her Alanda Bilgi Teknolojileri Kullanımın Yaygınlaşması

Her ne kadar Koronavirüs Pandemisi çok can yakıcı sonuçlara sebep olsa da çok önemli fırsatları ve dersleri de bize sunmuş durumdadır. Pandemi süreci işin doğasına yönelik çok farklı arayışlara yol açmış, dijitalleşme sürecini hızlandırmıştır. Bu arayışların en önemlilerinden biri hayatın sürdürülebilirliği ile işin sürekliliğinin birlikte sağlanması olmuştur. İşlerin kesintiye uğramadan yürütülmesi kurumların odak noktasına yerleşmiş, çalışma hayatı da daha önceden görülmemiş çok farklı deneyimler yaşamıştır. Sosyal mesafe kuralları neticesinde organizasyonların iş süreçlerini sürdürmeleri için uyguladıkları uzaktan çalışma yöntemleri, elektronik ortamda gerçekleştirilen toplantılar ve aktiviteler ile birlikte iç denetim faaliyetleri de yeni bir döneme girmiştir. İç denetim çalışmalarında başlamış olan esnek yaklaşımlar, dijital yöntemler ve araçların kullanılması Covid-19 sürecinde yaygınlaşmıştır. İç denetimin, yönetişimin ve risk yönetiminin teminatını sağlamadaki birincil stratejik rolünden ötürü bünyesinde barındırdığı proaktif olma ve geleceği öngörme özelliği bu süreçte önem kazanmıştır.

Günümüzde, değişen yönetsel koşullar, üst yönetimin gerçek zamanlı, eksiksiz ve doğru bilgi ihtiyacı, bilgi teknolojilerinin tasarımına ve güvenilirliğine odaklanılmasını önemli hale getirmiştir. Yönetimin anlık bilgi ihtiyacına yeterli ve hızlı cevap verebilen, dinamik ve gerçek zamanlı "sürekli denetim" anlayışı

benimsenmektedir. Özellikle teknoloji kullanımının artmasıyla beraber ortaya çıkan risklerin yönetilerek en aza indirilebilmesi için sürekli denetim yaklaşımının önemi her geçen gün artmaktadır. Bilginin ilgili ve güvenilir olması konusundaki güvence hizmetine talebin artması sonucunda sürekli denetim yaklaşımının benimsenmesi bu hizmeti sunan iç denetçiler açısından avantaj doğurmaktadır. Denetimde bilgi teknolojileri vasıtasıyla veri analiz teknikleri kullanılarak geçmiş odaklı klasik denetim anlayışı bırakılıp, gerçek zamanlı yani olayların oluşu ile aynı anda ya da kısa bir zaman sonra gerçekleştirilen sürekli denetim anlayışı giderek yaygınlaşmaktadır.

Uluslararası alanda özel sektörde ve kamuda sürekli denetim uygulamalarına ait bir çok örneğe rastlamak mümkündür. Türkiye'de kamu sektöründe bilişim teknolojileri kullanılarak uygulanmaya başlanan sürekli denetim yaklaşımı örneği olarak, Tarım ve Orman Bakanlığı İç Denetim Başkanlığınca yürütülen E-Denetçi uygulaması öne çıkmaktadır. Başkanlık bünyesinde oluşturulan Sürekli Denetim ve Veri Analiz Merkezinde (SDM) görevlendirilen iç denetçiler tarafından denetim ve izleme işlemlerini tek noktadan, sürekli ve anlık olarak yapabilmesine olanak sağlayan yapay zekâ ile güçlendirilmiş Sürekli Denetim Merkezi E-Denetçi uygulaması, 31.10.2018 tarihi itibarıyla yürütülmeye başlanmıştır. E-Denetçi, bakanlık faaliyetlerine ilişkin alınan veriler üzerinde 7 gün 24 saat denetim yapan, bünyesinde bulundurduğu erken uyarı sistemleri sayesinde proaktif bir yaklaşımla hata ve suiistimale anlık müdahaleyi mümkün kılan ve dijital raporlama yapabilen, yapay zeka sayesinde kendisine verilen komutları yerine getiren ve konuşarak iletişim kurabilen esasen bir iç denetçi gibi çalışan bir yazılımdır. Sürekli denetimin uygulama adımları; denetim planlaması, denetimin uygulanması, denetimin raporlanması ve denetimin izlenmesi olmak üzere 4 başlıkta belirlenmiştir.

Türkiye'de sürekli denetime ilişkin başka adımlar da atılmış olmakla birlikte, sürekli denetimin kamu kurumlarının iç denetimlerinde uygulamaya başlamasının önünde aşılması gereken bazı zorluklar bulunmaktadır. İç Denetim Başkanlıklarının özellikle bakanlıklarda idari birim olarak bilgi teknolojileri (BT)

denetim, sürekli denetim, veri analizi vb. alt birimleri kurması mümkün gözükmemektedir. Değişen dünya ve gelişen teknoloji dikkate alındığında iç denetim mevzuat alt yapısının güncellenme ihtiyacı bulunduğu görülmektedir.

Dünyada denetimde yaşanan değişimleri ve gelişen trendleri yakalamak isteyen iç denetim başkanlıkları ve iç denetçilerin aktivite bazında sürekli denetim faaliyeti yürütebilecekleri değerlendirilmektedir. Sürekli denetim uygulamasının başarı anahtarı ise değişimin herkes tarafından kolayca anlaşılabilmesi, denetim muhakemesinde değişim olmadan kurumun kısa ve uzun vadeli hedeflerine odaklanmış olmasıdır. Ayrıca İç Denetim Birim Başkanlarının sürekli denetimin etkinliğini ve verimliliğini periyodik olarak gözden geçirmeleri gerekli görülmektedir.

Diğer yandan, Covid-19 pandemi sürecinde birçok iş, işlem ve faaliyetlerini dijital ortamda yürüten kurumların/ işletmelerin maruz kalabilecekleri siber saldırılardan kendilerini korumaları daha önemli hale gelmektedir. Özellikle verilerin güvenliğinin sağlanması hayati önem taşıdığından kurumlar siber güvenlik önlemlerini artırma durumunda kalmışlardır. Bu kapsamda, kamu kurumları ve kritik altyapı hizmeti veren işletmelerce uyulması gereken Bilgi ve İletişim Güvenliği tedbirlerini içeren, 06.07.2019 tarih ve 30823 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 2019/12 sayılı Cumhurbaşkanlığı Genelgesini müteakiben, Dijital Dönüşüm Ofisi Başkanlığı koordinasyonunda, **Bilgi ve İletişim Güvenliği Rehberi** hazırlanmış ve 2020 yılı Temmuz ayında yayımlanmıştır. Rehberin 2.3.2. Bilgi ve İletişim Güvenliği Denetim başlığı altında (s. 31) “*Rehberin uygulanmasına ilişkin denetimler, gerekli mekanizmalar oluşturularak, yılda en az bir kez olmak üzere iç denetim yolu ile gerçekleştirilir. Denetim faaliyetleri Cumhurbaşkanlığı Dijital Dönüşüm Ofisi tarafından hazırlanan ve <https://www.cbddo.gov.tr> adresinde yayımlanan Bilgi ve İletişim Güvenliği Denetim Rehberi esas alınarak yürütülür.*” denilmiştir. Bu hüküm doğrultusunda **Bilgi ve İletişim Güvenliği Denetim Rehberi** taslağı hazırlanmış ve görüşe sunulmuştur. Söz konusu rehber taslağında (s.7), “*Denetim faaliyetlerinin öncelikli olarak Kurumların iç denetim birimlerinde görev alan ve bilgi*

sistemleri alanında denetim yapmak üzere görevlendirilen iç denetçiler tarafından gerçekleştirilmesi beklenmektedir.” ifadesi yer almaktadır. Rehberin büyük ihtimalle bu şekilde çıkacağı kanaatinde olunmakla birlikte, ilgili düzenlemenin iç denetçilerin önünde önemli bir fırsat penceresi araladığını söylemek mümkün olabileceği gibi bu denetimlerin sorumluluğunun iç denetçilere yüklenmesiyle bazı riskleri de beraber getireceğini ifade etmek gerekir. Derneğimiz tarafından, iç denetim birim başkanlıklarından da görüş alınarak, rehber taslağında yapılması uygun görülen değişikliklerle ilgili görüşlerimiz Cumhurbaşkanlığı Dijital Dönüşüm Ofisi’ne bildirilmiştir.

Bu gelişmeler çerçevesinde, kamu idarelerinde BT denetimlerinin yaygınlaştırılması, iç denetim birimlerince işbirliği halinde örnek/pilot BT denetimlerinin yürütülmesi, uzaktan denetim ve sürekli denetim modellerinin uygulamaya geçirilmesi, uluslararası BT denetim sertifikalarından birine sahip iç denetçi sayısının artırılması yönünde çalışmalara odaklanılması iç denetimin kamu yönetimindeki fonksiyonunun güçlendirilmesi bakımından stratejik bir öncelik ve kritik bir konu olarak değerlendirilmektedir.

4.4. İç Denetçiler Arasında İşbirliğinin Güçlenmesi ve KİDDER’in Kamuda Öncü Niteliğinde Çalışmaları Yürütmesi

Türkiye’de, kamu kesiminde iç denetimin uygulamaya başlamasıyla birlikte 2007 yılında kurulan KİDDER, iç denetim sisteminin doğru bir şekilde kurgulanması ve uygulanması sürecinde gayret gösteren aktörlerden biri olarak, diğer paydaşlarla uyumlu şekilde gerçekleştirdiği faaliyetlerle iç denetim mesleğinin gelişmesinde önemli rol oynamaktadır.

Kamu iç denetçilerinin resmi nitelikte tek mesleki kuruluşu olarak KİDDER, sayıları giderek artan üyelerinin sağladığı destekle ve iç denetimle ilgili tarafları bir araya getirerek yürüttüğü faaliyetlerle, diğer meslek kuruluşları tarafından da takdir toplayan kamu yönetimi aktörleri tarafından dikkatle takip edilen saygın bir sivil toplum kuruluşu konumundadır.

KİDDER'in 28 Mart 2021 tarihinde gerçekleştirilen 7. Olağan Genel Kurulu seçimleri sonucunda yeni bir yönetim kadrosu oluşturulmuştur. Meslektaşlarımızdan aldığımız destek ve güvene dayanarak, Derneğimizi en iyi şekilde temsil etmenin gayretiyle, Yönetim Kurulu olarak faaliyetlerimizi amatör bir ruh ve heyecan içerisinde profesyonel çalışmalar ortaya koyarak sürdürmeye çalışmaktayız.

Derneğimiz tarafından iç denetim mesleğinin tanıtımına, iç denetçilerin mesleki yetkinliklerinin sürdürülmesine/artırılmasına, denetim alanındaki uluslararası uygulama ve gelişmeleri takip ederek Türkiye'deki iç denetim sistemi ve uygulamalarıyla ilgili sorun ve aksaklıkların, yetersizliklerin giderilmesi yönünde çalışmalar yürütmek suretiyle ülkemizdeki denetim ve yönetim sisteminin geliştirilmesine yönelik pek çok faaliyet yürütülmektedir. Derneğimiz tarafından yürütülen faaliyetleri başlıca;

- 1- Eğitim ve Danışmanlık Faaliyetleri
- 2- Yayın Faaliyetleri
- 3- Konferans ve Seminer Etkinlikleri
- 4- Diğer Mesleki Faaliyetler

başlıkları altında toplanmak mümkündür.

Bu başlıklar altında yürütülen çok sayıda faaliyetten bu yazıda tek tek bahsetmek mümkün olmamakla birlikte önemli gördüğümüz son 3 yılda yürütülen bazı faaliyetler aşağıda kısaca belirtilmiştir.

Eğitim ve Danışmanlık Faaliyetleri kapsamında;

- 2018 yılında 12 eğitim, 2019 yılında 14 eğitim, 2020 yılında ise 4 yüz yüze eğitim yanı sıra pandemi sürecine bağlı olarak farklı konularda 17 webinar düzenlenmiştir.
- Danışmanlık faaliyeti olarak 2018 yılında "İç Denetim Hizmetleri Pilot Uygulaması", 2019 yılında "İç Kontrol" ve "Risk Yönetimi" konularında olmak üzere 3 danışmanlık hizmeti verilmiştir.
- 2021 yılı başından 28/03/2021 tarihine kadar 1'i Sürekli Mesleki Gelişim Eğitimi, 1'i CIA Hazırlık Eğitimi olmak üzere 2 eğitim düzen-

lenmiş, ayrıca "Taşınmaz Yönetimi Denetimi ve Uygulamaları", "Kamulaştırma Denetimi ve Uygulamaları, Kamulaştırma Bütçesinin Optimizasyonu", "Performans Denetimi ile İlgili Uygulama Paylaşımı" konularında webinarlar düzenlenmiştir.

Yayın Faaliyetleri kapsamında;

- DENETİŞİM Dergisi, 2018 yılından itibaren farklı bir formatta akademik niteliği güçlendirilmiş olarak tekrar yayımlanmaya başlamış, 2018/Ağustos 17. sayısından 2021/Ocak 22. sayısına kadar her sayısı 1000 adet olmak üzere basılarak üyelerimizin yanı sıra Bakanlıklar, kamu kurumları, mahalli idareler ve üniversite üst yöneticilerine dağıtımı sağlanmıştır.
- Hali hazırda ULAKBİM TR Dizin'de ASOS indekste taranan Dergimizin DERGİPARK üzerinden de izlenmesi mümkündür.
- Kitap çalışması olarak Derneğimizce, Marmara Belediyeler Birliği ve İstanbul Ticaret Üniversitesi İşbirliği ile "İyi Yönetişim İçin Nasıl Bir Stratejik Plan?" adlı kitap yayınlanmıştır. Çalışmanın öne çıkan özellikleri ilk defa 3. nesil KİDDER Akıllı Stratejik Planlama ve KİDDER Strateji Ağları Modellerinin geliştirilmiş olmasıdır. Çalışma stratejik planlama süreçlerinde kolaylaştırıcı olması açısından önemlidir.
- İstanbul'da düzenlenen "İnovasyonun İç Denetime Entegrasyonu ve Çevik Denetim Anlayışı Semineri"ne ilişkin 1 bülten, "Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde Yapay Zeka ve İç Denetim" konulu etkinliğe ilişkin 1 bülten yayınlanmıştır.
- IT Governance inisiyatifi ve KİDDER, PEMPAL grubunun hazırlamış olduğu Koronavirüs Pandemisinin İç Denetimin Rolü ve Faaliyetlerine etkisi konulu araştırma çalışması Cantekin ERTEKİN ile Türkçe'ye çevrilmiş ve Bahadır TOPAL ve Mehmet BÜLBÜL'ün editörlüğünde yayınlanmıştır.

Konferans ve Seminer Etkinlikleri kapsamında;

- İç denetim farkındalık ayı etkinliği olarak Derneğimiz ve Marmara Belediyeler Birliği

işbirliğiyle, E&Y ve Vbase firmasının stratejik ortaklığında 11-12 Mayıs 2018 tarihlerinde İstanbul'da "İç Denetim İş ve İşleyişinde Katma Değeri Destekleme Semineri" düzenlenmiştir.

- 14 Aralık 2018 tarihinde İstanbul'da "Yapay Zekâ ve İç Denetim" konulu seminer düzenlenmiştir.
- 3 Kasım 2018 tarihinde İstanbul'da "İnovasyonun İç Denetime Entegrasyonu ve Çevik Denetim Anlayışı" konulu etkinlik düzenlenmiştir. Derneğimiz ve Kadıköy Belediye Başkanlığının destekleri ile düzenlenen etkinlikte, gelişen ve değişen dünyada iç denetim ve inovasyon kapsamında dünyadaki iyi uygulama örnekleri üzerinden kamuda denetimin evrildiği durum tartışılmıştır.
- 15 Ocak 2019 tarihinde İzmir'de Derneğimiz, İDKK ve ASBÜ işbirliğiyle düzenlenen "Stratejik Yönetim Temelinde İç Denetimin Katma Değeri" konulu konferans çevre illerden gelen meslektaşlarımızın da katılımıyla gerçekleştirilmiştir.
- 27 Şubat 2019 tarihinde Ankara'da İDKK ve ASBÜ işbirliğiyle "DEĞİŞEN DÜNYADA DÖNÜŞEN DENETİM 4D" temalı "1. Uluslararası Kamu İç Denetim Konferansı" düzenlenmiştir. Konferans, Avrupa Komisyonu İç Denetim Genel Müdürü ve Genel Müdürlük yöneticileri, Sayıştay Başkanlığı, Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu temsilcileri, çeşitli kurumların Genel Müdürleri, yabancı misyon temsilcileri, kamu kurumlarının Strateji Geliştirme Başkanları, çeşitli sivil toplum kuruluşlarının temsilcileri ve Türkiye'nin dört bir yanından gelen iç denetçilerin katılımlarıyla gerçekleştirilmiştir.
- 27 Ocak 2020 tarihinde İstanbul'da "Sağlıklı İç Denetçi Sağlıklı İç Denetim" konulu seminer düzenlenmiştir.

Diğer Mesleki Faaliyetler kapsamında;

- 26-27 Ekim 2019 tarihlerinde İzmir Bakırçay Üniversitesi ev sahipliğinde düzenlenen

9. Uluslararası Balkanlarda Sosyal Bilimler Kongresine katılım ve katkı sağlanmıştır.

- Nisan 2020 PEMPAL ve KİDDER işbirliği ile "Covid-19'un İç Denetimin Rolü ve Faaliyetleri Üzerindeki Etkisi" etkinliği düzenlenmiştir.
- 2018-2019 yıllarında Avrupa Komisyonu İç Denetim Konferanslarına katılarak ülkemiz kamu iç denetim faaliyetleri hakkında ve diğer konularda bilgi alışverişinde bulunulmuştur..
- Uluslararası kurum ve kuruluşlarla (PEMPAL, ECDGIA) gelecekteki işbirlikleri için bağlantılar kurulmuş planlama çalışmaları yapılmıştır.
- 2018-2021 yılları arasında Sayıştay Başkanı, Ankara Üniversitesi, Gazi Üniversitesi, Ankara Sosyal Bilimler Üniversitesi rektörleri, HMB Bakan Yardımcıları, Milletvekilleri, TBMM Plan Bütçe Komisyonu üyeleri, çeşitli kurumların üst yöneticileri ziyaret edilerek iç denetim mesleğinin tanıtımı yapılmış, yapılan çalışmalar ve mevcut sorunlar dile getirilmiştir.
- 2020 yılı içerisinde iç denetçi meslektaşlarımız arasındaki iletişimi güçlendirmek amacıyla elektronik haberleşme grupları kurulmuş, sosyal medya hesapları aktifleştirilmiştir.
- Bilirkişilik Kanunu kapsamında iç denetçilerin doğrudan bilirkişi olabilmesi yönünde resmi başvurularda bulunulmuştur.
- 2020 yılında Dernek web sayfası ile Denetişim web sayfası yenilenmiştir.

Derneğimiz, kamu iç denetçilerinden aldığı güçle ve ilgili paydaşlarla uyum içinde çalışarak, ülkemizde iç denetim mesleğinin gelişmesi için bu tür etkinlikleri ve organizasyonları gerçekleştirmeyi sürdürecektir.

5. ÖNÜMÜZDEKİ DÖNEME İLİŞKİN BEKLENTİ VE HEDEFLER

KİDDER olarak iç denetim mesleğinin hak ettiği noktaya gelebilmesi için 2007 yılından itibaren yaşadığımız her türlü gelişmeden ve içinde bulunduğumuz pandemi sürecinden önemli bulgular ve dersler çıkarılmıştır. Bu bulgu ve dersler ışığında önümüzdeki dönemde farklı bir perspektifle mevcut faaliyetlerimi-

zi geliştirmenin yanı sıra bazı alanlarda daha nitelikli çalışmalar yürütülmesi hedeflenmektedir.

- Türkiye'de 9 Temmuz 2018 tarihi itibarıyla uygulanmaya başlanan Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'nin ilerleyen zamanlarda modüler olarak bir kısmının veya tamamının gelişimine, değişimine ve iyileştirilmesine devam edileceği öngörümüzün bir izdüşümü olarak iç denetimin Türk Kamu Yönetimine gerek karar alma gerekse denetim tarafında yüksek katma değer sağlama için KİDDER olarak gerekli hazırlık çalışmaları yürütülecektir.
- Stratejik yönetim anlayışının öne çıktığı çağımızda bir meslek olarak günümüz yönetsel ihtiyaçlarının giderilmesinde iç denetimin iyi bir araç olduğunun ülkemiz özelinde daha iyi anlaşılması ile bu çerçevede yapısal sorunların ve insan kaynağı yönetimi süreçlerinin iyileştirilmesine daha fazla yoğunlaşılması sağlanacaktır.
- Geçmiş tecrübelerimiz ve birikimimiz kılavuzluğunda risk odaklı iç denetimin yanına kontrol kavramını önceleyen bir denetim anlayışının yaygınlaştırılması, kurumlarda üç yıllık iç denetim planları ve yıllık programlarının iç denetim birimleri arasında işbirliği ve bir etkileşim içinde hazırlanması teşvik edilecektir.
- Yeni teknolojilerin (nesnelerin interneti, büyük veri, açık veri, yapay zeka, kayıt zinciri, veri madenciliği, karar destek sistemleri, bulut bilişim, yapay sinir ağları, robotik süreç otomasyonu vb.) iç denetimin geleceğinde daha ön planda olacağı öngörüsüne uygun bir içerik sunmak amacıyla bilgi güvenliği ve siber güvenliğin her geçen gün artan üstel önemiyle orantılı olarak bilgi teknolojileri (BT) denetimi konusunda hem iç denetçiler hem de iç denetim faaliyeti açısından kapasite artırımına destek sağlanması önceliklenecektir.
- Kurumlara sağlayacağı yüksek katma değer yönünden önemli görülen performans denetimlerinin yaygınlaşması için farkındalık sağlamaya, bilgilendirmeye ve örnek veya pilot

denetimlerin uygulamaya konulmasına yönelik çalışmalar yapılacaktır.

- Derneğimiz yayın organı Denetisim Dergisi ile ilgili olarak; uluslararası indekslerde taranan bir dergi konumuna getirilmesi, kamuda iç denetçi olarak çalışan meslektaşlarımıza makale yazma konusunda eğitim vererek bundan sonra da Dergiye olan katkılarına yeni bir ivme kazandırılması, kamu iç denetçilerinin kurumlarında yürüttükleri denetim, danışmanlık ve eğitim faaliyetlerini makale ve örnek olay olarak yazıya aktarmaları teşvik edilecektir.

Açıklanan vizyon ve hedefler çerçevesinde Derneğimiz; özellikle kamu sektöründe iç denetimle ilgili konularda paydaşlarına yeni ufuklar açmayı, iç denetim/denetim mesleğini ilgilendiren önemli konuları gündeme taşımayı, mesleki gelişime katkı sağlamayı, ülkemiz kamu yönetimine değer katacak çıktılar üretilmesine zemin hazırlamayı önemli görevlerinden biri olarak görmektedir.

Özetleyecek olursak, Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemine geçtiğimiz ve bir takım ekonomik-siyasi risklerle karşı karşıya olduğumuz bu zaman diliminde, yeni sistemin avantajlarından yeterince yararlanabilmek ve ülkemizi 2023, 2053, 2071 hedeflerine ulaştırabilmek için; karşı karşıya olduğu riskleri doğru tanımlayıp kontrol edebilen, katılımcı, adil, bütün kesimlere güven telkin edebilen etkili bir kamu yönetimi sisteminin oluşturulması öncelikli ve zaruri görülmeli, bu amaçla başlanılan/henüz başlanılmayan bütün reformların hızlandırılarak ülkeye ait tüm doğal, fiziki, beşeri, ekonomik kaynakları aktif hale getirmeye elverişli bir ortamın tesisine yönelik adımlar atılmalıdır. Bu yönde atılacak adımların başarılı olabilmesinin şartlarından biri olarak, yönetime gelecek vizyonu sunabilen, saydam ve hesap verebilir bir ortam oluşturulmasına katkı verebilme potansiyeli bulunan, kendi kaynak maliyetini de sorgulayabilen, değerlendirdiği süreçlere uluslararası standartlarda güvence sunabilen ve aynı zamanda yönetimle uyumlu çalışan bir denetim mekanizmasının (iç denetim sisteminin) yerleştirilmesini önemli görüyoruz. Bunu ifade ederken "denetim mekanizmaları (veya iç de-

netim sistemi) etkinleştirilirse ülkemiz kamu yönetimindeki bütün sorunlar çözülür” gibi abartılı bir iddiada bulunmuyoruz. Ancak ülkemiz için ciddi bir maliyeti olmayan böyle bir adım atıldığında, kamu yönetimini etkinleştirmede önemli ve gerekli bir aşamanın kat edilmiş olacağına bilinmesini ve kabullenilmesini bekliyoruz.

Bu anlayış ve perspektifle, üyelerimizin aidiyet duygusunu geliştirmenin, temsil ettiğimiz camianın hak ve menfaatlerini korumanın yanı sıra, mensubu olduğumuz iç denetim mesleğini desteklemek ve geliştirmekle de görevli olduğumuzun bilinci içinde KİDDER Yönetim Kurulu olarak önümüzdeki dönemin ülkemiz, mesleğimiz ve meslektaşlarımız için faydalar getirmesini temenni ediyor, saygılarımızı sunuyoruz.

Yarlanılan Kaynaklar

- Akbulut, N. & Kaş, O. (2018). Cumhurbaşkanlığı Yönetim Sisteminde Kamu Denetimi ve İç Denetimin Yeri. *Denetişim Dergisi*, (18). 77-87.
- Al, H. (2007). Kamu kesiminde yeni denetim yaklaşımları. *Amme İdaresi Dergisi*, 40(4), 45-61.
- Alicı O. V. (2016). Kamu yönetiminde iç denetim mekanizmasının reorganizasyonu. *Sosyal Bilimler Dergisi*, (5), 186-200.
- Alptürk, G. (1991). “Amerikan Sayıştay’ı ve Performans Denetimi”, *Sayıştay Dergisi*, Özel Sayı, Nisan-Haziran 1991.
- Altuğ, F. (1995). Mali Denetim, Bursa: Uludağ Üniversitesi Basımevi.
- Altuk, E. (2021). Covid-19 salgınının iç denetim üzerindeki etkileri: bir çözüm önerisi olarak uzaktan denetim. *Denetişim Dergisi*, (22), 15-26.
- Anıl Keskin, D. (2009). Kamu ve özel sektör yönetiminde iç kontrol sistemi ve değerlendirmesi, *Denetişim Dergisi*, (3), 14-22.
- Arcagök M. S., Yörük, B., (2004). “Yönetim Kontrolü/iç Kontrol”, *Maliye Dergisi*, Sayı:145.
- Aytuna, T., (1986). “Felsefeci Gözüyle Denetim”, *Denetim*, Ankara, , Sayı: 10, s.9
- Balta Z., (2006). “İç Denetçilik Mesleği”, *Mali Kılavuz Dergisi*, Sayı: 31, Ocak-Mart 2006.
- Belanger, M., (1995). “Fransız Yerel Yönetimleri Hesaplarının Yargısal Denetimi: Bölge Hesap Mahkemeleri”, (TODAİE tarafından 13 Ekim 1994 tarihinde Ankara’da düzenlenen konferanstan hareketle kaleme alan: Durmuş Tezcan), *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 17 (Nisan-Haziran 1995), s.6.
- Bozkurt, P. (2013). Denetim kavramı ve denetim anlayışındaki değişimler. *Denetişim Dergisi* (12), 56-62.
- Bozkuş Kahyaoğlu, S. (2012). Modern iç denetim ile değer yaratmak, *Denetişim Dergisi* (9), 9-11.
- Calderia Vitor; Portugal, (1997). In., Effects of European Union Accession, Part 1: Budgeting and Financial Control, *Sigma Papers* No: 19.
- Carmen De Vicente Martín. Miguel A. Sánchez del Águila, (May 2003). “Internal And External Financial Auditing in Spain: La Intervención General De La Administración Del Estado And The Tribunal De Cuentas”, Third EUROSAT Training Event: Seminar on “Evaluation of Internal Control Systems”, Prague, 26-28
- CDLR, (1995). Yerel Yönetimlerde Mali Yönetim, Fransa ve İngiltere Örneği, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Ankara.
- Çıplak V. (2009). “Kamu Kesiminde İç Denetim: Türkiye Uygulaması” Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi
- Diamond, J. (2002). The Role of Internal Audit in Government Financial Management : An International Perspective, IMF Working Paper: WP/02/94, Washington, D.C. ,
- DYE, Kenneth M., (1996). Accountability, Auditing and Democracy, (Notes for an Address to The Commonwealth Conference of Auditors General), Lahore.
- DYE, Kenneth M., (1997). Performance Auditing in Asian Supreme Audit Institutions, Opportunities for Development, The World Bank, June.
- Eddison, Tony & Tıkız, C., (1993). Yerel Yönetimlerde Denetim. İstanbul: TOKİ ve IULA-EMME ortak yayını.
- EUROSAT (1992). Sayıştay Denetiminden Sonuç Alınması Semineri Notları, (Kaleme alan: Gül Alptürk), *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 8 (Nisan-Haziran).
- EUROSAT, (1992). “Sayıştay Denetiminden Sonuç Alınması Semineri (27-29 Mayıs 1992, İstanbul) Sentez Bildirisi”, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 8 (Nisan-Haziran)

- EUROSAI, (1995). Federal Law on the Accounts Chamber of the Russian Federation, EUROSAI Publications, June.
- Fişek, K. (2011). Yönetim, Ankara: Kilit Yayınları.
- Gönülaçar, Ş. (2010). Kamudaki iç denetçiler ile müfettişler arasındaki görev örtüşmesi sorununa bir çözüm önerisi: İngiltere eğitim sisteminde iç denetim ve teftişin rol ve sorumlulukları. Mali Hukuk Dergisi, (148), 25-32.
- Gören İ., Atakan N., Efe Ş., & Özbaran M. H. (2003). "Denetimde Kalite Yönetimi, Güvencesi, Kontrolü" Sayıştay Yayınları, Araştırma, İnceleme, Çeviri dizisi.
- Gündüz, N. (1974). Kalkınma İçin Sistemci Denetim. Ankara: TODAİE, s.63.
- Günerdem D. E. (2004) AB Aday Ülkelerinin Kullanımı İçin Kamu Harcama Kontrol Sistemi (İngiltere Örneği), Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı: 18, ilkbahar.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu [İDKK], 2008 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu, Ankara, 2009, <http://www.idkk.gov.tr/web/guest/home> (Erişim Tarihi 09.11.2010), s.1.
- İDKK (2018). Kamu İç Denetimi Genel Raporu-2017, www.idkk.gov.tr.
- IIA, (2008). "Uluslararası İç Denetim Standartları Mesleki Uygulama Çerçevesi, Kırmızı Kitap", TİDE Yayınları, s. 11.
- INTOSAI, (1989). "Audit Profile: The French Cour des Comptes", International Journal of Government Auditing, October.
- Jou, Jianwua, (1997). "The present situation and developing trends of Chinese internal auditing", Managerial Auditing Journal, Vol.12.
- Kavakoğlu, T., (2010). Yerel Yönetimlerde İç Denetim Modeli: Denizli İl Özel İdaresi Örneği, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Denizli, Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, s.8.
- Kebeli, A. (2020). Kamu iç denetiminde kurumsal performans denetiminin yeri. Denetisim Dergisi (20). 5-31.
- Kesik, A. (2005). "5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi" Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi: s.94-114. Sayı:9 / 1.
- Kıral H., (Ed.), (2014). İç denetim - yönetime değer katmak. Ankara: İç Denetim Koordinasyon Kurulu.
- Koçdemir M. (2012). Denetim Üzerine Kavram Kargaşaları: Ülke Örnekleri, E- Makale www.malikilavuz.com.tr (erişim:24.05.2012).
- Köse, H.Ö., (2007). Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim. Sayıştay Yayını.
- Li Yuedong, (t.y.). A Comparative Study About Internal Auditing Approach Between Germany and China <http://siteresources.worldbank.org/EXTFINANCIAL-MGMT/Resources> (Erişim:13.06.2012).
- Mallı, İ., (2012). Kamu Mali Yönetiminde İç Denetimin Önemi ve Farklı Ülkelerde uygulanan İç Denetimin Karşılaştırılması. (Yüksek Lisans Tezi), Ankara, Gazi Üniversitesi, Eğitim Bilimleri Enstitüsü.
- OECD-PUMA (Public Management Service), (1996). Performance Auditing and the Modernization of Government, OECD Publication Service, Paris, p.87.
- OECD, The Legal Framework for Budget Systems, An International Comparison, Paris, 2004.
- Okur, Y. (2007). Denetisim: Ortak aklın harmanı. Denetisim Dergisi (1), 9-15.
- Okur, Y. (2007). Türkiye'de kamu denetimi, değişim süreci ve performans denetimi. Ankara: Nobel Yayınları.
- Pehlivanlı D. (2010). Modern iç denetim. İstanbul: Beta Basım.
- Pratley, Alan (2003), "Public Expenditure Management Manual for Europe", (Çev.M. Sait Arcagök ve Bahadır Yörük), Maliye Dergisi, Sayı:145, s:194-204, Ocak-Nisan 2004.
- Sarıkaya, R, Orman, R., Özgel, Ç. (2020). Türk kamu sektöründe sürekli denetim uygulaması: E-Denetçi. Denetisim Dergisi, (21). 53-65.
- Sayıştay (2000). Performans ve Risk Denetim Terimleri, (Derleme: Arife Çoşkun), Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 5, Ankara: Sayıştay Yayınları.
- Sayıştay (1987). Federal Almanya Sayıştay'ı ile Bazı Sayıştayların (Anayasal Konumları Yönünden) Karşılaştırılması, Ankara: Sayıştay 125.Kuruluş Yıldönümü Yayınları.
- Saygın E. & Yamak, T. (2017). Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sisteminde İdari Denetim: Kamu 'Denetisim' Modeli. Denetisim Dergisi, (17). 05-18.

- Selimoğlu Kardeş, S. & Saldı, M. (2021). COVID-19 etkisinde sürdürülebilirliğin sağlanması ve iç denetimin değişen rotası. *Denetisim Dergisi*, (22). 05-14.
- Şensoy S. (2006). “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Bütçenin İdari Denetimi” Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, yüksek lisans tezi.
- Topal, B., Velioğlu H. & Olum. S. (2020). Sürekli denetimin yol haritası. *Denetisim Dergisi* (21). 27-38.
- Tortop, N., (1995). “Fransa’da Yerel İdarelerin Devlet Tarafından Denetimi”, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, Cilt: 4, Sayı: 2 (Mart).
- Tortop, N. v.dğr. (1993). *Yönetim Bilimi*, Ankara: Yargı Yayınları.
- Uzay, Ş. (2003). İç denetimin geleceği ve yeni eğilimler. XXII. Türkiye muhasebe eğitimi sempozyumu bildiri-leri. 205-231, Antalya.
- Uzun F. (2007). “İç Denetim ve Fransa Uygulaması”, *Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi*, Cilt; 12, Sayı;9, Eylül.
- Yaman, A. (2009). Yönetimin Kontrolünden Kontrolün Yönetimine: Paradigma Değişimi. *Denetisim Dergisi*, (3), 22-28.