

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİNDE İÇ DENETİM FAALİYETLERİ

Özet: 5018 sayılı Kanun ile ülkemizin kamu mali yönetim sistemi çok büyük oranda değiştirilmiştir. Son yılların en büyük reformlarından biri olan kamu mali yönetimi reformu ile denetim anlayışında da önemli yenilikler olmuştur. Geleneksel teftiş anlayışı yerine iç ve dış denetim müesseseleri ihdas edilmiştir.

5018 sayılı Kanuna tabi genel bütçeli bir idare olan Türkiye Büyük Millet Meclisinde iç ve dış denetim sisteminin oluşturulması için gerekli mevzuat değişiklikleri hızla yapılmıştır. Bu makalede TBMM İç Denetim Birim Başkanlığının kuruluşu, yapısı ve faaliyetlerine kısaca yer verilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Kamu mali yönetimi, Denetim, İç denetim, Türkiye Büyük Millet Meclisi

GİRİŞ

Türkiye Büyük Millet Meclisi, kuvvetler ayrılığın-
dan kaynaklanan özgü yapısı nedeniyle farklı bir
kamu idaresidir. Anayasanın 95'inci maddesine göre
TBMM, kendi çalışmalarını İçtüzük hükümlerine göre
yapar ve yönetim hizmetleri Meclis Başkanlığı eliyle
yürütülür. Bu çerçevede parlamento mali yönetim ve
denetim açısından kuruluşundan itibaren münhasır
düzenlemelere konu olmuştur.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
öncesinde, Meclisin mali yönetimi TBMM Başkanlık
Divanı, denetimi ise TBMM Hesapları İnceleme Ko-
misyonu tarafından yapılmaktaydı. Yasamanın yürüt-
me organı¹ olan Başkanlık Divanı İçtüzük ve kanunlar-
dan aldığı yetkiler ile önemli görev ve yetkilere sahip-
ti.² Parlamento tarihinin en eski iki ihtisas komisyo-

Kerim POLAT

TBMM Kanunlar ve Kararlar Başkanlığı,
Yasama Uzmanı

1 Şeref İba, **Türkiye'de Meclis Başkanlığı ve Başkanlık Divanı**, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, 2001, s.5

2 Başkanlık Divanının görev ve yetkileri hakkında ayrıntılı bilgi için; Hüseyin Kürşat Bakır, **"Başkanlık Divanının Kuruluşu, Üyeleri, Görevleri ve Kararları: TBMM Örneği"** TBMM Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara, 2012



nundan biri olan Hesapları İnceleme Komisyonu ise Cumhurbaşkanlığı ve Sayıştay ile birlikte TBMM hesaplarını incelemek ve kesin hükme bağlamakla görevliydi. Bunun dışında İktisat uyarınca harcamaları vize etmek, demirbaş denetimleri yapmak gibi başka görevleri de olan Komisyon yaklaşık bir buçuk asırlık Türk parlamento geleneğiydi.

5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi ile İktisat'ın mali yönetimi düzenleyen 176 ila 180'inci maddeleri zımnen yürürlükten kalmıştır. 5018 sayılı Kanunun Geçici 4'üncü maddesinin amir hükmüne rağmen İktisat'ın ilgili maddeleri 5018 sayılı Kanuna uyumlu hale henüz getirilmemiştir.

Yeni kamu mali yönetimi sisteminde TBMM'nin mali yönetimi Başkanlık Divanı ve TBMM Başkanlığınca yürütülmeye devam etmektedir. Denetimde ise büyük değişiklikler olmuştur. 1877 yılından beri bu işle görevli Hesapları İnceleme Komisyonu kaldırılarak, yeni sistem uyarınca iç ve dış denetim kurumları oluşturulmuştur. Dış denetim, önce Başkanlık Divanı tarafından görevlendirilen bir komisyon tarafından yapılmış; ancak Anayasa Mahkemesi bu düzenlemeyi iptal etmiştir. Bunun üzerine yapılan ve halen uygu-

lanan mevzuata göre TBMM'nin dış denetimi Sayıştay tarafından görevlendirilen üç denetçi tarafından yapılmaktadır.³ İç denetim ise Meclis bünyesinde kurulan "İç Denetim Birim Başkanlığı" eliyle yerine getirilmektedir.

Bu çalışmada önce iç denetim ile ilgili kısa bir bilgi ile Mecliste iç denetime dair mevzuata yer verilecektir. Sonrasında iç denetim biriminin oluşumu, faaliyetleri, denetçilerin görev ve yetkileri ve iç denetimin uygulanmasına kısaca değinilecektir. Çalışmamızın sonunda kurumsal işleyişe katkıda bulunmak üzere Meclisin iç denetimine dair bazı önerilerde bulunulmuştur.

1. İç Denetimin Tarihçesi

İç denetime 13'ncü Y.Y.'da Venedik, Milano, Floransa gibi büyük İtalyan Ticaret Merkezlerinde rastlandığından söz edilmekle beraber Kıta Avrupası ülkelerinde denetim ve iç denetim akademik açıdan ilk olarak 1900'lu yıllarda ele alınmaya başlanmıştır. İç deneti-

3 6253 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunu m. 37

min bir fonksiyon olarak gelişmiş ülkelerde görülmeye başlanması ise 1940'lı yıllara rastlamaktadır. Özellikle iç denetim mesleğinin gelişmesi ve dünya üzerinde örgütlenmesinde 1942 yılında, merkezi Amerika Birleşik Devletleri'nde olmak üzere kurulan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün (IIA) büyük rolü olmuştur.⁴ Takip eden yıllarda iç denetim mesleği hızla gelişmiş ve özel sektördeki başarılı uygulamaları görüldükten sonra iç denetimin kamu kurumlarında da tatbik edilmesi yaygınlaşmıştır.

Ülkemizde 1980'li yıllarda iç denetim uygulamasına özel sektör kurumlarında başlanmış ve uygulamanın yaygınlaşması ile 1995 yılında iç denetim meslek örgütü olarak "Türkiye İç Denetim Enstitüsü" (TIDE) kurulmuştur. Türkiye İç Denetim Enstitüsü 1996 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (ECIIA) ve Uluslararası Denetçiler Enstitüsü (IIA) üyeliğine kabul edilmiştir.⁵

İç denetimin mevzuata girmesi 2000'li yılların başlarında olmuştur. Kamuda iç denetime ilişkin kapsamlı ilk çalışmalardan biri Temmuz 2000 tarihinde Bankacılık Gözetimine İlişkin Basel Komitesi tarafından yayınlanan «Bankalarda İç Denetim ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç ve Dış Denetçiler ile İlişkisi» adlı danışma belgesidir.⁶ Sonraki yıllarda giderek yaygınlaşmaya başlayan iç denetim faaliyetleri yasal temele de oturtulmaya başlamıştır. 15.07.2004 tarihli ve 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanununun 38'inci ve 39'uncu maddelerinde⁷ iç denetim düzenlenmiştir. Ancak söz konusu Kanun Cumhurbaşkanlığına bir kez daha görüşülmek üzere TBMM'ye iade edilmiş, Meclis tarafından tekrar görüşülmeyerek kadük olmuştur.

İç denetimin kamu mali yönetimi ve denetimi mevzuatında yerini alması 5018 sayılı Kanun ile olmuştur.

- 4 Nazmi Zarifi Gürkan, **Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı**, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2009, s. 17-20
- 5 Umut Korkmaz, "Kamuda İç Denetim", **Bütçe Dünyası Dergisi**, S.35, 2011, s.6-7
- 6 Bayram Aslan, "Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim", **Sayıştay Dergisi**, S. 77, 2010, s.77
- 7 <http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k5227.html> E.T. 10.10.2013

Kanununun 63 ila 67'nci maddelerinde iç denetimin tanımı, kapsamı, nitelikleri, iç denetçilerin atanmaları, görevleri, İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun yapısı ve görevleri ayrıntılı bir şekilde düzenlenmiştir.⁸ Kanunun yürürlüğe girmesi ile iç denetim ile ilgili ikincil ve üçüncül mevzuat da hızlı bir şekilde hazırlanarak yürürlüğe konmuştur.⁹

2. İç Denetim ve İç Kontrol Kavramları

İç denetim, kurumu faaliyetlerinin ve idarecilerin iş ve işlemlerinin uygunluk ve etkinliğinin, bilgi ve belge güvenliğinin; mevzuat, muhasebe ve diğer tüm yönlerden araştırılması, incelenmesi ve üst yöneticiye rapor edilmesidir.¹⁰ İç denetim kurum içinde örgütlenmiş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur. İç denetim kurum faaliyetlerinin yönetim politikalarına, plan ve programlara, kanunlara uygunluğunu ölçer; iç kontrol sistemlerinin amacına uygun işleyip işlemediğini değerlendirir.¹¹

İç denetim; kontrol, öz değerlendirme, danışmanlık veya yolsuzluk/suiistimal incelemesi görevleri ya da gözden geçirme faaliyetlerinden oluşur. İç denetim faaliyeti, kurumun *risk yönetim, kontrol ve yönetim* süreçlerinin etkililiğini değerlendirmek ve geliştirmek amacıyla yönelik sistemli ve disiplinli bir yaklaşım getirerek kurumun amaçlarına ulaşmasına yardımcı olur.¹²

İç denetim 5018 sayılı Kanunda; "*kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve*

- 8 Çalışmamız ile doğrudan ilgili olmadığından bu konulara yer verilmemektedir. İç denetim sisteminin kuruluşu, işleyişi, kanun ve uygulamadaki eksiklikler hakkında ayrıntılı bilgi için bkz; Cüneyt Güler, "Kamuda Yeni Denetim Sistemi: İç Denetim", **Dış Denetim Dergisi**, S.1, Temmuz- Ağustos- Eylül 2010, s. 145-153
- 9 İlgili mevzuata <http://denetim.bumko.gov.tr/> adresinden erişilebilir. E.T. 13.10.2013
- 10 Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, İç Denetim ve Türkiye Uygulaması, Ankara, 2006 ,s.1
- 11 Hüseyin Özer, **Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi**, Sayıştay Yayınları,1997, s.201-204.
- 12 Türkiye İç Denetim Enstitüsü, **Uluslararası İç Denetim Standartları Meslekî Uygulama Çerçevesi**, İstanbul, 2008, s. 26-27

rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti” olarak tanımlanmıştır. Kanun iç denetim faaliyetlerinin 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 gerçekleştirileceğini de hüküm altına almıştır.¹³

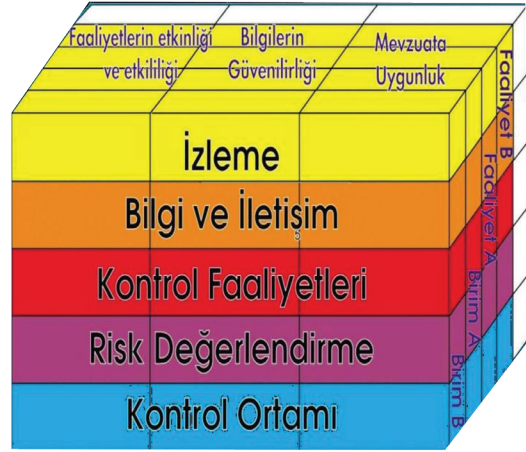
İç denetim ve **iç kontrol** kavramları sıklıkla karıştırılmakta veya birbirinin yerine kullanılmaktadır. İç denetim, iç kontrolün bir boyutunu oluşturmaktadır. İç denetim, iç kontrol sisteminin bir parçasıdır ve kapsamına yalnızca mali denetimler değil tüm iç kontrol süreçleri girer.¹⁴ İç denetçi iç denetimin başarısından sorumludur, iç kontrol sistemlerinin kurulmasından ve sağlıklı çalışmasından üst yönetici sorumludur.¹⁵

İç denetim fonksiyonu, iç kontrol sisteminin bir parçası ve önemli bir ögesi olmakla birlikte iç kontrol sisteminin yerine geçmemektedir. İç denetim, iç kontrol sistemini bütün yönleriyle bağımsız ve tarafsız bir şekilde incelemek ve değerlendirmek suretiyle iç kontrol sisteminin yeterliliği ve güvenilirliği hakkında üst yöneticiye görüş bildiren ve eksikliklerin ve yetersizliklerin giderilmesi için tavsiyelerde bulunan bir hizmettir. İç kontrol sisteminin hem kurulum sistemi olarak, hem de nasıl çalıştığının incelenip değerlendirilmesi ve en üst yöneticiye güvence sağlanması, iç denetimin fonksiyonları kapsamındadır.¹⁶

Yukarıda da ifade edildiği üzere iç kontrolün beş unsuru bulunmaktadır. Bunlar; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izlemedir.¹⁷

İç kontrol sisteminin en iyi bilinen modeli COSO (*Committee of Sponsoring Organizations*) modelidir. COSO tarafından oluşturulan ve kontrol ortamı, risk yönetimi,

kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim ile izleme bileşenlerinden oluşan iç kontrol sistemi, Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI), Avrupa Komisyonu ve benzer uluslararası kuruluşlarca da referans olarak kabul edilen bir modeldir. Aşağıdaki şekilde COSO bileşenlerini gösteren “COSO küpü” yer almaktadır.¹⁸



şEKİL 1: COSO Küpü

İç denetimin daha iyi anlaşılabilmesi için tanımda yer alan bazı kavramların irdelenmesi gerekmektedir. Bu kavramlardan **nesnel güvence sağlama**, idare içerisinde etkin bir iç kontrol sisteminin var olup olmadığına; idarenin risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işleyip işlemediğine; üretilen bilgilerin doğru ve tam olup olmadığına; varlıklarının korunup korunmadığına; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğine dair idare içine ve dışına makul güvencenin verilmesidir.¹⁹

Danışmanlık faaliyeti ise, idarenin hedefleri gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerin ve işlem süreçlerinin sistematik ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunulmasıdır.²⁰

13 5018 sayılı Kanun md. 63

14 Korkmaz, a.g.e., s.8

15 Zuhâl Tek ve Egemen Mert Çetinkaya, “İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, S. 20, 2004, s.6

16 Pınar Acar, “Avrupa Birliği ve Türkiye’de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, **Maliye Dergisi**, S.136, 2001, s.78.

17 Söz konusu unsurlar hakkında detaylı bilgi için bkz; Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, **Kamu İç Kontrol Rehberi**, s.3 vd.

18 Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, **Kamu İç Kontrol Rehberi**, s.1

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/8227,kamuickontrolreberi1versiyon12.pdf?0>

19 İsmail Kalender, “Türk Kamu İdaresinin Yeni Yönetim ve Denetim Sistemleri”, **Türk İdare Dergisi**, Yıl: 2008, s. 94

20 Abdullah Altıntaş ve Mustafa C. Türkyener, **Kamu Yönetiminde Dönüşüm ve Sayıştay Mali Denetimi**, Ankara Yayınevi, Ankara, 2012, s.202

Kamu idarelerinin çalışmalarına değer katmak, güvence ve danışmanlık faaliyetlerin bir hedefi olarak düşünülebilir. İdarenin hedeflerine ulaşmasında yardımcı olmak, güçlü yönlerini arttırarak zayıf yönlerini azaltmak, riskli alanları minimize etmek idarenin çalışmalarına değer katan faaliyetlerdir.

Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması ise yeni kamu mali yönetim sisteminin en temel hedeflerinden birisidir. Bu çerçevede iç denetimin bir parçası da, yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki çalışmaların değerlendirilmesidir.

Ülkemizde gerek reformlara bürokrasinin direnişi²¹ gerekse de geleneksel teftiş kurullarının olumsuz yaklaşımı ve baskısı nedeniyle²²; kamu idarelerinde iç denetim birimlerinin kurulması ve iç denetçilerin atanması 2008 yılı başı itibariyle mümkün olabilmıştır. Kanuni zorunluluk olmaması nedeniyle halen kadro verildiği halde iç denetçi ataması yapmayan idarelerin olduğu bilinmektedir. Söz konusu durum İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından yayımlanan 2012 yılı Kamu İç Denetim Raporunda da rakamlar verilmek suretiyle eleştiri konusu yapılmaktadır. Kamu idareleri tarafından 2077 iç denetçi kadrosunun 767 adedine atama yapılmıştır.²³ Dolu kadro sayısının toplam kadro sayısına oranı % 37 seviyesindedir. Kadroların idarelere dağılımı aşağıdaki şekildedir.

TABLO 1: Dolu İç Denetçi Kadrosunun Toplam İç Denetçi Kadrosuna

Oranı ve Dağılımı²⁴

	Tahsis edilen iç denetçi kadro sayısı	Atanmış iç denetçi sayısı	Dolu kadroların toplam kadroya oranı
Genel Bütçe	640	211	%33
Özel Bütçe	596	280	%47
Mahalli İdareler	801	254	%32
Sosyal Güvenlik Kurumları	40	22	%55
TOPLAM	2077	767	%37

3. İç Denetim Türleri

İç denetim sadece mali işlemleri değil, idarenin bütün işlem, faaliyet ve süreçlerini kapsar. Nitekim 5018 sayılı Kanunda da iç denetim faaliyetlerinin 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 belirtilmektedir.

İç denetim uygulamaları; uygunluk denetimi, sistem denetimi, performans denetimi, mali denetim ve bilgi teknolojileri denetiminden oluşmaktadır.²⁵ Kısaca değinecek olursak;

Uygunluk denetimi; idarenin faaliyet ve işlemlerinin ilgili mevzuata ve idarenin politikalarına uygunluğunun incelenmesidir.

Sistem denetimi; denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin, organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması,

21 Ülkemizde bürokrasinin reformlara karşı olumsuz yaklaşımları ve dirençleri hakkında ayrıntılı bilgi için;

Oğuz Almış, "Bürokratik Fanteziler; İçimizdeki Otoriterye-nizm", **Denetim Dergisi**, S. 6, 2011, s. 50-54, Tunay Bakır, "Bürokrasinin İç Kontrol Algısı ve Sistemin Uygulanmasına Karşı Direnci", **Denetim Dergisi**, S. 12, 2013, s. 29-35 adlı çalışmalardan bilgi alınabilir.

Yine Eski bir Maliye Müfettişi kökenli Maliye Bakanlığı Müsteşarının iç denetimi "ucube" olarak değerlendirmesi bu açıdan oldukça manidardır.

http://www.finanskulup.org.tr/assets/maliyefinans/81/Talat_Saral_Mali_Yonetim_Denetim_Nereden_Nereye_MFY81.pdf s.5-6 E.T. 13.10.2013

22 Söz konusu direniş ve baskıların, özet olarak kazanılmış bazı hakların kaybedebileceği endişesinden kaynaklandığı söylenebilir.

23 İç denetçilerin hazırladıkları rapor sayılarına ve bu raporlarda yer alan önerilerin gerçekleşme oranlarına dair ayrıntılı istatistiklere; Süleyman Keloğlu, "Kamuda İç Denetimin ilk 5 Yılı", **Denetim Dergisi**, S. 10, 2012, s. 112-115 ulaşılabilir.

24 İç Denetim Koordinasyon Kurulu, **2012 yılı Kamu İç Denetim Raporu**, s.42

<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Faaliyet%20Raporlar%C4%B1/2012KamulcDenetimGenelRaporu.pdf>E.T. 15.10.2013

25 Ahmet Başpınar, "Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu", **Maliye Dergisi**, S.151, 2006, s. 26 vd.

kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle incelenmesi ve değerlendirilmesidir.

Performans denetimi; yönetimin bütün kademelelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki, etkililik, ekonomiklik ve verimliliğin incelenmesi ve değerlendirilmesidir.

Mali denetim; gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, finansal raporların incelenmesi ve değerlendirilmesidir. Kamu İç Denetim Rehberinde mali denetim; “gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesi” olarak tanımlanmıştır.²⁶

Bilgi teknolojisi denetimi; denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerin sürekliliğinin ve güvenliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesidir.

Kamu İç Denetim Rehberinde iç denetimin üç aşamalı olarak gerçekleştirileceği öngörülmüştür.²⁷

İlk aşama Ön Çalışma aşamasıdır. Bu aşamada mali denetimde odak nokta olan mali tabloların hazırlanması ile ilgili sistemin, hesaplar ve mizan arasındaki ilişkinin kavranması için bazı hazırlıklar ve analizler yapılır. Bunlar; olasılık, oran, regresyon, trend ve çok değişkenli analizlerdir. Ön çalışmada yapılan diğer önemli nokta ise hesap alanlarının ayrılması, önemlilik seviyesinin tespiti ve riskli alanların belirlenmesidir. Riskli alanların belirlenmesi, mali denetim sürecine yön veren önemli bir hareket noktasıdır. Bu amaçla idarenin faaliyet ve işlemleri yüksek, orta ve düşük olmak üzere üç risk grubuna ayrılır.

İkinci aşama ise **Saha Çalışması**dır. Saha çalışmasında öncelikle kanıtlar toplanır. Kanıtların toplanmasında envanter ve sayım, kayıt sisteminin yeniden kontrolü, yeniden hesaplama ve belge incelemesi yöntemlerinden faydalanılır. Sonrasında ise muhasebe verileri-

nin doğruluğu değerlendirilir. Burada idarenin; nakit sistemi, alacakları, stokları, maddi duran varlıkları, maddi olmayan duran varlıkları, borçları, öz sermayesi ve gelir tablosunun doğruluğunu önemlilik seviyesi çerçevesinde değerlendirilir.

Rehbere göre, muhasebe verilerinin doğruluğunu test etmek için aşağıdaki prosedürler izlenmelidir.²⁸

- Hesaplarda kayıtlı işlemlerin gerçekte var olup olmadığına bakmak,
- Var olduğu anlaşılan işlemlerin tamamının hesaplara aktarılıp aktarılmadığını incelemek,
- İşlemlerin hesaplara doğru tutarları ile aktarılıp aktarılmadığını kontrol etmek,
- İşlemlerin doğru hesaplara kaydedilip edilmediğine bakmak,
- İşlemlerin hesaplara kaydedilmesinde dönemsellik ilkesine riayet edilip edilmediğini incelemek,
- Hesaplara kaydedilen işlemlerin mali tablolara tam ve doğru olarak aktarılıp aktarılmadığını kontrol etmek.

İç denetimin üçüncü ve son aşaması ise **değerlendirme**dir. Bu aşamada, mali denetim kapsamında elde edilen sonuçlar çerçevesinde, denetlenen birim veya sürece ilişkin oluşturulan iç kontrollerin etkinliği ve yeterliliği de değerlendirilir. İç kontrollerin hesap ve işlemlerin doğruluğunu, mali sistem ve tabloların güvenilirliğini sağlamadaki başarısı ortaya konulur.

Denetim sonucunda tespit edilen eksiklikler, güçlü ve zayıf yönler, öneriler bir rapora bağlanır. Rapor ilgili mevzuatta yer alan birimlere ve üst yöneticiye sunulur.

4. TBMM İç Denetim Birim Başkanlığı

5018 sayılı Kanununun 63'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü üzerine, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıkları kurulabileceği hüküm altına alınmıştır.

²⁶ İç Denetim Koordinasyon Kurulu, **Kamu İç Denetim Rehberi**, s.20 <http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetimRehberi.aspxE.T.15.10.2013>

²⁷ İDKK; a.g.e., s.30 vd.

²⁸ İDKK, a.g.e., s.32 vd.

Kurul, 19.04.2013 tarihli 28623 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Kamu İç Denetim Genel Tebliği’nin²⁹ 8’inci maddesinin birinci fıkrası ile, atanan iç denetçi sayısının üç veya daha fazla olan idarelerde iç denetim birim başkanlıklarının kurulmasına genel uygunluk görüşü vermiştir. Söz konusu uygun görüşe istinaden, Meclis İç Denetim Birimi önce koordinatörlük sonra Başkanlık olarak kurulmuştur.³⁰

Diğer taraftan TBMM’de iç denetim 2919 ve 6253 sayılı teşkilat kanunlarında da düzenlenmiştir. Birinci bölümde de ifade edildiği üzere, TBMM İdari Teşkilatının 5018 sayılı Kanuna uyum sağlaması amacıyla çıkarılan 5559 sayılı Kanunla, 2919 sayılı Kanunun 14’üncü maddesinde iç denetim düzenlenmiştir. Düzenleme aynen şu şekildedir:

“Türkiye Büyük Millet Meclisi harcamalarının iç denetimi, iç denetçiler tarafından yapılır. İç denetçiler, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanı tarafından Maliye Bakanlığınca verilecek iç denetim eğitimi başarıyla tamamlayarak sertifika alan Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliğinde uzman unvanlı çalışanlar ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 65’inci maddesinde yer alan niteliklere sahip denetim elemanları arasından atanır. İç denetçiler tarafından hazırlanan denetim raporları Genel Sekretere sunulur. Bu denetim raporları, İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmez.”

TBMM iç denetim faaliyetlerine dair değerlendirme aşağıda yapılacak olmakla birlikte, 5559 sayılı Kanunla düzenlenen madde birkaç yönden eleştirilebilir. Öncelikle maddede iç denetim faaliyetinin sadece harcamalar üzerinde yapılacağı yanlışlığına düşülmüştür. İç denetçilerin çalışma usul ve esaslarına ana hatlarıyla da olsa yer verilmemiştir. Düzenlenecek raporların İDKK’ya gönderilmemesi benimsenmiştir.

2919 sayılı Kanunu kaldıran 6253 sayılı Kanunda da iç denetime yer verilmiştir. Aşağıda iki kanunun iç

denetimle ilgili hükümleri karşılaştırmalı olarak verilmektedir.

TABLO 2: 2919 ve 6253 Sayılı Kanunların İç Denetim Açısından Karşılaştırılması

2919 Sayılı Kanun	6253 Sayılı Kanun
<p>Denetim Madde 14 – Türkiye Büyük Millet Meclisi harcamalarının iç denetimi, iç denetçiler tarafından yapılır. İç denetçiler, Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanı tarafından Maliye Bakanlığınca verilecek iç denetim eğitimi başarıyla tamamlayarak sertifika alan Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliğinde uzman unvanlı çalışanlar ile 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 65 inci maddesinde yer alan niteliklere sahip denetim elemanları arasından atanır. İç denetçiler tarafından hazırlanan denetim raporları Genel Sekretere sunulur. Bu denetim raporları, İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmez.</p>	<p>Denetim MADDE 37- (1) İdari Teşkilatın iç denetimi, 5018 sayılı Kanun ile belirlenen ilke ve esaslara uygun olarak iç denetçiler tarafından yapılır. İç denetçiler, Maliye Bakanlığınca verilecek iç denetim eğitimi başarıyla tamamlayarak sertifika alan İdari Teşkilatta Yasama Uzmanı unvanlı kadrolarda çalışanlar ile 5018 sayılı Kanunun 65 inci maddesinde yer alan niteliklere ve sertifikaya sahip olanlar arasından atanır. İç denetçiler tarafından hazırlanan denetim raporları Genel Sekretere sunulur. Denetim raporları, İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmez.</p>

6253 sayılı Kanunla iç denetimin kapsamının doğru tanımlanmış olması, harcamaların denetiminden ibaret görülmemesi ve denetimin 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapılacağına vurgu yapılmış olması olumlu değişiklikler olarak değerlendirilirken, hazırlanan raporlarının İDKK’ya gönderilmeme hükmünün korunması yerinde olmamıştır. Bu husus 5018 sayılı Kanunun 7’nci maddesinde ifadesini bulan mali saydamlık ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Diğer taraftan raporlar İDKK’ya sunulan diğer iç denetim raporlarına uygulanan konsolide işlemlerinden de mahrum kalmaktadır. İDKK’nın görevleri **İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik** ile düzenlenmiştir.³¹ Kurulun görevleri arasında *“İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak”* (6/h) yer almaktadır. 6253 sayılı Kanunun

29 Söz konusu Tebliğe <http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuicDenetimGenelTebliigi.pdf> adresinden erişilebilir.E.T.18.11.2013

30 TBMM Başkanlığının 23.10.2013 tarihli ve 146289 sayılı Olur’u

31 Söz konusu Yönetmeliğe http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/IDKK_CalismaUsul_ve_Esaslari.aspx adresinden erişilebilir. E.T.10.11.2013

ilgili maddesi Meclis açısından bu düzenlemeyi uygulanamaz kılmaktadır. Sonuç olarak, örnek olabilecek TBMM iç denetim uygulamaları ve sonuçlarından diğer kurumlar haberdar olamamaktadır. Keza Meclis de diğer idarelerin iyi uygulama örneklerinden istifade edememektedir.

Diğer taraftan, gerek mülga 2919 sayılı Kanununun 14 üncü maddesinin son fıkrasında gerekse 6253 sayılı Kanununun 34'üncü maddesinin son fıkrasında 5018 sayılı Kanunun öngördüğü kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin TBMM'de uygulanmasına ilişkin usul ve esasların Başkanlık Divanınca belirleneceği düzenlenmiştir.

Söz konusu hükme istinaden hazırlanan **“Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği İç Denetim Birim Yönergesi”** 2010 yılında yürürlüğe girmiştir.³² 43 maddeden oluşan, oldukça kapsamlı ve nitelikli bir çalışma olan Yönerge, 6253 sayılı Kanunla uyumlu olması açısından 19.11.2013 tarihinde **“Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İç Denetim Yönergesi”** adıyla güncellenmiştir.³³ Güncellenen Yönergede İç Denetim Birimi Başkanlığının ve Başkanının görev, yetki ve sorumlulukları daha açık ve net olarak tanımlanmış, iç denetim kapsamında üst yöneticinin görev, yetki ve sorumlulukları düzenlenmiş, denetim gözetimi faaliyeti tanımlanmış, denetim sonuçlarının izlenmesi, kalite güvence ve geliştirme programı, denetlenen birimlerin sorumluluğu gibi maddeler gözden geçirilmiştir.

Sonuç olarak TBMM'de iç denetim faaliyetleri, 5018 sayılı Kanun, ikincil ve üçüncül düzey iç denetim mevzuatı ile 6253 sayılı Kanun ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İç Denetim Yönergesi çerçevesinde yürütülmektedir.

İç Denetçilerin Bağımsızlığı, Görev ve Yetkileri

TBMM İç Denetim Birim Başkanlığı 5018 sayılı Kanunun da amir hükmü gereği doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak kurulmuştur. İç denetçiler bağımsızdırlar

ve görevlerinde tarafsızdırlar. İç denetçilere iç denetim faaliyetleri dışında görev verilemez.

TBMM iç denetim faaliyetlerinin etraflı bir şekilde düzenlendiği yukarıda sözü edilen Yönerge, 5018 sayılı Kanun ile ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde hazırlanmıştır. Dolayısıyla iç denetimin amacı ve kapsamı, iç denetçilerin bağımsızlığı, tarafsızlığı, görevleri, yetkileri ve sorumlulukları gibi hususlar ilgili mevzuata paralel şekilde düzenlenmiştir.

Bu çerçevede, **iç denetçilerin yetkileri** Yönergenin 15'inci maddesinde, İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 34 16'ncı maddesine atfen düzenlenmiştir. Buna göre iç denetçiler;

- Denetim konusuyla ilgili elektronik ortamdakiler dahil her türlü bilgi, belge ve dokümanlar ile nakit, kıymetli evrak ve diğer varlıkların ibrazını ve gösterilmesini talep etmek,
- Denetlenen birim çalışanlarından, iç denetim faaliyetlerinin gereği olarak yardım almak, yazılı ve sözlü bilgi istemek,
- Denetim faaliyetinin gerektirdiği araç, gereç ve diğer imkanlardan yararlanmak,
- Denetimi engelleyici tutum, davranış ve hareketleri üst yöneticinin bilgisine intikal ettirmek,

yetkilerine sahiptir.

İç denetçilerin görevleri ise Yönergenin 14'üncü maddesinde, anılan Yönetmeliğin 15'inci maddesine atfen şu şekilde sayılmıştır:

- 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

32 Yönergeye <http://www.tbmm.gov.tr/genser/y6.pdf> adresinden erişilmesi mümkün bulunmaktadır. E.T.10.11.2013

33 Yönergeye http://www.tbmm.gov.tr/genser/dokumanlar/tbmm_ic_denetim_yonergesi_2013.pdf adresinden erişilebilmektedir. E.T.17.01.2014

34 Söz konusu Yönetmeliğe, http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/icdenetci_CalismaUsulveEsaslari.pdf adresinden erişilebilir. E.T. 12.12.2013

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 ve bunları takip etmek.*
- *Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlanıldığında, 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.*

Diğer taraftan Yönergenin 37'nci maddesine göre iç denetçi çalışmaları esnasında yolsuzluk ve usulsüzlüğe dair bulgulara rastlarsa, buna ilişkin delilleri de tespit ederek hazırlayacağı İnceleme Raporunu ivedilikle üst yöneticiye intikal ettirmek durumundadır.

Uygulama

TBMM iç denetim faaliyetleri Yönergenin 20'nci maddesinde düzenlenen İç Denetim Strateji Belgesi, 22'nci maddesinde düzenlenen İç Denetim Planı ve 23'üncü maddesinde belirtilen İç Denetim Programı uyarınca, risk odaklı olarak yürütülür. İlgili birimlerin de görüşleri alınmak suretiyle İç Denetim Birim Başkanlığı tarafından hazırlanan yukarıdaki belgeler üst yöneticinin onayı ile uygulamaya konulur. Bu çerçevede ilk aşamada İç Denetim Birim Başkanlığı birimlere/Başkanlıklara yazı yazarak gelecek yıla dair denetim ve danışmanlık taleplerini toplar. Gelen talepler, birimlerin risk durumlarına göre değerlendirilir ve üst yöneticiye sunulur. Üst yöneticinin de katkılarıyla program kesinleştirilir ve üst yönetici tarafından ilgili birimlere bildirilir. İç denetçiler de Başkanın koordinesinde kendi aralarında iş bölümü yaparak gerekli hazırlıklara ve ön çalışmalara başlarlar.

İkinci aşamada saha çalışmaları yer alır. İç denetçinin ilgili birimdeki denetim faaliyeti açılış toplantısı ile başlar. Yönergenin 19'uncu maddesinde düzenlenen açılış toplantısında iç denetçi, ilgili birimin yöneticisi ve diğer personeli ile denetimin amacı, kapsamı, yöntemler ve iç denetçinin ve idarenin beklentileri görüşülür.

Toplantının ardından iç denetçi çalışma planı ve çalışma kağıtları yardımcılarıyla denetim faaliyetlerini yürütmeye başlar. İdare, iç denetçiye denetimin gerektirdiği araç, gereç, fiziki ve beşeri imkanları temin etmekle yükümlüdür.

İç denetçinin çalışmaları sonucu hazırladığı denetim bulguları, kapanış toplantısında görüşülür. Kapanış toplantısında varsa birim yöneticilerinin aykırı görüşleri dinlenir ve tutanağa bağlanır. Kapanış toplantısı ile ikinci aşama sona ermiş olur ve değerlendirme aşaması başlar.

İç denetçi, Yönergenin 33'üncü maddesi uyarınca; denetim bulgularını belirli bir sürede cevaplandırmak üzere, denetlenen birimin yöneticisine bir yazı ekinde verir. Birim yöneticisi, gerektiğinde çalışanlardan ve ilgililerden görüş almak suretiyle denetim bulgularını cevaplandırarak iç denetçiye gönderir.

Yapılan tespit ve öneriler konusunda iç denetçi ile denetlenen birim arasında görüş ayrılıkları olması durumunda, uzlaşılabilen hususlar Başkan vasıtasıyla Üst Yöneticiye iletilir ve Üst Yönetici tarafından çözüme kavuşturulur. Üst Yönetici denetlenen birimin görüşüne katılırsa, ilgili bulgu denetim raporuna alınır, fakat anlaşmazlık konusu eylem planına dâhil edilmez. Üst Yöneticinin iç denetçinin görüşüne katılması durumunda ise, söz konusu uyuşmazlık konusu da eylem planına alınır.

İç denetçi tarafından idarenin cevaplarının alınması ve eylem planının hazırlanmasından sonra denetim raporu düzenlenir. Denetim raporları işe ait amaç ve kapsam ile uygulanabilir sonuçları, sorumlulukları ve denetlenen birimlerce alınacak tedbirleri de içerecek şekilde Kurul tarafından belirlenen esaslar çerçevesinde hazırlanır. Raporda asgari olarak; denetimin amacı, kapsamı ve elde edilen sonuçlar ile denetçinin kanaati belirtilir.

İç denetçi raporunu, idarenin cevaplarını da içerecek şekilde ve rapor özetini de ekleyerek Başkanlığa sunar. Raporların ilgili birimlere gönderilmesinden ve Üst Yöneticiye sunulmasından Başkan sorumludur.

Yönergenin 34'üncü maddesi gereğince; denetim raporunun ilgili birimlere tebliğinden sonra, "düzeltme/iyileştirme eylem planı" doğrultusunda izleme aşamasına geçilir. İzleme aşamasında, denetlenen birimlerin yöneticileri, düzeltme ve iyileştirmeleri gerçekleştirdikçe, durumu Başkanlığa yazılı olarak bildirir.

Düzeltilme ve iyileştirme faaliyetleri ayrıca, Başkanlık tarafından görevlendirecek bir iç denetçi tarafından da iki defa izlenir ve her bir izleme faaliyeti Üst Yöneticiye rapor edilir. İkinci izleme faaliyetinden sonra kapanmayan bulgular dolayısıyla kalan risklere artık (bakiye) risk denir. Artık riskler, her halükarda denetlenen birimin yöneticisi tarafından üstlenilmiş kabul edilir. Eğer üstlenilen riskler, idare açısından kabul edilemeyecek düzeyde ise, Başkan konuyu denetlenen birimin yöneticisi ile müzakere etmek zorundadır. Bu müzakere sonucu, artık riskle ilgili olarak mutabakata varılamazsa, Başkan konuyu Üst Yöneticiye rapor eder.

Uygulamaya dair işleyen bu süreç aşağıda yer alan tabloda; Kanunlar ve Kararlar Başkanlığı nezdinde yapılan bir denetim özelinde somut bir şekilde kronolojik olarak verilmektedir.³⁵

TABLO 3: İç Denetim Uygulama Süreci Örneği

Tarih	Yapılan İşlem
31.12.2010	2011 yılı İç Denetim Programının üst yönetici tarafından onaylanması
03.01.2011	2011 yılı İç Denetim Programının üst yönetici tarafından ilgili birimlere gönderilmesi
03.01.2011-31.10.2011	İç denetim biriminin görev paylaşımı ve ön hazırlıkların yapılması
31.10.2011	Kanunlar ve Kararlar Müdürlüğünde yapılan açılış toplantısı ve saha çalışmasının başlaması
31.10.2011-26.12.2011	Denetim faaliyetlerinin yürütülmesi
26.12.2011	Kapanış toplantısı

35 TBMM Kanunlar ve Kararlar Başkanlığı, İdari ve Mali İşler Bürosu Arşivi

28.12.2011	Taslak raporun Başkanlığa teslimi ve rapora dair görüş ve "İyileştirme/Düzeltilme Eylem Planının" istenilmesi
10.01.2012	Taslak Raporu dair Başkanlık görüşünün iç denetçiye gönderilmesi
19.01.2012	Taslak Raporu dair "İyileştirme/Düzeltilme Eylem Planının" iç denetçiye gönderilmesi
20.01.2012	Nihai Raporun iç denetim birimince üst yöneticiye sunulması
20.01.2012	Raporun üst yönetici tarafından öneriler doğrultusunda gerekli işlemlerin yapılması için Başkanlığa gönderilmesi

5. Faaliyetler ve TBMM Faaliyet Raporlarında İç Denetim

5018 sayılı Kanunun 2006 yılında tüm maddeleriyle yürürlüğe girmesi ile kurumlar da Kanunun 41'inci maddesi gereğince faaliyet raporu hazırlamaya başlamışlardır. Bu çerçevede TBMM de her yılın sonunda faaliyet raporunu hazırlamıştır. Aynı maddede faaliyet raporlarının kamuoyuna açıklanması da hüküm altına alınmıştır. Halen TBMM internet sitesinde 2010 ve 2012 Faaliyet Raporları yer almaktadır. Diğer raporlar Strateji Geliştirme Başkanlığımızın intranet sayfasından temin edilmiştir.³⁶ Diğer raporların da internet sitesine konulması mali saydamlık ilkesi gereği yerinde olacaktır.

Bu çerçevede, TBMM iç denetim faaliyetleri ile ilgili önemli bir kaynak olan 2006-2012 yılı Faaliyet Raporları incelenmiş ve elde edilen bulgulara aşağıda yer verilmiştir.

2006 yılı Faaliyet Raporunda, uygulamanın henüz başlanmış ve iç denetim teşkilatlanmasının henüz tamamlanmamış olmasından kaynaklanmalı ki, iç denetim ile ilgili bir hususa yer verilmemiştir.

2007 yılı Faaliyet Raporunda, Genel Sekreterliğe tahsis edilen iç denetçi kadrolarına atama yapılmış olduğu, iç denetim mekanizmasının oluşturulmasına yönelik faaliyetlere devam edildiği belirtilmiştir. Bu çerçevede,

"2007 yılında atamaları yapılan üç kişilik iç denetim biriminin İç denetim Raporunu Genel Sekreterlik maka-

36 TBMM'nin 2006-2012 yılları faaliyet raporlarının tamamına http://tbmm.intranet/owa/stratejigelistirme.menu_detay?pNo=2&pAltNo=38&pDetayNo adresinden erişilebilir. (TBMM içerisinden) E.T. 20.11.2013

mina sunmuştur. Diğer taraftan Raporda, 2007 yılında İç kontrol sisteminin kurulması, standartların uygulanması ve geliştirilmesi konularında devam eden çalışmaların, stratejik planlama ve faaliyet raporları konularındaki düzenlemeler ile hizmet içi eğitim ihtiyaçlarının karşılanması da dahil olmak üzere 2008 yılında da hız kazanarak sürdürüleceği taahhüt edilmektedir.”³⁷

2008 yılı Faaliyet Raporunda ihdas edilen iki iç denetçi kadrosuna atama yapıldığı, iç kontrol sisteminin oluşturulması, standartlarına uyumun sağlanması ve eylem planı taslağını hazırlamak amacıyla İç Kontrol Standartları Yönlendirme Komitesi oluşturulduğu ve bu yönde çalışmaların sürdürüldüğü vurgulanmaktadır. Diğer taraftan 2008 yılında iç denetim birimi; belli bir program çerçevesinde; Genel Sekreterlik Birimlerinden; Milli Saraylar Daire Başkanlığına bağlı Yıldız Çini Porselen İşletmesi Müdürlüğü, Mali Hizmetler Müdürlüğü, Satın Alma Müdürlüğü, Personel ve Özlük İşleri Müdürlüğü ile İnşaat Birim Amirliği'nin denetimini yapmıştır.³⁸

2009 yılı Faaliyet Raporunda, “TBMM İç Denetim Birimince, Sosyal Hizmetler Müdürlüğü, İşletme ve Yapım Müdürlüğü, Personel ve Özlük İşleri Müdürlüğü, İç Hizmetler Müdürlüğü, MSDB Sosyal Hizmetler İdari Şube Müdürlüğü, MSDB Tarihi Binalar İdari Şube Müdürlüğü ve Satın Alma Müdürlüğü olmak üzere 7 birimin denetimi öngörülmüş, ancak 5 birimin denetimi gerçekleştirilebilmiştir. Üst yöneticinin talimatları doğrultusunda, İşletme Yapım Müdürlüğü yerine Televizyon Müdürlüğü denetlenmiş, verilen ilave inceleme görevleri nedeniyle de Personel ve Özlük İşleri Müdürlüğü denetlenememiştir. Denetlenen birimler için Denetim Raporu düzenlenmiştir.”³⁹ ifadesine yer verilmektedir.

2010 yılı Faaliyet Raporunda iç denetim ile ilgili olarak; 10 adet iç denetim raporu hazırlandığı, raporla-

rın üst yöneticiye sunulduğu ve Mali Hizmetler Müdürlüğüne de gönderildiği belirtilmektedir. Ayrıca, Faaliyet Raporunda “iç denetim raporlarında tespit edilen sorunların giderilmesine yönelik çalışmaların, kurumun kamu mali yönetimi sistemine değer kattığı” vurgulanmaktadır.⁴⁰

2011 yılı Faaliyet Raporunda, “iç denetçilerin özellikle mali konularda harcama sonrası yasal uygunluk denetimi yaparak, harcamaların mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının uygunluğunu denetlemekte, değerlendirmekte ve denetim sonuçları çerçevesinde önerilerde bulunduğu” belirtilmiş, sayısal bir veriye yer verilmemiştir.⁴¹

2012 yılı Faaliyet Raporunda iç denetçilerin “İdari Teşkilat birimlerinin, yönetim süreçleri, iç kontrol ve risk yapılarını ilgili mevzuat hükümleri ve iç denetim standartları çerçevesinde denetlemekte ve denetim sonuçlarını düzenledikleri raporlar ile ilgili birimlere ve üst yöneticiye sunduğu” değerlendirmesi yapılmaktadır. 2012 yılında toplam 4 iç denetçi ile 2 adet denetim raporu, 8 adet inceleme raporu, 1 adet dış değerlendirme raporu, 3 adet soruşturma raporu, 2 adet yolsuzluk raporu ve 2 adet danışmanlık raporu hazırlanmıştır.⁴²

Sonuç olarak, TBMM faaliyet raporlarında iç denetimin rolüne atıfta bulunulmakla birlikte, iç denetim sonuçlarına tam olarak yer verilmediği görülmektedir. Faaliyet raporlarında, 2009 yılında olduğu gibi hangi birimlerde hangi denetimlerin yapıldığı, 2012 yılında olduğu gibi bu denetimler sonucu kaç tane rapor düzenlendiğinin düzenli olarak belirtilmesinin yerinde olacağı değerlendirilmektedir. Düzenlenen iç denetim raporlarında risk düzeyi de belirtilerek kaç bulgunun yer aldığı ve bu bulgulara yönelik idarenin iyileştirme çalışmalarından da kısaca söz edilebilir.

37 TBMM Genel Sekreterliği, **2007 Faaliyet Raporu**, s.41-44 http://tbmm.intranet/webortak/mali_hizmetler/Faaliyet_Raporu_2007.pdf E.T. 19.11.2013

38 TBMM Genel Sekreterliği,, **2008 yılı Faaliyet Raporu**, s.24 ve 84 http://tbmm.intranet/webortak/malihizmetler/Faaliyet_Raporu_2008.PDF E.T. 19.11.2013

39 TBMM Genel Sekreterliği,, **2009 yılı Faaliyet Raporu**, s.24 ve 91 http://tbmm.intranet/webortak/malihizmetler/Faaliyet_Raporu_2009.71_125.pdf E.T. 19.11.2013

40 TBMM Genel Sekreterliği,, **2010 yılı Faaliyet Raporu**, s.23 ve 99 http://tbmm.intranet/webortak/malihizmetler/Faaliyet_Raporu_2010.pdf E.T. 21.11.2013

41 TBMM Başkanlığı İdari Teşkilatı, **2011 yılı Faaliyet Raporu**, s.19 ve 27 http://tbmm.intranet/web_ortak/malihizmetler/Faaliyet_Raporu_2011.pdf E.T. 21.11.2013

42 TBMM Başkanlığı İdari Teşkilatı, **2012 yılı Faaliyet Raporu**, s.26 http://www.tbmm.gov.tr/docs/faaliyet_raporu_2012_idari_teskilat.pdf E.T. 19.11.2013

SONUÇ

TBMM İç Denetim Birim Başkanlığının kısıtlı iç denetçi kaynağı ile 5018 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuatta öngörülen görevleri yapma konusunda, birçok kamu kurumundan ileride olduğunu öncelikle belirtmekte fayda vardır. İç denetim sisteminin kuruluşundan bu yana hala iç denetçi ataması yapmayan/veya sınırlı sayıda yapan, atama yaptığı halde iç denetçilere sağlıklı bir çalışma ortamı sağlamayan, iç kontrol eylem planı ve standartlarını henüz oluşturmayan kamu kurumları düşünüldüğünde Meclisin bu alanda oldukça önemli mesafeler kat etmiş olduğu söylenebilir.

İç Denetim Birimi yetkilileri ile müteaddit defalar yapılan görüşmelerde, üst yöneticinin iç denetçilerin çalışmalarına önem verdiği ve raporları dikkatle takip ettiği, iç denetçiler ile dış denetçiler arasında bilgi ve rapor paylaşımının istenilen seviyede olduğu⁴³, birim yöneticilerinin denetimler sırasında iç denetçilere gerekli fiziki şartları sağladıkları ve çalışmalarında da yardımcı oldukları yönünde olumlu görüşler edinilmiştir.

İç denetim birimleri tüm kamu kurumlarında olduğu gibi Meclis'te de en üst seviyede bir Olur ile kurulmuştur. İç denetim birimlerinin teşkilat kanunlarında yer almayıp Olur ile kurulmaları uygulamada pek çok sorun ile karşılaşmaktadır. İç denetim birimlerinin teşkilat kanunlarında yer almaması, kurumsal düzeyde bütçe ayrılmasına neden olmakta, iç denetim biriminin harcamaları genellikle özel kalem bütçesinden yapılmaktadır. Bu durum iç denetimin bağımsızlığına aykırıdır. Söz konusu eleştiri ülkemiz ile ilgili düzenlenen yurtdışı kaynaklı belgelerde de yer almaktadır. Son olarak 2013 İlerleme Raporunda "*İç denetim fonksiyonunun kamu kurumlarının kuruluş mevzuatında açıkça tanımlanmadığı*" ifadesi yer almaktadır.⁴⁴

İç ve dış kaynaklı eleştiriler ve uygulamadan kaynaklanan sorunlar fark edilmiş olmalı ki, 20.12.2013 tarihli

ve 6512 sayılı 2014 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanununun E Cetveline konu ile ilgili bir madde konulmuştur. E Cetvelinin 46'ncı maddesi "*İdare bütçelerinde iç denetim hizmetleri için tefrik edilen ödeneklerin harcama yetkisi, İç Denetim Birimi Başkanlığı kurulan idarelerde iç denetim birimi başkanı tarafından kullanılır.*" şeklindedir.⁴⁵ Düzenleme ile iç denetim birim başkanları harcama yetkilisi olmuşlardır. Ancak bütçe kanunları yıllık olduğundan uygulamanın süresi de bir yıl olacaktır. Söz konusu hükmün Bütçe Kanunundan 5018 sayılı Kanunun ilgili yerine taşınmasında fayda görülmektedir. Asıl yapılması gereken ise Meclisin diğer kamu kurumlarına örnek olacak şekilde 6253 sayılı Kanunda değişikliğe giderek İç Denetim Birim Başkanlığına yer vermesi veya Strateji Geliştirme Başkanlıklarının kurulmasına benzer bir şekilde tek bir kanun maddesiyle 5018 sayılı Kanuna tabi bütün kurumlarda İç Denetim Başkanlıklarının kurulmasıdır.

TBMM İç Denetim Birim Başkanlığının beşeri ve teknik olarak kapasitesinin geliştirilmesi gerekmektedir. 6253 sayılı yeni Teşkilat Kanunu ile 9 olan harcama birimi 18'e yükseltilmiştir. Meclis bütçesi ve personel sayısı bakımından da bazı bakanlıklardan büyük olduğu halde daha az sayıda iç denetçi kadrosu bulunmaktadır. Bu nedenlerle görevlerin ve sorumlulukların daha etkili gerçekleştirilebilmesi bakımından Meclisin, Milli Saraylar Genel Sekreter Yardımcılığında bağlı birimlerin denetimi de dikkate alınarak, iç denetçi sayısının artırılmasının yerinde olacağı değerlendirilmektedir. Diğer taraftan, iki olan idari görevli sayısının da iki katına çıkarılması ve Başkanlığa daha geniş bir çalışma alanı sağlanması yararlı olacaktır.

Saydamlık ve hesap verebilirlik, yeni kamu mali yönetiminin en temel unsurlarındandır. Bu anlamda Meclis iç denetimine dair iki hususu dile getirmekte fayda vardır. İlki, hazırlanan raporlarının İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmemesidir. Gerek 2919 gerekse de 6253 sayılı kanunlarda ifadesini bulan bu uygulamanın gözden geçirilmesinde yarar vardır. Söz konusu raporlarının bilgi amaçlı olarak Kurula gönderilmesinin uygun olacağı değerlendirilmektedir. İkinci husus ise hazırlanan raporların, soruşturma ve diğer hizmete özel durumlar hariç olmak üzere, internette yayımlan-

43 "İç ve dış denetçiler arasında koordinasyon ve işbirliği her iki tarafın da çalışmalarının etkinliğini arttırmaktadır." Recai Akyel, "Bağımsız Kamu Dış Denetimi (Yüksek Denetim) ile İç Denetim Arasındaki Koordinasyon", **Bütçe Dünyası Dergisi**, S.34, 2010, s. 133

44 Avrupa Komisyonu, **Türkiye 2013 İlerleme Raporu**, Brüksel, 16 Ekim 2013, s.77 http://www.abgs.gov.tr/files/strateji/2013_ilerleme_raporu_tr.pdf E.T.30.11.2013

45 2014 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ve tüm eklerine <http://www.bumko.gov.tr/TR,4570/2014.html> adresinden erişilebilir. E.T.16.01.2014

masının mümkün olup olmayacağını tartışılmasıdır. 6085 sayılı Kanun uyarınca hazırlanan Sayıştay Raporları ilk defa bu yıl Sayıştay internet sitesinden kamuoyu ile paylaşılmıştır. Şeffaflık adına önemli bir adım olan bu uygulamanın Avrupa Birliği ülkelerindeki örneklerle⁴⁶ paralel olarak iç denetim raporları açısından da yaygınlaştırılması önem arz etmektedir.

Diğer taraftan bütün kamu kurumlarında olduğu gibi Mecliste de personel arasında iç denetime dair yanlış bilgiler ve önyargılar bulunmaktadır. Bu nedenle; iç denetimin teftiş, iç denetçinin de müfettiş olmadığı, iç denetimin amacının hata ve yanlış bulmak değil, kuruma değer katmak olduğu ana temalarında bir eğitim programı veya panel/sempozyum düzenlenmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- ACAR, Pınar; "Avrupa Birliği ve Türkiye'de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi", **Maliye Dergisi**, S.136, 2001
- AKYEL, Recai; "Bağımsız Kamu Dış Denetimi (Yüksek Denetim) ile İç Denetim Arasındaki Koordinasyon", **Bütçe Dünyası Dergisi**, S.34, 2010
- ALMIŞ, Oğuz "Bürokratik Fanteziler; İçimizdeki Otoriteryenizm", **Denetçiler Dergisi**, S. 6, 2011
- ALTINTAŞ, Abdullah ve TÜRKYENER, Mustafa C.; **Kamu Yönetiminde Dönüşüm ve Sayıştay Mali Denetimi**, Ankara Yayınevi, Ankara, 2012
- ASLAN, Bayram; "Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim", **Sayıştay Dergisi**, S. 77, 2010
- Avrupa Komisyonu, **Türkiye 2013 İlerleme Raporu**, Brüksel, 16 Ekim 2013
- BAKIR, Hüseyin Kürşat; "**Başkanlık Divanının Kuruluşu, Üyeleri, Görevleri ve Kararları: TBMM Örneği**" TBMM Yayımlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara, 2012
- BAKIR, Tunay; "Bürokrasinin İç Kontrol Algısı ve Sistemin Uygulanmasına Karşı Direnci", **Denetçiler Dergisi**, S. 12, 2013
- BAŞPINAR, Ahmet; "Kamuda İç Denetim ve Merkezi Uyumlaştırma Fonksiyonu", **Maliye Dergisi**, S.151, 2006
- GÜLER, Cüneyt; "Kamuda Yeni Denetim Sistemi: İç Denetim", **Dış Denetim Dergisi**, S.1, Temmuz- Ağustos- Eylül 2010,
- GÜRKAN, Nazmi Zarifi; **Türk Kamu Mali Yönetiminde İç De-**

netim ve İç Denetim Algısı, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Isparta, 2009

İBA, Şeref; **Türkiye'de Meclis Başkanlığı ve Başkanlık Divanı**, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara, 2001

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, **2012 yılı Kamu İç Denetim Raporu**

KALENDER, İsmail; "Türk Kamu İdaresinin Yeni Yönetim ve Denetim Sistemleri", **Türk İdare Dergisi**, Yıl: 2008

KELOĞLU, Süleyman; "Kamuda İç Denetimin ilk 5 Yılı", **Denetçiler Dergisi**, S. 10, 2012

KORKMAZ, Umut; "Kamuda İç Denetim", **Bütçe Dünyası Dergisi**, S.35, 2011

Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, **Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi**, Ankara, Nisan 2010

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, **İç Denetim ve Türkiye Uygulaması**, Ankara, 2006

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, **Kamu İç Kontrol Rehberi**

ÖZER, Hüseyin; **Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi**, Sayıştay Yayınları, 1997

ŞENSOY, Serap; **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Bütçenin İdari Denetimi**, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006,

TBMM Başkanlığı İdari Teşkilatı, **2011 yılı Faaliyet Raporu**

TBMM Başkanlığı İdari Teşkilatı, **2012 yılı Faaliyet Raporu**

TBMM Başkanlığı İdari Teşkilatı, **2013-2017 Stratejik Planı**

TBMM Genel Sekreterliği, **2007 Faaliyet Raporu**

TBMM Genel Sekreterliği, **2008 Faaliyet Raporu**

TBMM Genel Sekreterliği, **2009 Faaliyet Raporu**

TBMM Genel Sekreterliği, **2010 Faaliyet Raporu**

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, **Uluslararası İç Denetim Standartları Meslekî Uygulama Çerçevesi**, İstanbul, 2008

Zuhal Tek ve Egemen Mert Çetinkaya, "İç Denetim", **Bütçe Dünyası Dergisi**, S. 20, 2004

www.tbmm.gov.tr

<http://tbmm.intranet/>

www.mevzuat.gov.tr

www.bumko.gov.tr

www.sayistay.gov.tr

www.idkk.gov.tr

www.denetde.org.tr

www.tide.org.tr/

www.yasader.org/

46 Avrupa Birliğindeki iç denetim sistemleri ve uygulamaları hakkında ayrıntılı bilgi için; Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, **Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi**, Ankara, Nisan 2010; Serap Şensoy, **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Bütçenin İdari Denetimi**, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, İstanbul, 2006, s. 199-208 adlı çalışmalara bakılabilir.