

**T.C.
BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE ve FİNANSMAN YÜKSEK LİSANS PROGRAMI**

**KAMU KURUMLARINDA İÇ DENETİM
VE BİR ANKET UYGULAMASI**

YÜKSEK LİSANS TEZİ

HAZIRLAYAN

Kübra KAYA

TEZ DANIŞMANI

DOÇ. DR. Deniz UMUT ERHAN

ANKARA 2016



BAŞKENT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

YÜKSEK LİSANS / DOKTORA TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

Tarih: 09 / 09 / 2016

Öğrencinin Adı, Soyadı : Kubra Kaya

Öğrencinin Numarası : 21420066

Anabilim Dalı : İktisat Anabilim Dalı

Programı : Muhasebe ve Finansman Yüksek Lisans Programı

Danışmanın Unvanı/Adı, Soyadı : Doç. Dr. Deniz Umut Erhan

Tez Başlığı : Kamu Kurumlarında İcra Denetim ve Bir Anket Uygulaması

Yukarıda başlığı belirtilen Yüksek Lisans/Doktora tez çalışmamın; Giriş, Ana Bölümler ve Sonuç Bölümünden oluşan, toplam ~~...31...~~ sayfalık kısmına ilişkin, 02 / 09 / 2016 tarihinde şahsım/tez danışmanım tarafından ~~...Turnitın...~~ adlı intihal tespit programından aşağıda belirtilen filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % ~~...17...~~'dir.

Uygulanan filtrelemeler:

1. Kaynakça hariç
2. Alıntılar hariç
3. Beş (5) kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

"Başkent Üniversitesi Enstitüleri Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Usul ve Esaslarını" inceledim ve bu uygulama esaslarında belirtilen azami benzerlik oranlarına tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Öğrenci İmzası: ...*K. Kaya*...

Onay

09 / 09 / 2016

Deniz Umut Erhan

Öğrenci Danışmanı Unvan, Ad, Soyad,

Kubra Kaya tarafından hazırlanan
Kamu Kurumlarında İş Değerim ve
Bir Anket Uygulaması adlı bu
çalışma jürimizde Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Kabul (sınav) Tarihi: 09/09/2016

(Jüri Üyesinin Unvanı, Adı-Soyadı ve Kurumu): İmzası

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Deniz Umut Erhan, Başkent Üniversitesi

Jüri Üyesi : Yard. Doç. Dr. Özge Sezgin Alp, Başkent Üniversitesi

Jüri Üyesi : Doç. Dr. Serap Yanık, Gazi Üniversitesi

Onay Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

09/09/2016

Prof. Dr. Doğan TUNCER

Enstitü Müdürü

ÖZET

Dünyadaki gelişmeler ve ekonomik gelişmelerle birlikte, denetim eski dönemlerden bu yana sosyal hayatın içinde yer alarak günümüze kadar gelmiştir. Denetimin pek çok sektöre yararı olmuş, farklı eksikliklerden iç denetim kavramı doğmuş işletmelerin yapısı içinde, kuruma değer katan, bağımsız ve tarafsız bir işlev olarak iç denetim kavramı ortaya çıkmış, ilk defa özel sektörde çalışmalar yapılmıştır. Özel sektörde iç denetim mesleği 1995 itibariyle örgütlenmiş ve Avrupa Birliği adaylığıyla iç denetim kamu sektöründe görülmüştür. Kamu sektöründe denetim kavramı 1927 yılında 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile başlamış, Kanundaki eksik kavramlarla birlikte yerini, Avrupa Birliği adaylığıyla, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununa bırakmıştır. Yeni Kanun ile birlikte hesap verilebilirlik, şeffaflık, iç kontrol gibi kavramlar kamu sektöründe yer bulmuştur.

Bir anket çalışması yapılarak Türkiye'deki kamu kurumlarında iç denetim sisteminin durumu izlenmiştir. Bu çalışmada ülkemizdeki kamu kurumlarında iç denetim sistemi incelenmiş, uygulamada ise anket çalışması yapılmış, kamu kurumlarındaki mevcut durum tespit edilmeye çalışılmış, eksiklikler görülmüş, anket sonuçları değerlendirilmiştir.

Anahtar kelimeler: Denetim, iç denetim, 5018 sayılı Kanun, iç denetçi

ABSTRACT

With the latest economic developments together around the World, auditing has been in our lives and has come from previous periods until today. Internal auditing concept arose as an independent and unbiased function, which adds value to the institution within the administrative structure, and first studies were performed in private sector. In public sector however, auditing concept has started with General Accounting Law (Muhasebe-i Umumiye Kanunu) numbered 1050 in 1927; but with the EU candidacy and inadequate concepts within the Law, it has been revised as Public Finance Management and Control Law. Numbered 5018, with the new Law in force, accountability, transparency, internal auditing concepts have found place in public sector.

In this study, internal auditing system in the public sector in our country were investigated, a questionnaire was carried out practice, current situation in public institutions were tried to be determined, deficiencies were observed and the results of the questionnaires were evaluated.

Key Words: Audit, internal audit, law no 5018, internal audit

ÖZET	III
ABSTRACT	IV
İÇİNDEKİLER	V
TABLolar LİSTESİ	VI
KISALTMALAR DİZİNİ	XI
GİRİŞ	1
BÖLÜM I. DENETİM	4
1. Denetim	4
1.1 Denetim Kavramı	4
1.2 Denetim Tarihsel Süreci	4
1.3 Denetimin Unsurları ve Özellikleri	5
1.4 Denetimin İlkeleri	7
1.5 Denetim Türleri	7
1.5.1 Denetçinin Amacına Göre Denetim Türleri	7
1.5.1.1 Finansal Denetim (Mali Tablolar Denetimi)	7
1.5.1.2 Faaliyet Denetimi	8
1.5.1.3 Uygunluk Denetimi	8
1.5.2 Denetimin Niteliğine Göre Denetim Türleri	8
1.5.2.1 Sürekli Denetim	9
1.5.2.2 Sınırlı Denetim	9
1.5.2.3 Özel Denetim	10
1.5.3 Yapılış Nedenine Göre Denetim Türleri	10
1.5.3.1 Zorunlu Denetim	10
1.5.3.2 İsteğe Bağlı Denetim	10
1.5.4 Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri	11
1.5.4.1 İç Denetim	11

1.5.4.2 Bağımsız Denetim.....	11
1.5.4.3 Kamu Denetimi	12
1.6 Denetimin Yararları	12
1.6.1 Denetlediği İşletmeye Sağladığı Yararlar.....	12
1.6.2 İş Hayatındaki Diğer Üyelere Sağladığı Yararlar.....	12
2. İç Denetim	13
2.1 İç Denetimin Tanımı.....	13
2.2 İç Denetimin Amacı.....	12
2.3 İç Denetimin Kapsamı.....	14
2.4 İç Denetimin Tarihi.....	14
2.5 İç Denetimin Bileşenleri.....	15
2.6 İç Denetimin Unsurları.....	16
2.6.1 Kuruma Değer Katar.....	16
2.6.2 Kuruma Güvence Sağlar ve Danışmanlık Hizmeti Verir.....	16
2.6.3 İç Denetim Standartlara Uygun Yapılır.....	17
2.6.4 İç Denetim Risk Odaklıdır	17
2.6.5 İç Denetim Faaliyeti Bağımsız Olarak Yapılır.....	17
2.7 İç Denetim Faaliyetine Duyulan İhtiyaç.....	17
2.7.1 Sorumluluk ve Hesap Verebilme.....	18
2.7.2 Vekalet Teorisi.....	18
2.7.3 Yönetime Danışmanlık ve Yardım.....	18
2.7.4 İşletmenin Tasarruf Etmesi.....	18
2.7.5 Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı.....	18
2.8 İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi.....	19
2.9 İç Denetim ve Bağımsız Denetim İlişkisi.....	20
3. Avrupa Birliğinde İç Denetim.....	21
3.1 Fransa'da İç Denetim.....	22

3.2	Portekiz’de İç Denetim.....	22
3.3	İtalya’da İç Denetim.....	23
3.4	İngiltere’de İç Denetim.....	23
3.5	Hollanda’da İç Denetim.....	24
3.6	Avusturya’da İç Denetim.....	24
3.7	İsveç’te İç Denetim.....	25
3.8	İç Denetimin Uygulamalarında Anlayışlar.....	25
3.8.1	Proaktif Bir Yaklaşımın Benimsenmesi.....	26
3.8.2	Denetlenen Müşteri Olarak Yaklaşılması.....	26
3.8.3	Risk Yönetimi Üzerine Daha Fazla Durulması.....	26
3.9	İç Denetimde Katkıda Bulunan Kuruluşlar.....	27
3.9.1	Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (Instiute Auditiors) (IIA).....	27
3.9.2	Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu (ECIIA).....	27
3.9.3	Yüksek Denetleme Kurulları Örgütü (INTOSAI).....	28
3.9.4	Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar (COSO).....	28
3.9.5	Türkiye İç Denetim Enstitüsü.....	35
BÖLÜM 2. KAMUDA İÇ DENETİM.....		37
Türkiye’de Kamuda İç Denetim.....		37
1.	Türkiye’de İç Denetim Süreci.....	37
2.	Türkiye’nin Avrupa Birliği Adaylığı Kapsamında İç Denetim.....	38
3.	Katılım Ortaklığı Belgelerinde İç Denetim.....	39
4.	Ulusal Programlarda İç Denetim.....	40
5.	İlerleme Raporlarında İç Denetim.....	41
6.	1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu.....	46
7.	5018 Sayılı Kamu Yönetim ve Kontrol Kanunu.....	46
7.1	5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Amacı ve Kapsamı.....	46
7.2	Kamuda İç Kontrolün Tanımı.....	48

7.2.1 Kamuda İç Kontrolün Amaçları.....	47
7.2.2 Kamuda İç Kontrolde Sorumlular.....	48
7.2.2.1 Üst Yönetici.....	48
7.2.2.2 Harcama Yetkilileri.....	48
7.2.2.3 Strateji Geliştirme Birimleri.....	48
7.2.2.4 İç Denetim Birimleri.....	49
7.2.2.5 Maliye Bakanlığı.....	49
7.2.2.6 Sayıştay.....	49
8. İç Denetçi.....	50
8.1.1 İç Denetçinin Tanımı.....	50
8.1.2 İç Denetçinin Görevi.....	50
8.1.3 İç Denetçilerin Yetkileri.....	50
8.1.4 İç Denetçilerin Görevden Alınması.....	51
8.2 İç Denetim Alanında Aktörler.....	51
8.2.1 Maliye Bakanlığı.....	52
8.2.2 İç Denetim Koordinasyon Kurulu.....	52
8.2.3 İlgili Bakan.....	52
8.2.4 Üst Yönetici.....	52
8.2.5 Harcama Yetkisi.....	52
8.2.6 Gerçekleştirme Görevlisi.....	53
8.2.7 Mali Hizmetler Birimi.....	53
8.2.8 Bağımsız Denetçiler.....	53
9. İç Denetim Koordinasyon Kurulu.....	53
9.1 Sekreteryaya	54
9.2 İç Denetim Koordinasyon Kurulu Görevleri.....	55
9.3 İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yetkileri.....	55
10. İç Denetim Süreci.....	55

10.1 İç Denetim Faaliyetinin Planlanması.....	56
10.2 İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesi.....	56
10.3 İç Denetim Faaliyetinin Raporlanması.....	57
10.4 İç Denetim Faaliyetinin Sonucunun İzlenmesi.....	58
11. İkincil ve Üçüncül Düzey Mevzuat Kapsamında İç Denetim.....	59
12. Kamu İç Denetim Standartları.....	59
12.1 Nitelik Standartları.....	60
12.2 Çalışma Standartları.....	62
13. Meslek Ahlak Kuralları.....	65
BÖLÜM 3. KAMU KURUMLARINDA İÇ DENETÇİLERE UYGULAMA.....	67
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	82
KAYNAKÇA.....	85
EKLER	92

Tablo 1: 1. Soru Sıklık Dağılımı.....	68
Tablo 2: 2. Soru Sıklık Dağılımı.....	68
Tablo 3: 3. Soru Sıklık Dağılımı	69
Tablo 4: 4. Soru Sıklık Dağılımı.....	69
Tablo 5: 5. Soru Sıklık Dağılımı	70
Tablo 6: 6. Soru Sıklık Dağılımı	70
Tablo 7: 7. Soru Sıklık Dağılımı.....	71
Tablo 8: 8. Soru Sıklık Dağılımı	72
Tablo 9: 9. Soru Sıklık Dağılımı	73
Tablo 10: 10. Soru Sıklık Dağılımı	74
Tablo 11: 11. Soru Sıklık Dağılımı	75
Tablo 12: 12. Soru Sıklık Dağılımı	75
Tablo 13: 13. Soru Sıklık Dağılımı.....	76
Tablo 14: 14. Soru Sıklık Dağılımı.....	76
Tablo 15: 15. Soru Sıklık Dağılımı.....	77
Tablo 16: 16. Soru Sıklık Dağılımı.....	77
Tablo 17: 17. Soru Sıklık Dağılımı.....	78
Tablo 18: 18. Soru Sıklık Dağılımı.....	79
Tablo 19: 19. Soru Sıklık Dağılımı	79
Tablo 20: 20. Soru Sıklık Dağılımı.....	80
Tablo 21: 21. Soru Sıklık Dağılımı	80
Tablo 22: 22. Soru Sıklık Dağılımı	81
Tablo 23: 23. Soru Sıklık Dağılımı.....	81

KISALTMALAR DİZİNİ

AB : Avrupa Birliği

AT : Avrupa Topluluğu

ABD : Amerika Birleşik Devletleri

COSO : Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission

ECIA : The European Confederation Of Institutes Of Internal Auditing

INTOSAI : International Organization Of Supreme Audit Institutions

İDKK : İç Denetim Koordinasyon Kurulu

KMYK : Kamu Mali Yönetim Kanunu

KMYKK : Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

TBMM: Türkiye Büyük Millet Meclisi

TİDE: Türkiye İç Denetim Enstitüsü

UMUÇ : Uluslar arası Mesleki Uygulama Çerçevesi

Giriş:

Denetim, bir kurumda gerçekleşen faaliyetlerin önceden belirlenen kıstaslar doğrultusunda olup olmadığı gösteren bir süreçtir.

Denetim ilk çağlardan bu yana pek çok toplulukta, organizasyonda, kuruluştta, özel ve kamu sektöründe uygulanmıştır.

Denetim faaliyeti kendi içinde denetimin amacına göre, denetimin niteliğine göre, denetimin yapılış nedenine göre ve denetçinin statüsüne göre olmak üzere dörde ayrılmıştır. Amacına göre denetim türleri finansal denetim, faaliyet denetimi, uygunluk denetimidir. Niteliğine göre denetim türleri ise sürekli denetim, sınırlı denetim ve özel denetimdir. Yapılış nedenine göre denetim türleri zorunlu denetim ve isteğe göre denetim iken, denetçinin statüsüne göre denetim iç denetim, bağımsız denetim ve kamu denetimidir. Bu kavramlar haricinde bağımsız denetimin eksikliklerinden ötürü iç denetim kavramı ortaya çıkmış tarihsel gelişimiyle beraber 1941 yılında İç Denetim Enstitüsü kurulmuştur. Türkiye’de ise iç denetim mesleği 1995 yılında TİDE kurularak özel sektörde gelişimini göstermiştir.

Türkiye’de de kamu mali yönetimi ve kontrolü konusunda yıllar itibari ile yapılmış düzenlemeler mevcuttur. Fakat mali yönetim ve kontrol alanında temel değişikliklerin Avrupa Birliği müktesebatına uyum sürecinde yer aldığı görülmektedir. 1927 yılında kabul edilen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 2003 yılına kadar kamu mali yönetimi ve kontrol alanında genel bir çerçeve oluşturulmaya çalışılmıştır. Fakat Kanunun yeni mali yönetim ve kontrol anlayışına göre geri kalmıştır ve Avrupa Birliği kıstaslarıyla uluslararası standartlara uyumun yakalanmasında yetersizdir ve böylece yeni bir yasal düzenleme zorunlu olmuştur. Kamu mali yönetiminin yeniden oluşturulmasıyla, 10.12.2003 tarihinde kabul edilip, 24.12.2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla kamu denetim sistemi alanında yenilenme niteliğinde bir dönem olmuştur.

Dünya uygulamalarıyla Türkiye’deki kamu sektörü iç denetim faaliyeti resmi olarak 2003 yılında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’yla başlayarak, 5018 nolu kanunla çok değişiklik olmuştur.

Çalışmada denetim ve iç denetim faaliyetiyle ilgili detaylar açıklandıktan sonra Avrupa Birliği ülkelerinde kamuda iç denetim uygulamalarının örnekleri yer alacaktır. Daha sonrasında 5018 nolu kanun anlatılacak ve kamuda uygulanan iç denetim faaliyeti detaylı olarak anlatılacaktır.

İlk bölümde denetim kavramının detayı verilmiş, denetimin ne olduğu, tarihsel süreci, özellikleri anlatılmıştır. Daha sonrasında denetimin yararları anlatılmıştır. Denetimin türlerinden bahsedilerek, denetim amacına göre, denetimin niteliğine göre, denetimin yapılış nedenine göre denetim ve denetçi statülerine göre denetim göz önünde bulundurularak sırasıyla; finansal denetim, faaliyet denetimi, uygunluk denetimi, sürekli denetim, sınırlı denetim, özel denetim ve iç denetim, bağımsız denetim ve kamu denetimi detaylıca açıklanmıştır. Denetimin tarihsel gelişimi anlatılmıştır. İç denetim kavramı, amacı, özellikleri, türleri, iç denetimin unsurları, iç denetim ile iç kontrol ilişkisi, iç denetim ve bağımsız denetim ilişkisi, iç denetimin tarihsel süreci açıklanmıştır. Son olarak da kamuda iç denetimin ne olduğu, önemi, faydaları, Avrupa Birliği ülkelerindeki kamuda iç denetim anlatılmıştır.

İkinci bölümde Türkiye’de iç denetim süreci detaylandırılmıştır. İç denetimin özel sektörden kamuya kadar ilerlemesinden bahsedilmiş, 5018 Sayılı Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu öncesinde kamu sektöründe iç denetime 1050 Muhasebe-i Umumiye Kanunu ile başlanmış ve anılan kanunun eksiklikleriyle 5018 Sayılı Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’na geçiş sürecinden söz edilmiş, genel bilgiler verilmiş, 5018 sayılı kanunda yer alan kamuda iç kontrolün ne olduğu, tanımı, amaçları, birim yetkilerinin sorumluluğunun üzerinde durulmuştur. İç denetçi kavramı, görevleri, yetkileri, sorumluluğu, görevden alınması, 5018 sayılı Kanundaki hükümlere dayandırılarak, kamu sektöründeki aktörler detaylandırılmış, iç denetimde merkezi birim İç Denetim Koordinasyon Kurulu, görevleri, yapısında yer alan Sekreteryaya, Kurul görevleri, yetkileri anlatılmıştır. İç denetim faaliyetinin süreci kapsamlı bir şekilde açıklanacaktır.

Son olarak üçüncü bölümde Türkiye’de kamu kurumlarında yer alan iç denetim birimlerinin incelenmiş, iç denetçilerle uygulama yaparak ve çözüm önerileri üzerinde durularak çalışma son bulmuştur. Çalışma kamu kurumlarında iç denetimin uygulamasını incelemek için yapılmıştır. Türkiye çapında 32 kamu kurumlarındaki 250 iç denetçiyle anket ulaştırılmış, çalışanların yoğunluğu, anketlerin iletilmesi, eksik cevaplandırılması gibi

nedenlerden ötürü çalışmaya 12 kamu kurumundaki 50 iç denetçi dâhil edilmiş, elde edilen verilen değerlendirilmiştir. Ankette demografik yapı, iç denetçilerin çalıştığı kurumun bilgileri, iç denetimin fonksiyonel özellikleri, etkin bir iç denetim birimi için yapılabilecekler ve kurum içinde iç denetim olmak üzere beş bölüm, 23 soru vardır. Anket soruları özgündür. Sonuç olarak Türkiye’de kamu sektöründeki iç denetim sürecindeki eksiklikler ve ihtiyaçlar görülmüş, önerilerde bulunulmuştur.

BİRİNCİ BÖLÜM

DENETİM

1. Denetim

1.1. Denetim Kavramı

Denetim kelimesi Latince'de "audire" kelimesinden gelmektedir. Anlamı "işitmek, dinlemektir". Denetçiler adı ile tabir edilen "auditors" kralın yanında durarak, talimatlarını dinleyerek, sonraki çalışmalarda, bahsedilen talimatların uygulanıp uygulanmadığını inceleyip yanlışlarını belirlerdi. (ALÇIN;2009,3)

Denetim kurumun bir fonksiyonu olup amaçlara göre yapılan faaliyetlerin etkili ve randımanlı olarak gerçekleşip gerçekleşmediğini tespit eden süreçtir. (EKİZ,2011;5)

Geniş anlamda denetim, faaliyetlerin her türlü standartlara uygunluğunu, bağımsız şekilde araştıran, iç kontrol sistemleri de dâhil olmak üzere iş ve işlem akışları ile karşılıklı çalışan sistem ve süreçleri inceleyen, araştıran, önleyen, giderleri azaltan, verimliliği artıran, geleceğe dönük kararlar aldırان sistematiک ve dinamiک bir hizmettir.(EKİZ,2011:6)

1.2. Denetimin Tarihsel Süreci:

Denetim mesleğinin kökeni çok eski devirlere dayanmaktadır. Mali işlemler içeren bu kayıtlar, bir soruşturma sistemidir. Audit kelimesi ilk kez İngiltere'de kullanılmış, bugünkü anlamıyla denetim kavramı Sanayi Devrimi sonrasında detaylıca gelişmiştir. İlk denetçilik çalışmaları 1581 yılında yapılmış, sanayi devrimi sonrası Avrupa'da muhasebe kayıtları ve belgelerini incelemek için bugünkü denetim sistemine benzeyen bir denetim sistemi oluşturulmuş, uygulama İngiltere'den Kuzey Amerika'ya taşınmıştır. Muhasebe denetimi ilk kez İskoçya Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü tarafından sunulmuş,1886 yılında İngiltere'den Amerika'ya göç eden muhasebeciler, ilk Diplomalı Kamu Muhasipleri Kanununu çıkarmıştır. (TEK, ÇETİNKAYA,2004:4)

Sanayi devrimi itibariyle 1900'lü yıllara kadar, sermaye birikimi, üretim kapasitesinin geliştirilmesi, sermaye yoğun teknolojiye geçişi gibi olgular sonucunda büyük organizasyonlar kurularak, ekonomik yapıda değişiklikler olmuştur. Bunun sonucunda finansal bilgilerin kaydedilmesi, işleme ve yorumlamaya ihtiyaç duyulmuştur.

Muhasebe tarihinde 1895 yılında örneklemeyle denetime başvurulmuş, yine bu dönemde sermaye sahipleri işletmelerin yönetimi için profesyonel yöneticiler tutulmuş, hata, hile, yolsuzlukları önlemiştir. Yöneticiler günlük faaliyetlerini işletme sahiplerine teslim etmişlerdir. Sahipler bu yöneticileri de denetlemişlerdir.

1950’li yıllarda ise etkin bir iç kontrol sisteminin bulunması gerektiği ortaya konmuş denetim faaliyetine bu sistem eklenmiştir. Sistemin etkinliğiyle denetimin yöntem, işlemlerinin türü, sıklığı ve uygulama zamanı belirlenerek, iç kontrol sistemi gözden geçirilmiştir. Sistem muhasebe mesleğiyle ilgili değildir ekonomik büyümeyi ortaya çıkarmıştır ve denetim amacıyla da değişiklik olmuş bugün için finansal tabloların doğruluğu daha büyük inceleme gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. (GÜREDİN, 2010;15-16)

Türkiye’deki ilk uygulama örnekleri 1926- 1934 yıllarında ilk kez tanınan muhasebe mensuplarına, vergi kanunlarına göre vergi denetimi yetkisi verilmiştir.

1929 yılındaki Büyük Buhran sonrası Türkiye ekonomisi de bozulmuş,1950’li yıllardan itibaren hızlı değişen yapılarla, işletmelerde muhasebe ve muhasebeci ihtiyacı ortaya çıkmıştır. Ancak girişimcilik gelişmeye başlayınca ilk yıllarda kurulan şirketlerde kapalı muhasebe sistemleri kullanılmıştır.

Türkiye’de muhasebe denetiminin ilk başlangıcı 1970’li yıllarda dış kredi kaynaklarından yararlanmak isteyen Türk firmalarıyla başlamıştır. Sonraki yıllarda, Türkiye’ye gelen yabancı para akışının hızlanmasıyla yabancı şirketlerin merkezleri için finansman olanakları, vergi kanunları, yatırım teşvikleriyle denetim önem kazanmıştır.

Yasal olarak Türkiye’de muhasebe mesleği ilk olarak 1930’lu yıllarda başlamasına rağmen ilk kararlar 1987 yılında bankalar ve sermaye piyasası için oluşturulmuştur. 1987’deki düzenlemelerle birlikte yerli bağımsız denetim şirketi sayısı 35 olmuştur. Türkiye İç Denetim Enstitüsü’nün kurulmasıyla iç denetim ilk olarak özel sektörde örgütlenmiştir. (UZAY ve DİĞERLERİ,2009:3-5)

1.3. Denetimin Unsurları ve Özellikleri

Denetim faaliyet ve olaylara ait iddiaların önceden saptanan ölçütlere uygunluğunu araştıran, sonuçları gerekli birimlere ileten tarafsızca kanıt toplayıp tüm kanıtları raporlayan bir süreçtir. Bu tanımın özellikleri ve unsurları aşağıdaki gibi sıralanabilir; (GÜREDİN, 2010: 11-13)

Denetim sürecidir: Denetim aktif bir faaliyettir, bilgilerin sağlanması, bilgilerin işlenip değerlendirilmesi ve değerlendirmenin sonuçlarla denetim görüşüne ulaşılması ve görüşün rapor haline getirilmesidir. Son olarak da gerekli yerlere iletilmesidir. Denetim planlı, anlamlı ve bilimsel olarak bilgi verme ve karar verme sürecidir.

Denetim iktisadi ve olaylarla ilgili iddiaları kapsar. Bu özellik muhasebenin iktisadi bilgilerini teşhis etme, ölçme ve raporlama işleminin olduğunu ifade ederek denetçi tarafından bir denetim faaliyetine başlarken denetlediği işletmenin finansal tablolara ve iktisadi faaliyetler hakkındaki iddiaları içermektedir. Uzman denetçi iddiaların doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırır.

Denetim önceden saptanmış ölçütlere uygundur: Yönetim iktisadi faaliyet ve olaylara ait iddia ve bildirimlerin doğruluğunu araştırmak için kullanılan standartlardır. Denetçiler ve elde edilen bilgileri kullanacak kişilerin ortak görüş elde etmeleri için önceden saptanan kıstasları kullanırlar. Bu ölçütler yasama organı tarafından konulan kurallar, bütçeler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve yönetim tarafından ortaya konulan başarı ölçüleridir.

Denetim uygunluk derecesine sahiptir. Yönetim tarafından ileri sürülen iddia ve bildirimlerin saptanmış ölçütlere uygunluğunu belirleyen ölçü denetimdir. Denetim nicel ve nitel olabilir.

Denetim tarafsızca kanıt toplama ve kanıtları değerlemedir. Denetim, denetçi önyargı olmadan bağımsız olarak daha önceden yapılan bildirimleri inceleyerek sonuçları değerlendirmedir. Denetçi ve uzman bağımsız bir kişidir ve denetim sürecinde tarafsız olarak görevlerini yerine getirir kanıt toplama ve değerlendirme yaparlar.

Denetim ilgi duyanları içerir. Denetim faaliyetini gerçekleştiren denetçilerin bulgularını değerlendiren, taraflar ortaklar, işletme yöneticileri, kredi verenler, devlet kurumları ve kamuoyudur.

Denetimin sonuçları bildirilir. Denetim sürecinin son kısmıdır, onaylama işlemidir. İşletme yöneticilerine ait iddiaların ve bildirimlerin güvenilir olup olmadığını denetçiler inceleyerek onaylar ya da reddeder. Denetçiler bulguları görüşlerini ekleyerek denetim raporunu oluştururlar. Raporlar işletmenin finansal durumunu, faaliyet sonuçlarının işletmenin finansal durumunu genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunu açıkça

ve güvenilir biçimde ortaya konulmuş halidir. Bu raporlar denetçilerinin incelemesinin sonucudur.

1.4. Denetimin İlkeleri

Denetimin ilkeleri aşağıdaki gibi sıralanabilir; (ERDOĞAN, 2002: 57)

Tamamlık: Tüm işlem ve olayların kayıtlara geçirilmesidir.

Gerçeklik: Kaydedilen tüm işlem ve olayların ilgili dönem içinde gerçekleştirilmesidir.

Doğruluk: Kaydedilen işlemler doğru olarak ölçülüp, değerlendirilmiş olmasıdır.

Kanunilik: Yasal düzenlemeler ihlal edilmemiş olmasıdır.

Açıklık: Kaydedilen işlemlerin açık olması ve ait olduğu hesaba dâhil olmasıdır.

1.5. Denetim Türleri:

Denetim türleri, denetimin amacına göre, denetimin niteliğine göre, denetimin yapılaş nedenine göre ve denetçinin statüsüne göre olmak üzere dörde ayrılır:

1.5.1. Denetimin Amacına Göre Denetim Türleri :

Denetimin amacına göre denetim türleri finansal denetim, faaliyet denetimi (mali tablolar denetimi) ve uygunluk denetimi olmak üzere üçe ayrılır.

1.5.1.1.Finansal Denetim (Mali Tablolar Denetimi)

Bir işletmenin ekonomik birimlerinin hazırladığı, mali tabloların önceden belirlenen kriterlere uygunluğunun değerlendirilmesidir. Hedefi mali tabloların güvenilirliğinin sağlanmasıdır. (KAVVAL, 2008: 10)

Mali tabloların denetimi yapılaş nedenine bakılmaksızın bağımsız uzmanlar tarafından yapılması zorunludur. Bu yüzden bu denetim bağımsız denetim olarak da adlandırılabilir. Mali tabloların denetimi işletmelerin mali tablolarından sürekli yararlanıldığından mali tabloların denetimi oldukça önemlidir. (BOZKURT, 2012: 27)

Denetçi finansal tabloları denetlerken, tabloların farklı ekiplerce, değişik amaçlar için kullanacağı konusunu önemserler. Denetim tüm grupların ihtiyaçlarını karşılamak için gerçekleştirilen bir işlemdir, her ekip için ayrı denetim yapılmaz. Genel amaçlı denetim

yapılarak grupların bilgisi önceden alınır. Gruplardan herhangi biri denetim sonucu edinilen bilgileri yetersiz bulursa bu grup için yeniden bilgi edinme olanağı her zaman mevcuttur. (GÜREDİN, 2010: 16-17)

1.5.1.2. Faaliyet Denetimi

Faaliyet denetimi, bir işletmenin bölümlerinin aktifliğinin ve verimliliğinin değerlendirilmesi amacıyla, bölümlerin faaliyetlerine ait yöntemlerin incelenmesidir. (GÜREDİN, 2010: 17)

Faaliyet denetimi finansal tablo denetiminden ve uygunluk denetiminden daha güç olup, zorluk faaliyetlerinin etkinliğinin ve randımanlı olarak yapılmasının objektif olarak saptanmasıdır. Faaliyet denetimi çok kapsamlı olmakla beraber, faaliyet denetiminde görevli denetçi var olan başarının iyileştirilmesine dair tavsiye ve tedbirleri gösterme yolunu seçer. Böylece faaliyet denetimi danışmanlık hizmeti olarak da kabul edilebilir. Bu tür denetimi her türlü denetçinin yapılabilmesi düşünülse de uygulamada iç denetçiler ve kamu denetçilerin yapabileceği görülmektedir. (GÜREDİN, 2010: 19)

1.5.1.3. Uygunluk Denetimi

İşletme içinde gerçekleştirilen faaliyetlerin hedeflere ulaşılabilmesinde uygun olup olmadığının, bu faaliyetlerin mevzuata ve düzenlemelere uygunluğunun denetlenmesidir. Uygunluk denetiminde uygunluk derecesinin kıstasları işletme yönetimi ya da işletme dışından bir yetkili tarafından belirlenebilir.

İşletme içindeki belirlenen kurallara yönelik örnek olarak, muhasebe kayıtlarının işletmenin finansman ya da mali işler müdürlüğünün yayınladığı yönergelere veya rehberlere uygun olarak yapılıp yapılmadığının denetimidir. Devlet müdahalesinin olduğu koşullarda uygunluk denetiminin hedefleri genişler. Örneğin vergi dairesi müdürünün vergi tahsilâtında matrah oranlarının kontrolü veya sürelerle uyulup uyulmadığının vergi inceleme elemanının incelemesi yine uygunluk denetimine örnektir. (BOZKURT,2012: 29)

1.5.2. Denetimin Niteliğine Göre Denetim Türleri:

Denetimin niteliğine göre denetim türleri sürekli sürekli denetim, sınırlı (ara) denetim ve özel denetimdir.

1.5.2.1.Sürekli Denetim

Sürekli denetim kağıtsız ve muhasebe ortamında hazırlanan finansal tabloların uygun görüş verebilmesi için elektronik denetim kanıtlarının toplanmasıdır. Finansal tabloların doğruluğuna ve güvenilirliğine dair görüş için, bilgisayar destekli denetim teknikleri ve analitik prosedürleri kullanılarak, elektronik denetim kanıtları toplamaya ve kanıtlardan bir denetim raporu oluşturarak bilgi kullanıcılarına sunma sürekli denetim kapsamındadır. İşletme içindeki faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin denetlenmesidir. Denetçiler işletme kaynaklarını inceleyerek yönetiminin performansını değerlendirirler, geniş bir denetim türüdür. Kuruma ait tüm fonksiyon ve faaliyetleri kapsar. (CANKAR, 2006 : 70-72)

Sürekli denetim sayesinde denetim riski ve denetim stratejisini etkileyecek durumlar üzerinde durulmuş denetim etkinliği ve verimliliği artırılmıştır. Bu denetimin daha iyi anlaşılabilmesi için kontrol ve risk kavramlarının anlaşılması gerekir. Kontrol riski azaltan bir faaliyettir. Kontrol eksikliklerin tespiti, risk noktalarının belirlenmesidir. Denetçiler riskleri değerlendirerek kontrolün eksik olduğu noktaları da tespit ederler. Bu durumda sürekli denetimin iki bileşeni vardır (GÖREN, RASGEN, 2015: 182) :

a) Sürekli kontrol değerlendirmesi: Kontrol açıkları üzerine imkan oldukça hızlı denetim yapılmasıdır. Bu sayede iç denetçiler yönetim izleme fonksiyonunu ve kontrollerin etkinliğini değerlendirir, ortaya çıkabilecek olumsuzlukları hızlı şekilde düzeltebileceği garantisini verir.

b) Sürekli risk değerlendirmesi: Beklenen risk düzeyinin üstündeki sistem ve süreçlerin belirlenmesini gösterir. Bu yöntemle denetçiler riskli kısımları tespit ederek, derecelendirir, sınırlı denetim kaynaklarının etkinliğini sağlar.

1.5.2.2. Sınırlı Denetim (Ara Denetim)

İşletmenin aylık, üç aylık, altı aylık dönemlerle bu dönemlerde gerçekleştirilen faaliyetlerin denetlenmesidir. (DALAK, 2000: 69) Ara denetimin amacı, ara dönemlerdeki kar ve zararı belirleyerek, ana dönemde temettüleri dağıtmak, dönem aralarında özel kredi temini ve işletmenin finansal durumu hakkında bilgi edinmektir.

Sınırlı denetim, denetim sözleşmesine konu olacak bir denetim faaliyeti değildir. Varlığı sürekli denetim sözleşmesine dâhil olacak ancak sürekli denetim yapacağı bağımsız denetim kuruluşunun yaptığı bir denetimdir. (ULUSOY, 2005, 276)

1.5.2.3 Özel Denetim

Sermaye piyasası araçlarının halka arzında Sermaye Piyasası Kurulu'na başvuruda ya da birleşme, bölünme, devir ve tasfiye durumundaki ortaklıklarla aynı düzeydeki sermaye piyasası kurumlarınca düzenlenmiş mali tabloların denetlenmesi özel denetimdir. Sermaye Piyasası Kurulu halka açılmada kayıtlı sermayeye geçişte anonim ortaklık, sermaye piyasası kurumlarının tasfiyesi, devri, birleşmesi için bağımsız denetim raporu isteyebilir. Özel denetimde denetlenecek mali tabloların bağımsız denetim çalışmasının başladığı ay sonunda hazırlanması gerekir. Ancak bağımsız denetim çalışmasının başlangıcından önceki iki ay, halka arz izni için SPK'ya başvuru tarihinden veya birleşme, bölünme, devir veya tasfiye kararında ilgili genel kurul toplantı tarihinden önce üç ay içinde yer alan bir tarihte çıkarılarak, mali tablolarda yer alan özel denetime konudur. Bu durumda, geçen sürenin, bağımsız denetim süresi için yapılan sayım ve döküm incelemesinin devamında kaydi döküm tekniğiyle söz konusu mali tablolarda yer alan varlık kalemlerine ulaşamaması gibi sebeplerle, çalışma alanını sınırlaması ve denetçi görüşüne şart oluşturmaması zorunludur. (ULUSOY, 2005: 276- 277)

1.5.3. Yapılış Nedenine Göre Denetim Türleri

Yapılış nedenine göre denetim türleri zorunlu (yasal) denetim ve isteğe bağlı denetim olmak üzere ikiye ayrılır:

1.5.3.1 Zorunlu (Yasal) Denetim

Kanunlar gereğince yapılan ve yasal zorunluluğu olan denetim çalışmaları zorunlu (yasal) denetimdir. Bu denetim türünde çalışmaların nasıl belirleneceği, kanunlar, yönetmelikler ve genelgelerle olur. (AKSOY, 2006: 67)

1.5.3.2 İsteğe Göre Denetim

İşletmelerin aldığı kararlar doğrultusunda yasal bir mükellefiyet olmadan yapılan denetimdir. Denetim çalışmalarının sınırları, denetimi planlayanlar tarafından belirlenir. İsteğe bağlı denetimde de denetim faaliyeti dikkatlice ve özenlice yapılır. (AKSOY, 2006: 68)

1.5.4. Denetçinin Statüsüne Göre Denetim Türleri

Denetçinin statüsüne göre denetim türleri iç denetim, bağımsız denetim ve kamu denetimi olmak üzere üçe ayrılır.

1.5.4.1 İç Denetim

İç denetim işletmenin tüm faaliyetlerinin ve uygulamalarının etkili ve randımanlı şekilde yürütülüp yürütülmediğini inceleyen bir hizmettir. Ayrıca, iç denetim işletmede kurumsal yönetim, iç kontrol ve risk yönetimi faaliyetlerinin planlayarak, etkin ve verimli biçimde uygulanıp, uygulanmadığını ortaya çıkararak, varsa risklere karşı alınacak önlemlerin geliştirilmesini sağlayarak işletmeye güvence sağlayan ve danışmanlık hizmeti veren bir hizmettir. Etkili bir iç kontrol sistemi işletme içindeki risklere odaklanır, her türlü hata, hile ve yolsuzlukları önler bilgi güvenliği ve raporlama konularında oluşacak risklere karşı korur. Tüm bu süreçleri görebilmek için, risk odaklı iç denetim yapılmalı ve işletme içinde bağımsız bir birim görev almalıdır. İç denetim, iç denetçi adında bir uzman görevli tarafından gerçekleştirilir. (TÜREDİ ve DİĞERLERİ, 2015: 2)

1.5.4.2 Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, işletmenin, finansal tablolarının ve diğer finansal bilgilerinin, önceden belirlenen kriterlere uygunluğu konusunda güvence sağlayan hizmettir. Bağımsız bir uzman tarafından tüm bağımsız denetim teknikleri uygulanarak defter, kayıt ve belgeler denetlenir, değerlendirilir ve bir rapor oluşturulur. ¹

Bağımsız denetim işletmeye ait kayıt ve belgelere dayanan finansal tabloların gerçeğe uygunluğunun bağımsız bir uzman tarafından incelenmesidir. İşletme faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğunu araştırarak, uygunsuzluk varsa düzeltilir. Finansal tablolar, vergi beyannamelerini oluşturacağından tablolara olan güvenilir artar. (OKTAY, 2013:44-46)

¹ <http://www.spk.gov.tr/indexcont.aspx?action=showpage&menuid=6&pid=9&subid=1>

1.6.1.3 Kamu Denetimi

Bir kurumun belirli plan, program ve projenin önceden belirlenen standartlara uygunluğunun, araştırma, sorgulama gibi yöntemler sonucu objektif olarak ilgili taraflara iletilmesidir. Kamu denetimi, kurumun faaliyetlerinin kanunlara uygunluğunu araştırır. Kamu yararı ön plandadır. Kamu denetçileri, kendi kurumlarındaki çalışmalarında iç denetim, özel sektör çalışmalarındaki çalışmalarda kamu denetimi görevini yerine getirirler.

2

1.7 Denetimin Yararları

1.7.1. Denetlediği İşletmeye Sağladığı Yararlar

- Denetim finansal tablolara güven sağlar.
- İşletme yönetiminin ya da işletme personelinin herhangi bir sahtekârlık yapmasını engeller.
- Finansal raporların ve vergi beyannamelerinin temelinde denetlenmiş finansal tablolar yer alır. Bilgiler bu şekilde güvenilir olur ve vergi denetimine ihtiyaç yoktur.
- Denetlenen finansal tablolar kredi olanaklarını artırır.
- Denetlenen finansal tablolar maddi hataları da bularak işletme kârının doğru belirlenmesini sağlar .
- Holding gibi kuruluşlarda denetim tüm personelin toplu şekilde politikalara uyduğunu gösterir.

1.7.2. İş Hayatındaki Diğer Üyelere Sağladığı Yararlar

- Kredi sağlayan kurumlar, denetlenen finansal tabloları kredi verme kararlarında kullanır.
- Küçük ölçekli tasarruf sahipleri yatırım kararlarında denetlenen finansal tabloları kullanır.

² <http://www.muhasabe-online.com/forum/mesleki-makaleler/denetimin-onemi-ve-denetim-turleri/?wap2>

- İşverenler ve sendikalar için denetlenmiş finansal tablolar nesnel bir göstereimdir.
- İşyeri alımında, satımında ya da başka bir işyeriyle birleşimde alıcılara ve satıcılara objektif bilgi verimi denetim sayesinde olmaktadır.
- İşletmenin taraflarına, işletmeyle ilişkili müşterilere, denetlenen finansal tablolar işletmenin kârlılığı, verimliliği, finansal durumuyla ilgili objektif bilgi sağlar. (GÜREDİN, 2010:25)

2. İç Denetim

2.1. İç Denetimin Tanımı

İç denetim bir kurumun faaliyetlerini geliştirerek kuruma değer katan, danışmanlık ve güvence faaliyeti sağlayan kurumun içinde yapılan bağımsız ve objektif bir faaliyettir. İç denetçiler enstitüsünün yaptığı uluslararası iç denetim tanımı ise şöyledir: “ İç denetim kurumun tüm faaliyetlerini denetler, geliştirir, iyileştirir, kuruma katkı sağlar, bağımsızdır, tarafsızdır, kurumu güvenli kılar ve kuruma danışmanlık hizmeti vererek riskleri yönetir, kontrolleri değerlendirerek geliştirilmesiyle kurumun tüm amaçlarının gerçekleştirilmesinde desteklidir.” (KORKMAZ, 2007: 5)

Kurumun kontrollerinin doğru ve etkili şekilde işlenip işlenmediğini, kayıtların ve raporların gerçeği yansıtır yansıtmadığını inceleyen iç denetimdir. (TUFAN, GÖRÜN, 2013:117)

2.2. İç Denetimin Amacı

Kurumun etkinliğini denetleyerek geliştiren, iyileştiren ve kuruma değer katan bağımsız, tarafsız güvence sağlayan hizmet iç denetimdir. İç denetim kurumun amaç ve politikalara, performans ve planlara, mevzuata uygun olmasını sağlar. Kaynakları etkili ve randımanlı biçimde kullanarak, vaktinde ve güvenli şekilde bilgi üreterek, objektif güvence sağlar. İç denetim hedeflere ulaşılmasında işlemlerin verimli ve ekonomik kullanılmasını sağlayarak idareye yardımcıdır.

İç denetim risk odaklı olup, hedeflere ulaşılmasında karşılaşılan her türlü riskin belirlenmesi için risk değerlendirmesi yapmak gereklidir . En riskli alanlar, mali kaynaklar

dikkate alınarak planlanır ve denetim bu yöndedir. Hedeflere ulaşılmasında risklerin ortadan kaldırılmasında alınması gereken önlemler yine iç denetimin amaçlarındandır.³

2.3. İç Denetimin Kapsamı

İç denetim kuruma ait tüm faaliyetlerini kapsamaktadır. Risk değerlendirmesini temel alır. Kurumun karşılaşılabileceği riskleri, operasyonel ve finansal bilgilerin eksikliği , operasyonel bilgilerin verimsizliği, kaynakların kurum dışına çıkartılması, kurumun mevzuat ve yönetmelikleri ihlali , ahlak dışı davranışlardır. Denetimin risk odaklı yapılması karşılaşılan sıralar ve derecelendirme yaparak risklerden kurtulunur.

İç denetim faaliyeti kuruma güvence sağlar, kuruma danışmanlık hizmeti verir. İç denetim sürecinde elde edilen bulgular objektif olarak değerlendirilir.

Güvence sağlama iç denetim sisteminin etkin varlığını göstermektedir. İç kontrol sisteminin etkili olduğu, varlıkların korunduğu, faaliyetlerin etkin, iktisadi ve randımanlı şekilde kanuna uyumlu gerçekleştiği, kurum içinde ve dışında verilen değer yine güvence hizmetine dahildir.

Danışmanlık hizmeti müşterilerin özel isteği üzerine gerçekleştirilir, tavsiye gibidir ve kurumun faaliyetlerinin geliştirilerek değer katması yine danışmanlık hizmetine dahildir. Risklerin önceden belirlenip önlenmesi , kurumun gelecekteki yerinin belirlenerek, rekabet üstünlüğü için uzman kişilerin değerlendirilmesi, uygun yöntem belirlemesi yine bu faaliyetine dahildir .

İç denetime, kontrollerin yeterli ve etkin şekilde işlediğinin incelenerek değerlendirilmesi, risklerin incelenmesi, mali sistemlerin gözetimi, mali tabloların güvenilirliği, her türlü işlem ve faaliyetin mevzuata ve standartlara uyumunun incelenmesi, danışmanlık hizmetinde tavsiye verilmesi, incelemelerin ve değerlendirilmelerin raporlanması ve raporların takibi dahildir. (ÖZBEK, 2012: 18-20)

2.4. İç Denetimin Tarihi

İç denetim dünyada ilk defa 1900'lu yıllarda Kıta Avrupa'sında ele alınmış, 1941 yılında Uluslararası İç Denetim Enstitüsü kurularak kurumsal kimlik kazanmıştır.

³ <http://www.csb.gov.tr/gm/icdenetim/index.php?Sayfa=sayfa&Tur=webmenu&Id=236>

Avrupa’da ilk kez meslek toplulukları 1948 yılında Londra’da kurulmuştur, daha sonrasında Avrupa’daki diğer ülkelere yayılmıştır. Türkiye’de ise 1995 yılında özel sektör öncülüğünde kurulan Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) ile birlikte iç denetim kavramı değer kazanmıştır.

Özel kesimdeki ilerlemeden sonra iç denetim kamuda yer almıştır. Bu çerçevede 1980’li yıllarla birlikte Avrupa Birliği Komisyonu, Dünya Bankası, IMF, Avrupa Merkez Bankası’nda iç denetim uygulanmıştır. Kamuda iç denetim birimlerinin uluslararası kabul görmüş standartlarla uyumlu olarak oluşturulması Avrupa Birliğinin müzakerelerinde ele alınmış ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile değişim başlamıştır. ⁴

2.5. İç Denetimin Bileşenleri

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 5inci maddesinde bu bileşen belirtilmiştir. Bileşenler, kontrol süreçlerinin değerlendirilmesi, yönetim süreçlerinin değerlendirilmesi, risk yönetim süreçlerinin değerlendirilmesidir. (AKSOY, 2008: 78)

Kontrol Süreçlerinin Değerlendirmesi: İç kontrol yapısının oluşturulması ve sürdürülmesi için değerlendirmelerde bulunmak kontrol süreçlerinin dâhilindedir. Üst yönetici 5018 sayılı Kanuna ve uluslararası standartlara göre kaynakların etkin, amaçlara ve hedeflere uygun şekilde kullanıp kullanmadığını kamuoyuna açıklanması, etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulması ve mali raporlarındaki bilgilerin güvenilir olmasından sorumludur. Üst yönetici iç kontrol sistemiyle ilgili bilgi sahibi olmalıdır ve gerekli tedbirler için iç denetimin iç kontrol sürecindeki hataları ve riskleri ortaya koyarak ve iç denetim, iç kontrolü denetler. (GÖNENÇ, 2011: 32)

Yönetim Süreçlerinin Değerlendirilmesi: İdarenin hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesi bu bileşenin amacıdır. Yönetim süreçleri kurumun rollerini belirler. Sorumluluklarını tanımlar, hedefleri ve stratejileri geliştirerek performansını ölçer. Etkin bir performans yönetimi ve hesap verilebilirlik sayesinde kurumun değerleri geliştirilir, iç ve bağımsız denetçiler kurum faaliyetlerinde birlikte çalışarak elde edilen bilgiler iş süreçlerine

⁴ İç Denetimin Tarihi
<http://www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi>

dahil edilir. Riskler, olaylar, iç denetim, var olan eksiklikler ve eksiklere karşı korunma yolları için yönetim süreçlerini değerlendirerek önerilerde bulunur. (GÖNENÇ, 2011: 32)

Risklerin Yönetilmesinin Değerlendirmesi: İşletmenin amaçlarına erişmesi için engel olabilecek risklerin belirlenerek sınıflandırılması ve risklere karşı tedbirler alınması ve bu risklerin önlenmesi yönünde gerekli öneriler bu sürece dahil olmaktadır. Mali kayıplar, etik olmayan davranışlar, kanuna aykırı olay ya da eylemler kuruma olumsuz yansıma riskleri oluşturmaktadır. Risk yönetimi tehlikelerin neler olacağı konusunda değerlendirmeler yaparak öncesinde dikkat eder. Etkin bir iç denetim faaliyeti operasyonel riskleri azaltarak, insan kaynaklarında olabilecek riskleri bulur, hatalı yönetim risklerinin tespit edilmesini sağlar. Bu risklerin önlenmesi için risk odaklı denetim planı oluşturulur ve denetim buna göre yapılır. (GÖNENÇ, 2011: 33)

2.6. İç Denetimin Unsurları

İç denetimin unsurları; aşağıdaki gibi sıralanabilir:

2.6.1. Kuruma Değer Katar:

Kurumun amaçlarını gerçekleştirilmesinde, fırsatların artırılarak ve faaliyetlerin geliştirme imkânlarının belirlenmesi , risklerin azaltılması değer katma kapsamındadır. Denetlenen birimlerde hataların bulunması veya sorumluların cezalandırılması iç denetimin amacı değildir. İç denetçi ve iç denetim birimi eşit şekilde çalışırsa, verilen hizmetin artırılması yönünde kuruma değer katar. (GÖNÜLAÇAR, 2007:8)

2.6.2. Kuruma Güvence Sağlar ve Danışmanlık Hizmeti Verir:

İç denetim kurum yönetimine ve ilgilere, etkin bir iç denetim sisteminin varlığına; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemiyle ilgili süreçlerinin etkili bir biçimde işlediğine; varlıkların korunmasına, çalışmaların etkin, iktisadi ve randımanlı olarak mevzuata uygunluğu hakkında verilen bilgilerin şeffaflığı güvence hizmetidir. Güvence görevlerinin nitelik ve kapsamı iç denetçi tarafından belirlenir. (ÖZBEK, 2012: 98-99)

İşletme faaliyetlerinin iyileştirilmesine yönelik işlemler danışmanlık hizmetleridir. Yönetim süreçlerinin etkinliğini sağlar, önerilerde bulunur. Kurumun amaç ve hedeflerini gerçekleştirmeye katkı sağlar. Denetim faaliyeti sadece denetim sonuçları ile

sınırlandırılmamalı, iç denetçi bağımsız bir şekilde danışmanlık faaliyeti sağlamalıdır. (ÖZBEK, 2012: 98-99)

2.6.3. İç Denetim Standartlara Uygun Yapılır:

Denetimin planlanarak, yürütülmesiyle ve değerlendirilmesinde müşterek uygulanan kurallar ve ilkeler standartları gösterir.

İç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilerek, iç denetimin performansının değerlendirilmesinde ilkeler standartlar olup hedefleri, iç denetimin temel ilkelerini tanımlamak, iç denetim faaliyetlerine değer katmak, belirli bir çerçeve oluşturarak, kurumun süreciyle faaliyetlerini canlandırarak performansını değerlendirmektir. (EKİZ, 2011: 22)

2.6.4. İç Denetim Risk Odaklıdır:

Risk, kuruluşun amaçlarını engeller . Denetim faaliyetlerinin geçmişten geleceğe yönetilmesi risk odaklıdır. Riskler oluşma sıklığına, yapabileceği hasara göre ölçülerek, uygun iç kontrol sistemiyle birlikte önlem alınır. Risklerin tanımlanması ve bağımsız denetim standartlarında riske karşılık verme risk yönetimidir. İç denetim planı, kurumun faaliyetlerinde karşılaştıkları risklerin incelenmesi ve analizi yapıldıktan sonra hazırlanır. Yüksek riskli alanlar, düşük riskli alanlara göre daha sık iç denetime tabii olurlar. (GÖNÜLAÇAR, 2007: 11)

2.6.5. İç Denetim Faaliyeti Bağımsız Olarak Yapılır:

İç denetim faaliyeti bağımsız olarak yapılır ve bağımsız iç denetçiler iç denetimin düzgün biçimde yapılmasını sağlar. Bağımsızlık, objektifliği tanımlayarak iç ve bağımsız denetçiler idare içinde objektifliği bozacak risklerden kurtulmalı ve görevlerini dürüstçe yerine getirmelidir. (GÖNÜLAÇAR, 2007: 10)

2.7. İç Denetim Faaliyetine Duyulan İhtiyaç

İç denetim faaliyetlerine duyulan ihtiyaçların nedenleri sorumluluk verme, vekâlet teorisi, yönetime danışmanlık hizmeti verme ve yardım, işletmenin tasarruf etmesi, hileli işlemlere karşı korunma ihtiyacı olarak sıralanabilir; (AKSOY,2008: 74)

2.7.1. Sorumluluk ve Hesap Verilebilme:

Yöneticiler işletmelerindeki çalışanlarının görev ve sorumluluklarını etkili ve randımanlı biçimde yapıp yapmadığını işletme hedeflerine ulaşip ulaşmadıklarını öğrenmeleri gerekir. Sistemlerin, kontrollerin değerlendirilmesinde ve hedeflere ulaşmasında iç denetçiler görevlidir, çalışanlar hakkında yöneticilere bilgi sağlarlar. İç denetçiler var olan şartları inceler, bilgi toplar ve problemleri saptar. Mesleki yeterlilikleri sayesinde yöneticilere vekâleten iş yaparlar. (AKSOY, 2008: 74)

2.7.2. Vekâlet Teorisi:

Yöneticiler yoğun iş tempolarında zaman içinde daha fazla ücret alacak düşüncesiyle hareket eden, kişisel hedefleri ve amaçları bu olan ve bu yüzden işletme sahipleriyle problem yaşayabilecek kişilerdir . İşletme sahipleri bu problemten ötürü kaynakların etkin ve verimli şekilde kullanılmadığına dair şüpheye düşer. Yöneticinin sorumluluklarını yerine getirip getirmediğinin anlaşılması için yapılan süreç iç denetimdir. Bu nedenle iç denetçiler tüm faaliyetleri içeren denetimler yaparak işletme sahipleriyle işletme içinde görev alacak yöneticilerin problemlerini giderir. (AKSOY, 2008: 74)

2.7.3. Yönetime Danışmanlık Hizmeti Verme ve Yardım:

İç denetçiler işletme içinde yer alan hatalarla sorunları ortaya çıkarma birlikte gelecekte olabilecek risklere karşın yöneticilere danışmanlık ve eğitim hizmeti de verebilme yetisine sahiplerdir. (AKSOY, 2008: 74)

2.7.4. İşletmenin Tasarruf Etmesi :

Denetimler sonucu ortaya çıkarılan eksikliklerin düzeltilerek işletmelerin mali açıdan tasarruf etmesi sağlanır. İç denetim biriminin maddi hataları bulup düzeltmesi, işletmenin yıllık maliyetini karşılayabilecek düzeydedir. (AKSOY, 2008: 75)

2.7.5. Hileli İşlemlere Karşı Korunma İhtiyacı :

İşletme içi ya da işletme dışı hileli işlemler işletme çıkarı ya da zararı için gerçekleştirilebilir. İşletme dışı görevliler tarafından yapılan incelemeler bu tür işlemler daha maliyetlidir. Böylece iç denetim önemlidir, özellikle özel sektörde iç denetim kurum kazanımları somut hal almıştır.

Kamu sektörüne bakıldığında merkeziyetçi yapı pek çok faaliyet alanını dışarıda bıraktığından denetim kapsamındaki işlem ve faaliyetin gerçekleşmesinden uzun zaman sonra denetimin olması, iç denetim sisteminin kamu sisteminde önem kazanmasına neden olmuş, 5018 sayılı Kanun ile birlikte iç denetim faaliyeti kamuya giriş yapmıştır. (AKSOY, 2008: 75)

2.8. İç Denetim ve İç Kontrol İlişkisi

İşletmenin amaçlarına erişmesine yardımcı politikalar işletmenin temelini kontrol etmeye yöneliktir. İç kontrol işletmenin kaynaklarının etkin, iktisadi, randımanlı ve hedeflere uygun şekilde kullanılmasında yardımcı, iş ve işlemlerin kanuna uygunluğunu sağlayan, muhasebe ve diğer faaliyetlere ait raporların güvenilirliğini sağlayan bir yönetim aracıdır. (İBİŞ, ÇATIKKAŞ, 2012: 95) İç kontrol yönetim tarafından kullanılan bir araçtır ve mali tabloların güvenilir ve anlaşılır olması iç kontrolün hedeflerindedir. İşletme varlıklarının korunarak işletmenin mevzuata olan uygun işlem yapması ve verimliliğin artırılması etkin bir iç kontrol sisteminin varlığıyla olmaktadır. Yönetim ve muhasebe kontrolleri kurumun içinde yer almaktadır. İç kontrol sistemi kurumun tüm faaliyetlerini kapsayan bir süreç olup tek bir olay ya da eylem değildir. İşletme faaliyetleri devam ettikçe devam eder, çalışanlar ve yönetim tarafından desteklenir. (KESKİN, 2006: 39) İstatistikler, iç kontrol faaliyet raporları, eğitim programları yönetsel kontroller, işletmenin genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre yapılması muhasebe kontrolleridir. (DABBAĞOĞLU,2007:110)

İç denetim ise mali faaliyetler ve mali olmayan faaliyetlerin değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetimdir.

İç denetim iç kontrolün bir parçasıdır. İç denetim yönetime yöneliktir. İç kontroller işletmenin amaç ve hedeflerine erişmesinde görev alan tüm faaliyetler biçimindedir. İç denetim iç kontrolün etkili ve randımanlı şekilde işlemesine destek olan bir araçtır. İşletme içinde hata, düzensizlik veya suistimali engellemek için var olan iç kontrol sisteminin görevini yerine getirip getirmemesi yine iç denetimle ilgilidir.

İç kontrolün değerlendirilerek kontroller hakkında bilgi verilmesi iç denetimin yetkisindedir. İç denetim kapsamına tüm kontroller girer ve aktif iç kontrol sistemi iç denetimin denetimleriyle olur. (ASLAN, 2010 : 69-70)

İç denetimi gerçekleştiren denetçiler sadece iç denetim sürecinde görevlidir. İç kontrol sisteminden yönetim sorumlu olup iç denetim birimindekiler yönetime iç kontrol birimi hakkında bilgi vermektedir. İç kontrol sisteminin başarısı iç denetim sistemini güçlü kılarak denetimlerin azalmasını sağlar. (HÜNER, 2014: 112)

İç kontroller faaliyetler devam ettikçe devam ederken denetim dönem dönem devam etmektedir. İç denetim faaliyetinde bağımsızlık aranırken, kontrol sisteminde bağımsızlık şartı bulunmaz. İç kontrol bir denetim faaliyeti ya da ön mali kontrol değildir. İç kontrol hesap verme sistemiyken iç denetim iç kontrol unsurudur. İç denetim, işletme içinde bir birimin, iç denetçiler tarafından gerçekleştirdiği bir faaliyet iken iç kontrolden tüm yönetim sorumludur, tüm çalışanlar politikalara uyar ve iç kontrolün uygulanmasında destektir. (ÖZ, 2015: 41)

2.9. İç Denetim ve Bağımsız Denetim İlişkisi

Bağımsız denetim, bir işletmenin mali tablolarının önceden belirlenen kriterlere ve mevzuat hükümlerine uygunluğunu belirlemek için, bağımsız, deneyimli uzmanlar tarafından incelenerek, bu inceleme sonucunda görüşün raporlanmasıdır. (OKTAY, 2013:44) İç denetim ise kurum içi bir faaliyet olup, risklerin oluşturabileceği kayıpları azaltarak yönetime yardımcı olan iç kontrolün etkinliğini değerlendiren bir hizmettir.

İç denetim işletme içinde bir faaliyet olup sadece finansal değil tüm süreçlerin değerlendirilmesinden sorumludur. Bağımsız denetçiler ise denetledikleri işletmeden bağımsız olup finansal raporlar hakkında görüş verirler.

Bağımsız denetim, bağımsız denetçi adında denetçiler tarafından gerçekleştirilen önceden belirlenen standartların uygulanmasıyla elde edilen kanaat ve bu kanaatleri elde etmek için denetim yaptıkları kuruluşların yönetim tarafından sağlanan bilgilerle sınırlıdır.

İç denetimin görev alanı işletmenin tüm organizasyonu ve tüm süreçleri kapsarken, bağımsız denetim sadece finansal raporları kapsar. İç denetim risk yönetimi, kurumsal yönetim ve iç kontrol sistemiyle ilgili sadece güvence verme fonksiyonu değildir ayrıca yönetime danışmanlık da yapan bir faaliyettir. Bağımsız denetimde ise ana sorumluluk finansal raporlar hakkında güvence vermektir.

İç denetim sadece geçmişini değil mevcut durumu ve geleceğe yönelik durumu da değerlendirirken, bağımsız denetim sadece geçmişteki bir döneme ait işletmelerde görevlidir.

İç ve dış denetçiler görevlerinde en iyi sonucu elde etmek için işbirliği içinde olmalıdırlar. Temel görevi önceden belirlenen kriterlere göre hazırlanan mali tabloların güvenilirliği hakkında bilgi vermek olan bağımsız denetçiler bu işlemi gerçekleştirdikten sonra yönetime ileterek çalışmalara hız kazandırır.

İç kontrol sisteminin etkinliğini gösteren iç denetimin varlığı mali tablolara güvenilirliği de artırır. ⁵ Bağımsız denetim de iç denetim de etik kurallara ve standartlara bağlı kalırlar. Bununla birlikte denetçilerin çalışma saatleri, ilişkileri ve amaçları farklıdır. İç denetçiler, şirketin, kurumun bir parçasıdır. Hedefleri ve çalışma koşulları üst yönetim tarafından belirlenmiştir. Üst yönetime karşı sorumludurlar.

Kurum için iç denetçiler ve bağımsız denetçiler ortak fikirlerini paylaşır, yenilikleri ve deneyim alanlarını ortaya koymalıdırlar. Çalışma kâğıtlarına erişmek, denetimin kapsamı ve programı hakkında ortak değerlendirme amacı ile bir araya gelmelidirler. Yönetim kurulu, dış denetim süreci bütünlüğü için iç denetim ve dış denetim çalışmalarını uyumlu şekilde devam ettirmeli ve sonuca ulaştırmalıdır. ⁶

3. AVRUPA BİRLİĞİNDE İÇ DENETİM

Avrupa Birliği ülkelerinde kamu iç mali kontrol yaklaşımı geçerlidir. Harcama birimlerinin mevzuatlara, bütçenin tanımına ve kurallarına, saydamlık, ekonomiklik ve verimliliğe uymalarını sağlamak için, hükümetlerin, kuruluşların uyguladığı mali kontrol anlamına gelmektedir.

Hükümetlerin varlıkları kontrol kapsamındadır. Kontrol sistemleriyle iç denetim sistemlerinin ve ikisine ait faaliyetlerin düzenlendiği birim kamu iç mali kontrol oluşumudur.

Avrupa Birliği, iç mali kontrol sistemine bağlı olarak iç denetim sistemleri oluşturulmuş, üyeliğe aday ülkeler uluslararası standartların kabul edilmesi, sorumlulukların

⁵ Kurumsal Yönetimin Güvencesi İç Denetim

https://www.tide.org.tr/uploads/news/Platin_Ek.pdf

⁶ http://www.icdenetimmerkezi.com/bilgibankasi_det.php?p=1079

yasalarla belirlenerek iç denetim sistemlerinin olması yükümlülüktür. (GÜRKAN, 2009: 75-77)

Bazı Avrupa Birliği ülkelerine ait iç denetim uygulaması örnekleri aşağıdaki gibidir:

3.1. Fransa'da İç Denetim

Fransa güçlü sosyal devlet anlayışına sahiptir. Özel sektör faaliyetlerinde etkin denetim yapıları vardır. Türkiye'de idari sistem örgütlenmesinde baz aldığı Ülkede denetim Muhasebat Genel Müdürlüğü kapsamındaki Denetim, Değerlendirme Dairesinin (MAEC) görevi olup bu daireler bakanlıklara bağlıdır.

Ülkede iç denetim işlemi merkezi şekilde yapılanmıştır. Fakat Fransa'nın Ekonomi, Maliye ve Endüstri Bakanlıklarında ve öteki bakanlıklarda iç denetçi kadrosu yoktur. Yine 2001 tarihli Bütçe Teşkilat Kanunu'nda herhangi bir iç denetim ya da kontrol mekanizmasından söz edilmemiştir.

İç denetimi müfettiş (Inspector Principaux Auditeurs-IP ve Inspector Auditeurs) kadrolu denetçi gerçekleştirir. Tüm kamu kurumlarında kayıtlama ve finansal işlemlerin denetimini, ekonomi, maliye, endüstri bakanlığına ait Inspector Auditors unvanına sahip denetçiler yerine getirir.

Ekonomi, Maliye ve Endüstri Bakanlığı'nda ve bazı diğer bakanlıklarda Genel Müfettiş unvanına sahip teftiş kurullarına bağlı müfettişler çalışmakta ve tüm görevlerin alanları kurumun faaliyetini, kuruma ait parasal işlemlerin denetimini kapsar. Genel müfettişler, yürütme içinde iç denetim rolü oynarlar. Harcama bakanlıklarındaki iç denetim birimleri bir iç denetim örgütünün tüm fonksiyonlarını yerine getirememektedirler. Genel Müfettişler Kanun Hükmünde Kararnamelerden aldıkları teftiş yetkilerini kamu muhasebecileri ve harcama yetkilileri üzerinde kullanmaktadır. (MALLI, 2013: 97- 98)

3.2. Portekiz'de İç Denetim:

Portekiz iç denetimde merkezi yaklaşımın benimsendiği ülkelerden biridir. Mali kontrol sistemi ülkede iç ve dış kontrollerden oluşur. Ulusal Meclis'te dış kontrol yönetilirken, iç kontrol Maliye Bakanlığı'na bağlı Maliye Genel Müfettişliği tarafından gerçekleştirilir. Maliye Genel Müfettişliği, doğrudan Maliye Bakanlığı'na bağlı olup, tüm

kamu harcamalarının ve gelirlerinin kontrolüne sahiptir. Ayrıca diğer Bakanlıkların her birine ait etkin iç denetim birimleri yer almaktadır. (EKİZ, 2011: 57)

3.3 İtalya’da İç Denetim

İtalya’da kurumların teftişini yürütmek için İç Denetim Müfettişleri bulunmaktadır. Her bakanlığının ya da kuruluşun İç Denetim Müfettişleri farklı bölümler halinde disiplin veya cezai soruşturma yapan görevlilerdir. Ekonomi ve Maliye Bakanlığına bağlı olarak teftiş inceleme ve kanuna uygunluk denetimi yapan merkezde Mali Denetim Birimi ve Merkezi Vergi Denetim Birimi olmak üzere iki gruptan oluşan Kamu Mali Denetim Birimi bulunmaktadır. Bunların haricinde, Parlamento adına görevli Savcılık ve bir hesap makinesi olarak Sayıştay vardır. (BALTA, 2006: 55-56)

3.4. İngiltere’ de İç Denetim

Ülkede, Meclis, kamu harcamalarının kontrolünün merkezindedir. Meclis, kamu mali yönetimi Ulusal Denetim Ofisi’nin yardımıyla yakından takip eder. Hazine ise kamu harcamalarını onaylama görevini üstlenerek Bakanlıklara ait harcamalarla, varlıkların kullanım birimlerinin denetimiyle kontrolü ile sorumludur.

Ülkede ayrıca bakanlıklar kendilerine ait ayrılan varlıkların kullanımıyla ilgili hesap verirler. “Mali görevli” adı taşıyan memurların üzerine kurulu sistemle bu düzen gerçekleşir. Hazine Mali Görevlilerin sorumluluklarını belirler.

Kamu iç denetim rehberlerinde belirlenen amaç, standart ve uygulamayla uygun olan iç denetimin düzenlenmesi vazifesi Bakanlığa bağlı Mali Görevlilerine aittir. Bir bakanlığa bağlı en kıdemli daimi memur Bakanlık Mali Görevlisidir.

Her kamu bakanlığı, Kamu İç Denetim Rehberi’ndeki iç denetimin kalitesini ve etkinliğini sağlamada görevlidir. İç denetimin amacı, Mali Görevlilerinin oluşturduğu iç kontrol sistemlerine güven sağlamaktır.

Her bakanlığın bünyesinde iç denetim birimleri vardır ve bu bakanlıklardaki iç denetim birimlerinin başkanları Bakanlık Mali Görevlisine sorumludur. (GÜNERDEM, 2004: 18)

3.5. Hollanda’da İç Denetim

Hollanda, Hükümet Muhasebe Kanunu’nu 2001 yılında kabul ederek bakanları mali yönetimin kurumlarında sorumlu tutmuştur. Bütçenin uygulanmasında operasyonel kontroller eklenmiş, bakanlıkların mali yönetim prensiplerinin uygulandığının denetlenmesini gerçekleştiren iç denetim bölümleri vardır. Ayrıca, yıllık hesapların denetimi ve işlemlerin mevzuata uygunluğu denetlenir ve denetim sonuçları Maliye Bakanlığına ve Sayıştay’a gönderilir. Faaliyet raporlarının özetinde, denetim bulgularını içermektedir. Ayrıca mali beyanların doğruluğunu ve beyanların, harcama ve gelirlerin ilgili bütçe hüküm ve düzenlemelere göre gerçekleşip gerçekleşmediğini kapsar.

Maliye Bakanlığı iç denetim faaliyetlerini koordine eder ve Maliye Bakanlığı’nın uyumlaştırılan yaklaşımı tüm iç denetim birimleri tarafından takip edilir. İç denetim birimleri yılda bir kere denetim konularını görüşmek için toplanır, Departmanlar arası Direktörler Konseyi/Kurulu bir denetim rehberi hazırlar. Bu rehber denetim görüşlerini ve uygulanacak kuralları içermektedir. Kriterler Bakanlar Kurulu ve Sayıştay tarafından doğrulanmıştır. Rehber ortak bir amaç için oluşturulmuş tüm denetim birimleri bu rehberle uymak zorundadır.

İç denetim bölümleri başkanları, yıllık raporları belgelemekten sorumludur. İç denetim birimlerinin yönetim ve kontrol faaliyetleri ile ilgilenmesine izin verilmemektedir. İç denetim bölümü denetlenen birimden bağımsız olup, yönetim ve kontrol faaliyetlerini yürütmez. İç denetim birimi personelin yasal görevleri ile gereklilikler çerçevesinde görevlerini yeterince yerine getirebileceği garantilenmiştir. (DOĞMUŞ, 2008: 158-160)

3.6. Avusturya’da İç Denetim

Avusturya’da bütçe uygulamasında sorumluluk öncelikle harcama birimlerindedir. Anayasa tarafından Maliye Bakanlığı bütçenin uygulamasına yetki vermiştir ve harcama öncesi kontrolünde yetkilidir. İç mali kontrol yine Maliye Bakanlığının sorumluluğundadır. Diğer bakanlıklar ise muhasebe ve iç denetim bölümlerine sahiptir. Hesapların denetlenmesi, muhasebe bölümlerinin, denetim bütçe uygulaması denetim ve uygulama sonrası denetim iç denetim departmanı görevindedir.

Ödemeler için varlıkların kontrolü gerekir. Genel bütçe düzenlemeleri ve diğer ilgili düzenlemeler bütçe uygulamasının denetimini oluşturur. Ödemeler ve meydana gelen

faaliyetler için düzenlenen belgeler ve kayıtların doğruluğu ise uygulama sonrası denetim anlamı taşımaktadır. (ŞAHİN, 2007: 101)

3.7. İsveç'te İç Denetim

Ulusal Denetim Ofisi ve Parlamento Denetçileri ülkede iki başlı olarak denetimi yürütmektedir. Parlamento adına denetim Parlamento Denetçileri denetimi yapmaktadır. Hükümetin tüm faaliyetleri ve devlet faaliyetlerinde etkili tüm şirketleri denetleme hakkına Parlamento Denetçileri sahiptir. Denetlenecek konu hakkında serbestlerdir. Denetim sonuçları bir rapor halinde hazırlanarak parlamento işlem yapmadan önce parlamento komiteleri inceleme yapmaktadır.

Ulusal Denetim Ofisi ise tüm devlet kurumlarını ve faaliyetlerin bağımsız denetimini yapar. Denetimi yıllık yaparlar ve standartlara uygun olarak gerçekleştirirler. Devletin belirleyeceği her tröst şirket ve kamusal teşebbüste yine denetim yapma hakkına sahiptir. Ulusal Denetim Ofisi Maliye Bakanlığı'na karşı sorumludur. Ancak denetim konuları seçmekte ve raporlama konusunda bağımsızdır. Denetim Ofisi mali ve performans denetimiyle, yönetimin yenilenmesinde görevlidir. Kabineye gönderilen denetim raporlarına dair bakanlıklar kendilerine ait görevleri yaparlar. Uluslararası Denetim Ofisinin yaptığı değerlendirmeler bütçe sürecinde önem kazanmaktadır ve hükümetin parlamentoya sunduğu bütçe tasarısında hükümet için yaptığı tavsiyeler vardır. (MALLI, 2013: 101)

3.8. İç Denetim Uygulamalarında Anlayışlar

Kuruluşlarda ve şirketlerde iç denetim birimleri değişimleri sürekli takip ederek performansın artmasına katkıda bulunurlar. Kurum çalışanları ve yönetimle ilişkileri iyi tutmak isterler. İç denetim birimleri operasyonel değişimlere, teknolojik ilerlemelere ve iş uygulamalarına değişim sağlamakta olumlu karşılık vermektedirler.

İç denetim birimleri olumlu değişime ve yaratıcı bir anlayışla karşılık verirler. Bu anlayışlar aşağıdaki gibi sıralanabilir; (ÖZEREN, 2000: 39)

3.8.1 Proaktif Bir Yaklaşımın Benimsenmesi:

İç denetim birimleri proaktif yaklaşımla birlikte kurumların hedeflerini geliştirerek, bünyesinde yer aldığı kurumun iş süreçlerinin, kalitesinin, güvenilirliğinin uyarlılık ve maliyet etkinliğinin iyileştirilmesini sağlayarak katkıda bulunurlar.

İç denetçiler risk yönetimi ve uygulama örneklerinden elde ettikleri bilgileri yöneticilerle paylaşırlar. Riskler göz önünde bulundurularak tasarım aşamasındaki sistem ve programlar yeterli kontrollerin güvence vermesi için inceleme altında olurlar.

Risklerin belirlenmesinde ve kontrollerin izlenmesi amacıyla risk yönetimi ve denetim araçları konusunda iç denetim elemanları yönetime yardımcıdır. (ÖZEREN, 2000: 40)

3.8.2. Denetlenen Müşteri Olarak Yaklaşılması

Gerçekleştirilen faaliyetin sürekli güncellenmesi ile hataların engellenmesi ve müşterilerin ihtiyaçlarının karşılanması sürekli iyileştirme ve geliştirme kapsamındadır. Denetim sürecinde de iç denetim birimlerine ilave olarak bağımsız denetçiler de denetim faaliyetlerini gerçekleştirdiği birimleri müşteri olarak sorunları belirler, kurumu güçlendirirler, risklerin yönetimi konusunda çalışan birimlere yardımcıdır. Ayrıca bazı iç denetim birimleri kendilerini denetleyenleri iş ortağı görerek, bağımsızlığa ve tarafsızlığa ait mesleki standartlara zarar vermeden iş ortaklığı kurabileceklerini düşünürler. Müşteri odaklı yaklaşımda denetçi yönetim ile birlikte çalışarak, kontrol faaliyetlerinin daha hızlı gerçekleşeceği ve uygulamaların iyi şekilde yürütüleceği bilincinde olmalıdırlar. (TOROSLU, 2014: 146)

3.8.3. Risk Yönetimi Üzerine Daha Fazla Durulması

Kurumu bütünüyle etkileyen parasal kayıplar, ahlak dışı davranışlar, güvensiz ortam, mevzuata uymama durumu ve eylemlerin kurumu etkilemesi risk kapsamındadır.

Risk yönetimi, personele, varlıklara, kuruma yönelik tehlikelerin değerlendirilerek, risklerin minimum düzeye indirilmesidir. Risk değerlendirmesinin pek çok yararı vardır. Risk analizinin yapılması erken uyarı işaretlerinin algılanmasıdır. Denetçiler risklerle birlikte denetim öncelikleri değiştirirler ve ciddi kayıplar önlenir. Risk değerlendirilmesi sayesinde muhtemel zararlar ortadan kalkar denetçi gereksiz kontrol ölçütlerini belirler.

Personel ve yönetim risklerinin boyutları ve çeşitleri hakkında bilgi edinir. Risklerin raporlanmasıyla üst yönetime önemli alanlar hakkında bilgi verir, yönetim riskleri analiz ederek azaltır.

İç denetim kuruluşları denetim planlarını geliştirirken riskleri değerlendirir ve denetim kaynaklarını tahsis ederler. Risk analizi ve değerlendirmesi sınırlı kaynakların nerede kullanılmasını, zamanın belirlenmesi konularında denetim yönetimine yardımcı olur. Risk değerlendirmesinde risk seviyesi bakımından denetlenebilir birimler derecelendirilir. (ÖZEREN, 2000: 42-45)

3.9 İç Denetimde Katkıda Bulunan Kuruluşlar

3.9.1. Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (Institute of Internal Auditors) (IIA)

Kurumsal yapıya sahip işletmelerde iç denetim bir işletme fonksiyonudur. Çağdaş iç denetimin anlayışının gelişerek örgütlenmesinde bir adım olan Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü kurulmuştur. İlk önce 25 ülkede yer alan kurumun 2010 faaliyet raporuna göre 170.000 üye sayısına ulaşmıştır. Kurum iç denetim faaliyetlerini temsil eder. Türkiye’de TİDE, Uluslararası İç Denetim Enstitüsü’nün (IIA) üyesi olup, uluslararası standartlara uygun mesleki gelişim ve paylaşım platformu oluşturur.

Enstitünün amaçları , iç denetimin sorumluluk alanlarının belirlenmesi, bağımsız ve nesnel iç denetçiliğin tanımlanması, etik kuralların ve genel, belirleyici standartların oluşturulması, iyi bir iç denetim uygulaması, iç denetçilik çalışmalarında kalite güvence ihtiyaçları, dünya çapında en iyi uygulama performanslarının ortaya konmasıdır. 1995 yılında kurulan TİDE uluslararası düzeyde mesleki örgütlenme sağlanarak, Türkiye’de iç denetim faaliyetleri alanında çağdaşlaşma yaşanmıştır. (ÖZBEK, 2012: 28-29)

3.9.2. Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu (ECIIA)

Avrupa İç Denetim Enstitüsü Konfederasyonu 1982 yılında kurulmuş, 33 ülkede faaliyet gösteren ulusal iç denetim enstitülerinin temsilcisidir. Merkezi Brüksel’de olan kuruluşa sadece iç denetim enstitüleri üye olmaktadır. Kurumun amacı üye ülkelerde iç denetim mesleğini, standartlarını tanıtıp, Uluslararası İç Denetim Standartlarını ve meslek ahlak kurallarının özel ve kamu sektöründe uygulanmasını sağlamaktır. Konfederasyon iç denetim ile ilgili danışmanlık yapar, meslekle alakalı araştırmalar yaparak, konferanslar verir, uluslararası raporlar yayınlar.(GÜRKAN, 2009: 29)

3.9.3 Yüksek Denetleme Kurulları Örgütü (INTOSAI)

Birleşmiş Milletlere veya Birleşmiş Milletlerin uzmanlık kuruluşlarına üye ülkelerin denetim faaliyetlerini bir araya getiren teşkilattır. Örgüt ilk olarak 34 ülke katılımıyla 1953'te kurulmuş, günümüzde 170 üyeye sahiptir. INTOSAI; OLACEFS, AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, SPASAI, CAROSAI, EUROSAI olmak üzere yedi bölgesel birliğe sahiptir. Teşkilata yüksek denetim kuruluşları ya da yüksek denetim kuruluşlarına denk olanlar üye olur. Her ülkeden sadece bir yüksek denetim kuruluşu teşkilata üye olmaktadır.

INTOSAI'nin amacı, yüksek denetleme kurumları arasında ilişkileri güçlendirerek, özellikle kamu mali bilgi ve görüş alışverişinde deneyimlerini paylaşarak, gerek duyulduğunda üyelere destek vermektir.(GÜRKAN ,2009: 29)

3.9.4 Treadway Komisyonunu Destekleyen Kuruluşlar (COSO)

COSO, tüm kontrollerin ve süreçlerin incelendiği, yönetim, iç kontrol, kurumsal risk yönetimi, finansal raporlama ve yolsuzluk konularında yön gösteren bir kuruluştur. Treadway Komisyonu olarak da adlandırılan COSO, Amerikan Muhasebeciler Birliği (AICPA), Uluslar arası Finans Yöneticileri(FEI), İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), Yönetici Muhasebecileri Enstitüleri (IMA) tarafından oluşturulmuştur.

Amacı mali raporlamayla mücadele etmek olan COSO 1992 yılında faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği, mali raporların güvenilirliği, yürürlükteki kanun ve mevzuata uygunluk olmak üzere üç başlıktan oluşmuştur. Sonrasında İç Kontrol Bütünleşik Çerçeve kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim olmak üzere COSO tarafından yayımlanmıştır. 2004 yılında iç kontrol yapısı geliştirilerek mali raporların güvenilirliği sağlanmış, işletmenin hedeflere ulaşmasında ortaya çıkacak kurumsal risk boyutunun tanımlandığı Kurumsal Risk Yönetimi Bütünleşik Çerçeve yayımlanmıştır.

COSO, iç kontrol modeli işletmenin hedeflerine ulaşmasında yürütülen faaliyetlerin düzenli kontrol edilmesinde gerekli yapıların oluşturulmasını, risklerin değerlendirilmesini ve işletme faaliyetlerinin kontrollü olarak yapılmasını sağlayan bir modeldir.

2011 yılında iç kontrolün yapısında olması gereken nitelikler ve 17 ilke de eklenerek Çerçeve yeniden güncellenmiştir. (TÜREDİ ve DİĞERLERİ, 2014:142-143)

Çerçevede son düzenlemelerle finansal ve finansal olmayan raporlama biçimleri içererek üst yönetimin gözetiminden beklenenler, faaliyetlerin küreselleşmesi, düzenlemeler, mevzuat ve standartlara olan ihtiyaçlar, karışıklıklar, hesap verilebilirlikle ilgili beklentiler teknolojinin kullanılmasının artırılması, hilenin önlenmesi ve ortaya çıkarılmasına ilişkin beklentiler önem kazanmıştır.

İç Kontrol Tanımı

COSO modelinde iç kontrol, kuruluşun yönetim kurulu, çalışanlar tarafından etkilenen ve faaliyetler, raporlama ve uygunlukla hedeflere ulaşılmasında makul güvence sağlamak üzere oluşturulan süreçtir. (CÖMERT ve DİĞERLERİ, 2015: 167)

Makul güvence, üst düzey bir güvencedir. Denetim riskini azaltmak için denetçinin yeterli denetim kanıtı elde ederek denetim riskini kabul edilebilir seviyeye indirmesidir.

Bir işletmenin hedefleri, faaliyetlerinin aktif ve randımanlı olarak yapılması, mali tablolarının güvenli oluşu, işletmenin tabi olduğu kanunlara ve diğer düzenlemelere uygunluğudur.

İç Kontrollerin Bütünleşik Çerçevesi:

İç kontrol yapısı birbiriyle ilişkili beş bileşenden oluşmaktadır. Bunlar kontrol ortamı, risk değerlendirme, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, izlemedir.

1) Kontrol Ortamı

İşletmedeki personeli kontrol bilincini etkileyen bir çalışma ortamı oluşturur. Meslek ahlakı, personel yetkinliği, yönetiminde görev dağılımı, personelin gelişimi ve teşkilatlanması, yönetim kurulunun yönlendirmesi ve işletmenin faaliyetlere özen göstermesi kontrol ortamının oluşmasını sağlar.

Kontrol ortamı, pek çok iç ve dış faktörlerden etkilenir. Bunlar işletmenin geçmişi, bulunduğu piyasa, rekabet koşulları ve yasal düzenlemedir.

Kontrol ortamının öğeleri olan ilkeler, işletmedeki iç kontrol yapısının yürütülmesiyle, işletmenin hedeflerine ulaşmasında temel oluşturur.

Kontrol ortamı, dürüstlük ve meslek ahlakı, yönetim kurulunun iç kontrol faaliyetlerini gözetim sorumluluğu, görev ve yetki dağılımlarının belirlenmesi, yetkinlik

taahhüdünün tesisi, çalışanların teşviki ve geliştirilmesinin tesisi, yetki ve sorumluluklar ilkelerinden oluşur.

Dürüstlük ve Meslek Ahlakı: Yönetim kurulu ve üst yönetim yönergeleriyle, davranışları ve faaliyetleriyle işletmenin her bölümünde iç kontrol yapısının işleyişinde dürüstlük ve meslek ahlakının önemini ve devam ettirilmesi gerektirdiğini göstermelidir. Yönetim kurulu ve üst yönetim, dürüstlük ve meslek ahlakına yönelik davranış standartları (kuralları) belirleyerek, bu kuralların tüm işletme içinde ve işletme dışında anlaşılması sağlanmalıdır.

Yönetim Kurulunun İç Kontrol Faaliyetlerini Gözetim Sorumluluğu

Yönetim kurulu, bağımsız, tarafsız, deneyimli ve yetecek sayıda üyeye sahip olmalı ve kendi içinde bilgi, beceri ve uzmanlıkları değerlendirmelidir. Bunun amacı, gerekli görüldüğünde üst yönetimi sorgulayarak tedbirler alınmasıdır. Yönetim kurulu gözetimden sorumludur, hedeflere ulaşmak için yönetim kurulu gözetim sorumluluğu üstlenerek, iç kontrolün yapısını, işleyişini, takip ederek, yönetir ve gerekli tedbirleri alır.

Görev ve Yetki Dağılımlarının Oluşturulması:

Üst yönetim ve yönetim kurulu, işletmenin amaçlarına ulaşması için bütün bölümleri, kanunları ve dış kaynak hizmet sağlayıcıları gözetim altında tutmalıdırlar.

İşletme faaliyetlerinin devamlı olması için, işletmenin her bölümünde bilgi sağlayan, sorumlulukların yerine getirilmesini sağlayan, raporların nasıl yapılması gerektiğine dair iletişim hatları belirler ve değerlendirir.

Yönetim kurulu, yönetimin ve işletmeye ait her bölümünde sorumluların tespiti, yetkilendirme ve yetkileri sınırlama bu ilkeye uygun belirlenir.

Yetkinlik Taahhüdünün (Çalışanların Teşviki ve Geliştirilmesinin) Tesisi

İşletmenin hedeflerine başarıyla ulaşmak için, gerekli hallerde, dışarıdan hizmet sağlayıcılarla, nitelikli personele eğitimler verir ve rehberlik eder. Üst yönetim ve yönetim kurulu gerekli politikalar ve uygulamalar oluşturarak işletme çalışanlarını ve dışarıdan hizmet sağlayanların yetkinliklerini değerlendirerek, varsa eksikliklerin giderilmesi için önlemler alır.

Yetki ve Sorumluluklar

İşletmenin hedeflerine ulaşmasında bütün personel iç kontrolün etkili işleyişinden sorumlu olup, hesap vermek zorundadırlar. Yönetim ve yönetim kurulu işletmede iç kontrolün başarılı olması için değerlendirmeler yapar, personelin etkinliği ve verimliliği ölçülerek ödüllendirme ya da cezalandırma yapılır.

2) Risk Değerlendirmesi:

Her işletme iç ve dış kaynaklardan olabilecek pek çok riskle karşı karşıyadır. Hedeflere ulaşmada engel risklerdir. İşletme hedeflerine ulaşması için karşılaştıkları riskleri başarıyla yönetmelidir. Risk yönetiminde, yönetim kurulu, yöneticiler ve personel aktif olarak rol oynar. Risk olabilecek olaylar değerlendirilir, belirlenen riskler sonucu risk seviyesi ortaya çıkar, risklere karşı önlem alınır. Riske karşı önlem, riskin seviyesine göre, riskin kabulü, riskin azaltılması, riskin paylaşılması ya da risklerden korunma olabilir.

Risk değerlendirmesine yönelik ilkeler hedeflerin belirlenmesi, risklerin belirlenmesi ve analiz edilmesi, hile riskinin değerlendirilmesi, risklerde meydana gelecek değişimlerin izlenmesidir.

Hedeflerin Belirlenmesi:

İşletmede belirli bir risk sürecinin oluşturulmasında ilk adım uygun hedeflerdir. Temel hedef kar elde etmek ve büyüme. Bu hedeflere ulaşmak için faaliyetler devam ederken farklı alt hedefler oluşturulur. İşletmeler yönünden risk değerlendirmesi işletmenin hedeflere ulaşılmasında faaliyetler devam ederken karşısına çıkan risklere karşı önlem alınmasıdır. Önceden yapılan risk değerlendirmesi sonucu alınan önlemler hedeflere daha kolay ulaşır.

Olay Tanımlaması

İşletmenin faaliyetleri sırasında pek çok olay, fırsat veya risk ortaya çıkabilir. Yurtdışından hammadde alındığında, döviz kurundaki artış risk olarak tanımlanırken, ihracat yapan bir işletme için bu risk fırsat olabilir. Böylece işletme hedeflerine ulaşırken, olaylar belirlenmeli, olaylar risk veya fırsat olarak değerlendirilmelidir.

İşletmede risk konusu ele alınırken, riskin türü önemsenmelidir. Doğal risk hiçbir önlem alınmadığı için ortaya çıkan risk iken, doğal riske karşı önlem alındıktan sonra oluşan risk kalıntı risktir. Risk konusu ele alındığında oluşma ve bıraktığı etki önemsenmelidir.

Kabul Edilebilir Risk Düzeyi

İşletmeler hedeflerine ulaşmada pek çok riskle karşı karşıyadır. Risk değerlendirmesi yapılırken, risklerin önem derecesine göre karşılık verilir. 5000 personele sahip bir işletmede 3 çalışan işten ayrıldığında risk sayılmazken, 30 personele sahip bir işletmeden 6 çalışanın ayrılması risk olabilir. Başarılı bir risk yönetimi riskin seviyesinin belirlenmesinde gerekmektedir.

Riske Karşılık Verilmesi

Risklerin tanımlanması, oluşumu ve etkisi sonucunda riske karşılık verilebilir. Kabul edilebilir risk düzeyine göre bir işletme riski kabul edebilir, riski azaltma ya da paylaşma yoluna gidebilir veya riskten kaçınabilir.

a) Riskin Kabulü

Belirlenen risk, riskin oluşma ve bıraktığı etki yönünden işletmenin kabul edilebilir risk seviyesinde kalıyorsa, işletme bu riski kabul etme yoluna gidebilir. İnşaat işletmesinin bina inşası aşamasında deprem olması bir risktir.

Risklerin değerlendirilme sürecinde işletmeler genellikle kabul edilebilir risk düzeyi dışında kalan riske karşı önlem almakta ve alınan önlemlerden sonra kalıntı risk kabul edilebilir risk seviyesindeyse kabul edilebilir.

b) Riskin Azaltılması:

Kabul edilebilir risk düzeyi haricinde kalan risklerin oluşma ve etkisine karşılık risklere karşı alınan önlemler en yaygın risk karşılığıdır. Riskin gerçekleşme ihtimaline önlemler alınamıyorsa, etkilerini azaltmaya yönelik önlemler alınabilir.

c) Riskin Paylaşılması:

İşletmeler bazı durumlarda, risk olabilecek bir olayın gerçekleşmesinde, katlanacakları maliyetleri paylaşabilirler. Bir nakliye işletmesi herhangi bir kaza olması halinde zarar göreceğini düşünerek müşterisinden malları sigortalatmasını isteyebilir.

d) Riskten Sakınma:

Risk değerlendirmesi sonucunda, bir riskin gerçekleşmesi göz önünde bulundurulduğunda işletmeler riskten kaçınabilirler. Örneğin yüksek maliyetli olacağı düşünölen bir ürünün üretiminden vazgeçilebilir.

3) Kontrol Faaliyetleri

İç kontrol yapısı dahilinde, işletmede devam eden faaliyetler süreklidir. Bu yapı çerçevesinde kontrol ortamında ya da risk değerlendirme sürecindeki faaliyetlerde devamlılık esastır. Bu nedenle iç kontrol yapısının içinde her bir süreç ya da uygulama planlı biçimde yürütölmeli, gerektiğinde politikalar ve uygulamalar geliştirilmelidir.

Bir işletmedeki kontrol faaliyetleri işletmenin hedeflerine göre ayrılabilir. İşletmenin ana hedeflerine ait alt hedeflere göre faaliyetler, kanunlara ve mevcut düzenlemelere uygun olabilir.

Faaliyetlerin etkinlik ve verimliliğinin gözetimi, varlıkların korunması, görevlerin ayrılığı, işletmenin her seviyede belirlediği risklere karşı yürütölen kontrol faaliyetlerine örnektir.

Kontrol faaliyetlerine yönelik ilkeler; kontrol faaliyetlerinin seçilerek uygulamaya konulması, teknoloji tabanlı genel kontrollerin ortaya konulması, politika ve süreçlerin geliştirilmesidir.

Risk Değerlendirmesiyle Kontrol Faaliyetleri Arasındaki İlişki

Kontrol faaliyetleri, risk değerlendirme süreciyle bağlı olarak yürütölür. Risk değerlendirme sürecinde riskler kabul edilir veya riskler paylaşılırsa, kontrol faaliyetine ihtiyaç kalmaz. Riskten sakınma ya da riskin azaltılmasında risklere karşı kontrol faaliyeti kullanılır.

İşletmeye Özgü Kontrol Faaliyetleri

İşletmelerin farklı hedefleri olduğundan kendine özgü faaliyetleri sürdürür. Başarılı bir kontrol faaliyetinin sahip olması gerekenler şunlardır: Faaliyetlerle ilgili pronlemler alanlar dikkat edilmelidir, iç kontrol yapısıyla bütünleşik yürütölmelidir, güvenilir bilgi

sağlanmalıdır, kontroller uygulamaya konulmalıdır, kontrol uygulamasının maliyeti riskin işletmeye getireceği maliyeti geçmemelidir.

Kontrol Faaliyetlerinin Bilgi İşleme Süreçlerine Göre Sınıflandırılması

İşletmelerde ana hedeflere ulaşmak için alt hedefler, farklı faaliyet süreçleriyle sağlanır. Her hedefin kendine ait riski vardır. Riskleri yönetmek için sınıflandırma en uygun yoldur. Bu sınıflandırma, tamlık, doğruluk, geçerlilik şeklindedir. Gerçekleşen her işlemin kaydedilmesi, doğru şekilde kaydedilmesi ve ekonomik bir işlemi yansıtması bilgi sürecinin temel hedeflerindedir. Bilgi işleme süreçlerinde genel olarak mali raporlamayla bağlantı kurulsa da her işletmenin farklı faaliyetlerinde bu süreçler mevcuttur.

4) Bilgi ve İletişim

Bilginin zamanında sağlanarak, işletme içi ya da dışında yer alan ilgililere iletilmesi, iç kontrol yapısının temel ilkesidir. Bilgi işlemleri, işletme içindeki verileri ve işletme dışında yer alan verileri kullanır. Bilgilerin gerekli makamlara etkin ve verimli şekilde ulaşmasına yardımcıdır.

İşletme İçi İletişim:

İşletme içindeki iletişimin başlangıç noktası işletme amaçlarının paylaşılmasıdır. İşletmenin temel hedeflerinin yönetim tarafından ilgili bölümlere sunulması ve bu birimlerin belirlediği alt hedeflerin ilgili personele iletilmesiyle başlayan süreç işletmenin hiyerarşik yapısı içinde doğru biçimde devam ettirilmeli, her bölüm ve personel görevleri hakkında zamanında bilgi sahibi olmalıdır.

Yönetim kurulu, yönetim olmadan, işletme içindeki her birime ulaşarak, işletmenin temel hedeflerine göre hareket edip etmediği hakkında bilgi sağlayabilir.

İşletme Dışı İletişim

İşletme içinden iletişim sağlanması kadar, işletmenin çıkar gruplarıyla iletişimi hedeflere ulaşmak için önemlidir. Örneğin müşterilerle sağlanan iyi iletişim, siparişleri artırırken, teslimatların vaktinde yapılmasını sağlar.

5) İzleme

İç kontrol süreçlerinin başarılı bir şekilde sürdürülmesini sağlamak için süreçler düzenlice izlenmeli ve güncellemeler yapılmalıdır. İzleme faaliyetleri, bütünlük bir iç kontrol yapısının bütün bileşenleriyle sürekliliğinin sağlanarak, güvenilir ve vaktinde faaliyetlerde bulunması için devamlı değerlendirilmelidir.

İşletmedeki iç kontrol yapısı, işletmenin amaçları, iktisadi hayattaki değişimler, teknolojik gelişmeler ve üretim süreçlerine bağlı olarak zaman içinde değişime uğrar. Düzenli olarak yürütülen izleme faaliyetleriyle iç kontrol yapısının koşulların yenilenmesine uygun olarak yeniden yapılandırılabilir. İşletmenin bölümlerinden sağlanacak bilgilerin günlük takibiyle, satış tahminlerinin değişen koşullara göre yapılmasına kadar pek çok faaliyet izleme faaliyetleri kapsamındadır. Planlanan ve gerçekleştirilenlerin karşılaştırılması izleme faaliyetleridir.

Süreçlerin Değerlendirmeleri

Faaliyetlerin etkinliğinin sürekli kontrol edilmesini sağlamak amacıyla işletme faaliyetlerinin yürütülmesinin yanı sıra, iç kontrol bileşenlerinin her biri olarak değerlendirmelerini yapmak için de izleme faaliyetlerini yürütebilir. İç kontrol bileşenlerinin başarısı değişen koşullara göre güncellemelere, varsa sorunların vaktinde tespit edilerek yönetime bildirilmesine bağlıdır. İşletmenin ana hedeflerine ulaşmasını amaçlayan her alt hedef ve hedeflere ait riskler sürekli değişiklik gösterir. Her birim değişen koşullara uygundur. İç kontrolün bütün bileşenleri düzenli takip edilirse başarılı bir izleme faaliyeti ortaya çıkar.

3.9.5 Türkiye İç Denetim Enstitüsü

Enstitü 1995 yılında bir meslek örgütü olarak kurularak iç denetim uygulamalarını uluslararası standartlara uyumlu olarak meslektaşlar, kurumlar ve toplum için güvence kaynağı olmuş, gelişmeleri göstermiş, finans ve reel sektör şirketleriyle kamu kurum ve kuruluşların kurumsal yönetim kalitesi, düzenleyici otoritelerin düzenlemelerinin uygulamadaki uyum kalitesi hakkında bilgiler vererek mesleğin gelişimi için sertifika, uluslararası standartlar, eğitim, ulusal kongreler, yayıncılık, araştırma, kariyer gelişimi ve rehberlik gibi pek çok hizmet sunmaktadır. TİDE aynı zamanda Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü ve Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu üyesidir.

Türkiye İç Denetim Enstitüsü, faaliyetlerini Uluslararası Standartlar ve Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesine göre yürütür. İç denetim uygulamalarının daha verimli olması için Kırmızı Kitap olarak adlandırılan Uluslararası İç Denetim Standartları/ Mesleki Uygulama Çerçevesi Türkçeye çevrilmiş, sürekli güncellenmiştir. Bu çerçevede genel olarak, ortak bilgi birikimi ve rehberin birbiriyle uyumunun yapısal planı vardır. Çerçeve genel olarak ortak bilgi birikimi rehberlerin birbirleriyle uyumu planı vardır. Uluslararası Mesleki Uygulama Çerçevesi'nin amacı küresel anlamda iç denetim mesleğinde standart belirleyici, pozisyonlar güçlendirilmiştir.

Çerçeve tüm dünyadaki uygulayıcılara ve paydaşlara iç denetim ülkelerde farklı farklı uygulanır. Bu sebeple UMUÇ'un hayata geçirilmesi, iç denetim faaliyetinin sorumluluk üstlendiği farklı ortamlara göre şekillenir. UMUÇ'taki bilgiler kanun ve uygulamalarla çalışırken, iç denetçiler ayrıntılı bilgi için Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'ne başvurur.

TİDE 11 Mart 2011 tarihinde Ankara'da gerçekleştirdiği Kamu İç Denetim Konferansı'nda bir örnek olmuştur. Bu konferansı Kamu İç Denetçiler Derneği ile birlikte düzenlemiş, iç denetim mesleğinin kamu sektöründe çalışan iç denetçiler ile özel sektörde çalışan iç denetçiler bir araya gelmiş, görüşme imkânı bulmuştur.⁷

⁷ https://www.tide.org.tr/uploads/news/Platin_Ek.pdf

BÖLÜM İKİ

KAMUDA İÇ DENETİM

Türkiye’de Kamuda İç Denetim

1. Türkiye’de İç Denetim Süreci

İç denetim öncelikle özel sektör olarak tanımlanan kurum ve uluslararası şirket iştiraklerinde ve ortaklıklarında görülmüştür. 2000-2001 krizi sonrasında yeniden yapılanma ve Avrupa Birliği uyumunda, ağırlıklı olarak finans sektöründe daha sonra reel sektörde iç denetim, uluslararası standartlara uygun şekilde ele alınmıştır. Bununla beraber Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Denetim Standartları çoğu ülkede olduğu gibi Türkiye’de de kabul edilmiştir.

Türkiye Muhasebe Standartları Kurumu 2002 yılında kurulmuş, 2011 yılına kadar geçerliliğini koruyarak görevi, finansal tabloların ihtiyacına göre anlaşılabilir genel kabul görmüş muhasebe ilkelerinin gelişmesinde yer alan standartları saptayarak yayınlamaktı. Kurumun yetkileri 2011 yılında Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumuna devredilmiştir. Bu kurum uluslararası standartlarına uygun Türkiye Muhasebe Standartları’nı oluşturarak, yayınlamıştır. Bağımsız denetimde uygulama birliğini sağlayarak, denetim standartlarını belirlemiş ve bağımsız denetim alanında kamu gözetimi yapmıştır. Bağımsız ve denetim kuruluşlarını yetkilendirmiştir.

Türkiye’de 1995’te Türkiye İç Denetim Enstitüsü kurulmuştur. Enstitü iç denetim uygulamalarının uluslararası standartlara uyarak ilerlemesinde yardımcıdır. İç Denetçi Enstitüsü tarafından yayımlanan Mesleki Uygulama Çerçevesinde iç denetimin tanımını, ahlak kurallarını, standartları, uygulama önerileri ile uygulama rehberlerini içerir.

Türkiye Helsinki zirvesinde, 1999 yılında Avrupa Birliği adaylığından sonra kamu mali yönetimi ve kontrol alanında var olan yasal düzenlemelerinin ardından Avrupa Birliği mevzuatına uygun çalışmalar yapılmıştır. 2000’li yıllardan itibaren Uluslararası Para Fonu ve Dünya Bankası ile anlaşmalar yapılmış ve kamuda iç denetim ihtiyacı ortaya çıkmış ve ilk olarak Merkez Bankası İç Denetim Genel Müdürlüğü 2002 yılında kurulup faaliyete geçmiştir.

Avrupa Birliği tarafından Türkiye’de kamu iç mali kontrol sisteminde eksikliklerin olduğu 2000’li yıllarda söylenmiştir. Şeffaflık, performans denetimi, mali yönetim gibi alanlarda Uluslararası kabul gören ölçütlerin takip edilmediği denetim alanında problemler olduğu ortaya konmuştur. Avrupa Birliği’ne üye ülkelerce uygulanan “Kamu İç Mali Kontrol” modeli Türkiye’de Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu aracılığıyla uygulanmaya başlanmıştır. Kamu mali yönetim ve kontrol sistemi varlıkların etkin, iktisadi ve randımanlı şekilde kullanılmasını hesap verilebilirlik, mali saydamlık anlayışına göre yeniden yapılandırılmıştır. İç denetim, iç kontrol, şeffaflık, raporlama, performans esaslı bütçeleme, stratejik planlama sisteme dâhil edilmiştir.

24 Aralık 2003 tarihinde yayınlanıp, 1 Ocak 2006 tarihli değişiklikleriyle yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanun kamu kurumlarında iç denetim sistemlerinin kurulmasını öngörmüştür. İç denetime dâhil olarak dış denetim TBMM adına Sayıştay tarafından yapılmaktadır. 5018 sayılı Kanununun 63 ve 67’inci maddelerinde iç denetim sistemine dair bilgiler vardır. 66’ıncı ve 67’inci maddeler İç Denetim Koordinasyon Kurulu ve Kurulun görevlerini detaylandırılmıştır. (KARTAL,2013: 19-24)

2. Türkiye’nin Avrupa Birliği Adaylığı Kapsamında İç Denetim

Helsinki’de gerçekleşen Avrupa Konseyi zirve toplantısında Türkiye’ye Avrupa Birliğine aday olma hakkı verilmiştir. Birliğe katılım sürecinde kamu mali kontrol sistemi, müzakereleri ve tarama sürecinde önemsenmiştir. Müktesebat, Avrupa Birliği mali kontrol başlığı altında yer almış uluslararası kabul görmüş güçlü mali yönetim ve kontrol ilkelerine gönderim yapmıştır. Aday ülkelerin mali kontrol sistemleri Kamu iç Mali Kontrolü, Dış Denetim, Avrupa Birliği Mali Yardımlarının Kontrolü, Avrupa Birliği Mali Çıkarların Korunması, Avrupa Birliği Öz Kaynakları ile ilgili Kontrol Önlemleri olarak beş kıstasa göre değerlendirilmiştir.

Uluslararası alanda kabul edilen, Avrupa Birliği uyumlu ilkeler, standartlar, Avrupa Birliği kaynaklarının kullanılarak, bütün kamuda iç kontrol sistemlerinde uygulanması gereken metotlar Avrupa Birliği müktesebatında yer almaktadır.

Kamu sektöründeki mali kontrol faaliyetleri, iç denetim sistemlerinin kontrolü Kamu İç Denetim Kontrolünde yer almakta ve mali yönetim, kontrol ve iç denetim birbirinden ayrılmaktadır. Birincil ve ikincil mevzuat; denetim, harcama ve gelir merkezlerindeki iç

denetim işlevi ve gelişmiş ön mali kontrol mekanizması ve iç denetçi bağımsızlığı kamu iç mali kontrolü kapsamındadır. Aday her ülkenin kat ettiği süreç yıllık İlerleme Raporlarında yer alır. Avrupa Birliğinin verdiği mali ve teknik desteğin detayı Katılım Ortaklığı Belgelerinde ve her aday ülkenin Katılım Ortaklığı Belgesi temel alınmış, Avrupa Birliğine uyum için planladığı değişiklikler Ulusal Programda yer alır. (BİLGE, KİRACI, 2010: 83)

3. Katılım Ortaklığı Belgelerinde İç Denetim

Avrupa Birliği tarafından imzalanan Katılım Ortaklığı Belgeleri, Avrupa Birliğine katılım yönünde gelişimi gerekli alanların değerlendirildiği belgedir. Bu belgeler, aday ülkelerin üyeliğine kadar geçerli olup, aday ülkelerin üyeliğine kadar geçerli olup, ancak ilerlemelere göre Komisyonun yenilediği belgelerdir. Türkiye'nin dört katılım belgesi kabul edilmiştir:

2001 : Kontrollerin güçlendirilerek , hilelere ve hatalara karşı mücadele edilerek iç ve dış mali kontrollerin etkili olması, yasal çerçevenin tamamlanması söz konusudur. Harcamalar için kontrol birimleri oluşturulmalıdır. ⁸

2003: Genel kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarıyla kamu iç mali kontrolü kapsayan kanunun kabul edilmesi ve uygulanması sağlanmalıdır. ⁹

2006: KMYKK'nin vaktinde uygulanması sağlanarak, Sayıştay'ın bağımsızlığına dair KMYKK uyumlu biçimde düzenlenmelidir. ¹⁰

2008: Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesi ve Kamu İç Mali Kontrol Mevzuatı kabul edilmeli, Sayıştay'ın yapısı, INTOSAI'ye ait standartlara uygun olması için ilgili mevzuat kabul edilmelidir. ¹¹

Türkiye'nin Katılım Ortaklığı belgelerinde 2001,2003, 2006 yılları arasında iç denetime yönelik tespit olmamakla beraber, kamu iç mali mevzuatının kabul edilmesi

⁸ 2001 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2001.pdf

⁹ 2003 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2003.pdf

¹⁰ 2006 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2006.pdf

¹¹ 2008 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2007.pdf

gerekliliği önem kazanmıştır. Kamu iç mali mevzuatı uluslararası kontrol ve denetim standartlarına uygundur.

5018 sayılı Kanunun kabulüyle iç denetimin uyumlaştırılması, İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun kurularak, kamu idarelerinde iç denetim birimleri oluşturulmuştur. 2006 yılında kanun tamamen uygulandığında, kamu idarelerinde iç denetim ön mali kontrol, faaliyet raporu, hesap verilebilirlik, şeffaflık uygulamaları yürürlüğe konulmaya başlanmıştır.

Katılım Ortaklığı belgelerinde mali kontrol alanında önceliklerin karşılanması ortaya konmuştur. İç denetim birimleri ve idari yapının güçlü kılınarak mali yapının güçlenmesi önem kazanmıştır. (BİLGE, KİRACI, 2010: 88-91)

4. Ulusal Programlarda İç Denetim

Türkiye Ulusal Programı, Avrupa Birliğine katılım sürecinde gerçekleştirileceği ön görülen çalışmaları kapsamaktadır. Ulusal Programlar 2001, 2003, 2008 yıllarında yayımlanmıştır.

2001

Türk kamu yönetiminin öğeleri, bütçenin hazırlanması, bütçenin uygulanarak, mali kontrol, personelin ücretlendirilmesidir. Mali sistem Türkiye'de temel bütçe üzerine kurulmuştur. Mali kontrol kurumları, harcama öncesi kontrol birimleriyle harcama sonrası denetim yapan birimlerini içerir. AB mevzuatı üstlenilerek, uygulanacaktır. İç denetim ve dış denetim uygulanmaya başlanmış ancak şeffaf uygulama olmamıştır. Saydamlık ve hesap verilebilme önemsenmeli denetim sonuçlarının daha şeffaf olması için kurumlar oluşturulmalıdır.¹²

2003

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun Tasarısı 57. Hükümet Döneminde TBMM'sinde yer almış ancak kabul edilmemiştir. AB uygulamaları dahilinde kontrol ve denetim standartlarına uygun kamu iç mali mevzuatının kabul edilmesi, dış denetimde

¹² 2001 Ulusal Programı
<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2730,up2001enpdf.pdf?0>

dünyanın kabul ettiği uluslararası standartların belirlenmesi gerekmektedir. İç denetim genel kabul görmüş denetim standartlarına uymalıdır. Merkezi bir uyumlaştırma biriminin kuruluşu, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun oluşturulması, iç denetçilerin eğitim konuları, teknolojinin etkin biçimde kullanılması üstünde durulması gereken konulardır.¹³

2008

Bu yılda, kamu iç mali kontrol mevzuatının kabulü yer alırken, iç denetim sisteminin geliştirilmesi, Merkezi Uyumlaştırma Biriminin yeniden düzenlenerek, Sayıştay faaliyetlerinin INTOSAI ile uygunluğu gerekmektedir.

Ulusal Programlara bakıldığında mali kontrolün hedeflerinin olduğu görülmüş, kontrollerin randımanlı oluşu, hesap verilebilirlik ilkelerinin güçlenerek saydamlığın artırılması, uluslararası standartlarına uyumlu iç kontrol sisteminin kurulması 5018 sayılı Kanunun yer alması sağlanmıştır. 2008 yılında ise iç kontrol faaliyetlerinin etkin olarak yerine getirilerek, ikincil ve üçüncül mevzuat uygulamalarının güçlendirilmesi belirtilerek Merkezi Uyumlaştırma Birimi önem kazanmıştır.¹⁴

5. İlerleme Raporlarında İç Denetim

AB'ye adaylık prosesinde, aday ülkelerinin gelişmeleri, Avrupa Komisyonunun takip etmesi, değerlendirmesi ve sonuçlar ilerleme raporlarıyla açıklanmaktadır. (GÖNENÇ ,2011:113) İlerleme raporları sürecin bitimine kadar hazırlanmaktadır.

2000 yılından 2015'e kadar yer alan ilerleme raporlarında iç denetimle ilgili şunlar yer almıştır:

2000 Yılı İlerleme Raporu

Mali kontrol alanında etkili bir değişim yoktur, kontrollerde uygulanan muhasebe ve finansal politikaların şeffaflığının değerlendirilmesinde harcamaların bütçeye yansıtılarak mevzuata uygunluğu gerekir. Denetimler tekrarlanmış, belirli kısımlar denetim dışı kalarak denetim önemsiz olmuştur. Maliye Bakanlığı tek harcamalar üzerinde mevzuata uygunluğu

¹³ 2003 Ulusal Programı
<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2725,up2003enpdf.pdf?0>

¹⁴ 2008 Ulusal Programı
<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2721,up2008pdf.pdf?0>

için işlem yaparak harcama sistemleri kendiliğinden denetime dahil olmuştur. Dış kontrol hükümetten bağımsız bir organla yapılmalıdır. Denetim sistemi sürekli ve kalıcı olmalıdır .

15

2001 Yılı İlerleme Raporu

Türk kamu iç mali kontrol sistemi mevzuata ait düzenlemelerden ve şeffaflıktan uzaktır. Ulusal Programda uygulanan sistemin uluslararası kabul görmüş ve Avrupa Birliği müktesebatına uygun standartlarla değiştirilmesi istenmiştir. İç denetim Türkiye’de yer almamıştır. İç ve dış mali kontrolün görevlileri belirlenmemiş, kontrol ve denetim metotları arasında koordinasyonun sağlanması amacıyla Maliye Bakanlığına bağlı Merkezi Uyumlaştırma Birimi kurulmalı ve birim denetim rehberleri ve metotlarıyla mali ve kontrol rehberlerinin hazırlanmasından sorumludur. ¹⁶

2002 Yılı İlerleme Raporu

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun tasarısı TBMM’ye gönderilerek, Türkiye’ye ait kamu yönetimi ve kontrol yapılarının Avrupa Birliği’nin politikaları arasında farklılıklar gösterilmiştir. 2001 raporundan bu yana kamu iç mali kontrol yapısında köklü değişiklik yoktur, iç mali denetim birimi bağımsız olmalıdır. ¹⁷

2003 Yılı İlerleme Raporu

Kamu Mali Kontrol Kanunu Meclise sunularak, kabul edilmemiştir. Türkiye’nin kamu yönetimi ve kontrol yapıları Avrupa Birliği’nin kıstaslarından uzaktır. 2002 yılı raporundan bu yana kamu iç mali kontrol sisteminde herhangi bir değişiklik yoktur. Kamu iç mali kontrolün mevcut iç mali kontrol sistemi değişime uğramalıdır. ¹⁸

¹⁵ 2000 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2000.pdf

¹⁶ 2001 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2001.pdf

¹⁷ 2002 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2002.pdf

¹⁸ 2003 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2003.pdf

2004 Yılı İlerleme Raporu

2003 İlerleme Raporundan sonra mali kontrol alanında ilerlemeler fazla olarak, 2003 yılının Aralık ayında Kamu Mali Kontrol Kanunu kabul edilmiş 2007 yılına kadar Kanun aşamalı olarak yürürlüğe girecektir. Kanunun kabulüyle de olsa Avrupa Birliğine uyum sürecinde eksiklikler vardır.¹⁹

2005 Yılı İlerleme Raporu

Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun tam anlamıyla uygulanması için bütçeye dair maddeler Kanunda yer almalıdır. Avrupa Birliği müzakere sürecinde 32. Fesil kapsamında mali kontrol ele alınarak Kanun 2005 yılında yürürlüğe girmiştir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu 2004 yılında kurulmuştur. Dış denetim konusunda bir değişiklik yoktur.²⁰

2006 Yılı İlerleme Raporu

2003 yılında kabul edilen Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu iç denetim için tam uygulanmayarak, bununla beraber üyelik için var olan reformun ana unsurlarından iç denetim henüz etkin hale gelmemiştir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu halen bir danışma organı olmamıştır. Ayrıca dış denetim için bir farklılık yoktur.²¹

2007 Yılı İlerleme Raporu

Kamu Mali Yönetim Kanununun uygulanması için var olan yönetmelik kabul edilmiş fakat tam uygulanmamıştır. İç denetim düzenekleri iç denetçi görevlendirilmeleriyle desteklenerek İç Denetim Eşgüdüm Kurulu, iç denetime yönelik belgeler oluşturmuş ancak yine de daimi bir iç denetim merkezi uyumlaştırma birimi yer almamaktadır.²²

¹⁹ 2004 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2004.pdf

²⁰ 2005 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2005.pdf

²¹ 2006 Yılı İlerleme Raporu

http://www.mfa.gov.tr/data/AB/IlerlemeRaporu_8Kasim2006_TamamininCevirisi1.pdf

²² 2007 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2007.pdf

2008 Yılı İlerleme Raporu

Maliye Bakanlığı İç Denetim Eşgüdüm Kurulu 2008-2010 dönemine ait Türk kamu iç denetim stratejisini Kasım 2007’de onaylanmış, iç kontrolün uygulanması için taslaklar hazırlanmış 2008 yılında iç kontrol standartlarıyla iç denetim kılavuzu gibi ikincil ve üçüncül tüzük onaylanmıştır. İç denetim ve teftiş kurullarının rol ve sorumlulukları ayrılmalı Merkezi Uyumlaştırma Birimi oluşturularak modern iç denetimin gelişmesi gerekir.²³

2009 Yılı İlerleme Raporu

Mali kontrolün ilerlemesi dardır. Kamuda iç denetimin etkin biçimde geliştirilmesi için Merkezi Uyumlaştırma Biriminin rolüne henüz karar verilmemiştir, uyum sürecindeki görevi güçlendirilmelidir. Ayrıca dış denetime ait standartlara uygun bir kanun henüz hazırlanmamıştır.²⁴

2010 Yılı İlerleme Raporu

Mali kontrol konusunda ilerleme azdır. 2002 yılında sunulan Kamu İç Mali Kontrol politika belgesinin güncellenmesi gerekmekte takiben Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun değişmesi gerekmektedir. Politika belgelerinde kontrol, denetim ve teftiş görevlerinin tanımı ve iç denetim alanında kalıcı bir merkezi uyumlaştırma birimlerinin kurulması gerekmektedir. Bu birimler kamuda iç denetim mesleğinin uygun koşullarda gelişmesini sağlar. Uyum sürecinde Maliye Bakanlığının rolü daha çok güçlendirilmelidir.²⁵

2011 Yılı İlerleme Raporu

Mali kontrol belirli ilerlemelere sahiptir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu iç denetimin güçlendirilmesinde 2011-2013 yıllarında geçerli olacak Kamu İç Denetimi Strateji Belgesini yayımlanarak, Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Birimimne ait bir eylem planı ve boşluk analizi oluşturulmuş, mali yönetim ve kontrol

²³ 2008 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2008.pdf

²⁴ 2009 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2009.pdf

²⁵ 2010 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2010.pdf

uygulamalarının ilerlemesi sağlanarak iç kontrollerinin görevlendirilmesine ait bir kitapçık oluşturulmuştur.²⁶

2012 Yılı İlerleme Raporu

Maliye Bakanlığı Haziran 2012’de bir politika eskisi oluşturularak Avrupa Komisyonu’na sunulmuş bu taslakta teftiş, kontrol, denetimde yer alacak görevler tanımlanarak, daimi bir iç denetim merkezi uyumlaştırma biriminin kurulması, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevlerinin tekrar görüşülmesine ait detay verilmiştir. Merkeze ve taşra teşkilatlarının iç denetçi görevlendirilmeleri tamamlanmamış daha sonrasında İç Denetim Koordinasyon Kurulu İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı yürürlüğe girmiştir. Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Biriminin bir de bir boşluk analiziyle birlikte eylem planı yapmış fakat henüz kabul etmemiştir.²⁷

2013 Yılı İlerleme Raporu

İç kontrol standartları göz önünde bulundurularak oluşturulan plan dahilinde, Merkezi Uyumlaştırma Birimi’nde belirli eğitimler başlamış, idarelerde iç denetim sistemleri henüz tam işlevli çalışmamış, merkezi kurum ve kuruluşlarla birlikte yerel yönetimlerde iç denetçi eksikliği vardır.²⁸

2014 Yılı İlerleme Raporu

Maliye Bakanlığı kontrol standartlarıyla ilişkin bir rehber hazırlamış, iç denetçi görevlendirilmelerine dair bildiri yayımlamıştır. İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun 2014-2016 iç denetim alanında görev bildirimi açıklanmış, merkez kurumları ve yerel yönetimlerde halen iç denetçi açığı vardır.²⁹

²⁶ 2011 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2011_ilerleme_raporu_tr.pdf

²⁷ 2012 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/strateji/2012_ilerleme_raporu.pdf

²⁸ 2013 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2013_ilerleme_raporu_tr.pdf

²⁹ 2014 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/ilerlemeRaporlariTR/2014_ilerleme_raporu_tr.pdf

2015 Yılı İlerleme Raporu

İç denetim kendine ait bir rehber ve ahlak kurallarına sahiptir. İç denetim birimleri oluşturulmaları devam ederek, iç denetçilerin görevlendirilmeleri %46 oranına erişmiştir. Halen Başbakanlık gibi bazı kurumlara iç denetçi görevlendirilmeleri gerçekleştirilmemiş, Merkezi Uyumlaştırma Birimi iç denetçilere yönelik sertifika düzenlemiştir. İç denetim birimlerine ait teknolojik yazılımlar kullanılmaya başlanarak, iç denetim birimlerinde denetimlere ait uyumlu çalışmalar oluşturulmuştur.³⁰

6. 1050 Sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 1927 yılında yürürlüğe girmiş ve mali yönetim anlayışının gerisinde kalmıştır. Kamunun kaynaklarının etkili, iktisadi ve randımanlı olarak kullanılmasını sağlayan kurumların yer almaması, iç kontrol ve iç denetim kavramlarının tanımlarının olmaması, mali sistem ve denetim sistemlerinin hileleri önlememesi, denetim birimlerinin görevlerini eksik yapması, standartların olmaması ve var olan denetim birimlerinin çağdaş denetim anlayışına uymaması kanunun eksikliklerindedir. (GÖNENÇ ,2011: 46)

1050 sayılı kanunda iç denetim veya özel denetim için detay yoktur. Ön mali kontrolün Maliye Bakanlığıyla Sayıştay'ın aracılığıyla genel ve katma değerli bütçe idarelerinde taahhüt ve ödeme aşamalarında gerçekleştirilen bir aşama vardır. Yani kanunda harcama üzerine ön mali kontrol vardır. Sayman genel ve özel bütçeli idareler için ön mali kontrol sisteminde yer almaktadır. Sayman uygun bulunduğu işlemde ödeme emrini imzalar ve süreci tamamlar. Bu kontrol hukuki bir kontroldür. Sayman mali işlemin kanunlara, tüzük ve yönetmeliklere uygun olup olmadığını kontrol eder. Uygun bulmadığı takdirde ödemeyi gerçekleştirmez. Saymanın uygun bulmadığı ödemeleri ita amiri gerçekleştirebilir.

Kamu idarelerinde idarenin en üst yöneticisine bağlı olan Teftiş Kurulları adı altında bir denetim birimi teftiş, inceleme ve soruşturma yapar. Bu birimlerin yaptığı incelemeler uluslararası uygulamalarda denetim olarak değerlendirilmez. Bu denetim birimlerin çalışmaları için genel kabul görmüş denetim standardı yoktur. (EKİZ, 2011: 25)

³⁰ 2015 Yılı İlerleme Raporu
http://www.ab.gov.tr/files/000files/2015/11/2015_turkiye_raporu.pdf

7. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu

7.1. Kanunun Amacı ve Kapsamı

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun kaldırılmasından sonra yerine Türk Kamu Yönetimi ve Kontrol alanında yenilikleri sağlayan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu yürürlüğe girmiştir.

Kanunla birlikte yeni uygulamalar getirilmiş, bütçenin bütünlüğü sağlanarak kalkınma planları ve bütçeler arası iyi bir ilişki kurulmuştur. Sağlıklı hesap verme mekanizmasının oluşturulması, etkili iç mali kontrol sistemi, yönetimin verimliliği, hesap verilebilirliği ve şeffaflık gibi kavramlar yer almıştır. 1050 sayılı Kanunda yer almayan verimlilik, şeffaflık ve hesap verilebilirlik gibi kavramlar üzerinde durulmuştur.

Bütçe birliğinin sağlanması, bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılması hedeflenerek uluslararası standartlara uygun olarak tanımlanması sağlanmıştır. Katma bütçe kaldırılarak genel bütçeli ya da özel bütçeli idareler haline getirilmiştir. Yerel yönetim bütçeleri ise mali bütçeler olmuştur. (ZEKİOĞLU,2009:151)

Kanun ile birlikte gelir giderde görevli kuruluşların bütçenin hazırlanmasında görevleri belirginleştirilmiş, artırılmıştır. Bütçe kapsamı dâhilinde TBMM'nin kamu maliyesi üzerindeki yetkileri artırılarak, bütçe hakkı genişletilmiştir. Stratejik planlama önemsenererek, performans temelli bütçeleme anlayışının geliştirilmesi, etkili kontrollerin ve iç denetim sistemlerinin oluşturulmasında, uluslararası standartlara uyumlu dış denetim sisteminin oluşturulması gibi amaçların belirlenerek yeni ilerlemelere uyumlu bir mali kontrol sistemi istenmiştir. (BİLGE, KİRACI, 2010: 77)

7.2. Kamuda İç Kontrolün Tanımı

Kanunda iç kontrol; kurumun hedeflerine, belirlenen kıstaslara ve kanuna uygun biçimde çalışmaların etkin, iktisadi ve randımanlı biçimde yapılmasını, varlıkların korunarak kayıtların eksiksiz kaydedilerek, yönetimin vaktinde ve güvenilir şekilde bilgi üretmesini sağlaması için, kurum aracılığıyla metotlarla ve süreçlerle iç denetim faaliyetini kapsayan tüm kontrollerin bütünüdür.

7.2.1. Kamuda İç Kontrolün Amaçları

Kamuda iç kontrolün amaçları aşağıdaki gibi sıralanabilir :³¹

- Gelirlerin, harcamaların, varlık ve mükellefiyetlerin etkili, iktisadi ve randımanlı biçimde yönetilmesini sağlar.
- Kurumların yasalara ve uygulamalara uyumlu şekilde çalışmasını sağlar.
- Kararlar için güvenilir ve doğru raporlar hazırlanmasını sağlar
- Varlıkların kötüye kullanılmasını engeller, israfı önler, kayıplara karşı korunmayı sağlar.

7.2.2. Kamuda İç Kontrolde Sorumlular

İç kontrol sorumluluğa dayanır. 5018 sayılı Kanunda, sorumluluğu kamu idareleri üst yöneticileri ve diğer yöneticilere aittir.

7.2.2.1. Üst Yönetici:

Üst yönetici iç kontrol sisteminin kurulmasıyla izlenmesinde temel sorumludur. 5018 sayılı 11inci maddesinde yöneticilerin mali yönetim ve kontrol sistemini izlendiği ve gözetildiği yer almaktadır.

Üst yönetici harcama yetkilisi ve diğer yöneticiler etkin iç kontrol sistemi oluşturulmasında aşağıdakilerden sorumludur:

- Görevlerini yerine getirirken dürüst olmalıdırlar.
- Personelle yetkin yöneticilere mali yetki ve sorumluluklar verirler.
- Daha önceden belirlenen standartlara uyarlar.
- Görevleri için uygun çalışma ortamını sağlarlar.

Üst yönetici kontrollerin sahibidir. İç kontrolün önemini gösterdiği görülen üst yönetici kurumun çalışmalarında desteklidir.

³¹ Kamu Mali Yönetimi El Kitabı

https://www.tbmm.gov.tr/yayinlar/Kamu_Mali_Yonetimi_El_Kitabi.pdf

7.2.2.2. Harcama Yetkilileri

Harcama yetkilileri çalıştıkları birimlerde iç kontrol sistemi oluşturarak, sistemin uygulanıp geliştirilmesinde görevlidir.

Ayrıca tüm harcama birimlerini kapsayarak, ahlak kurallarına uyulmasını, çalışanların yetkinliği, performansı, uygun personel seçimi, mevzuata uygunluk gibi iç kontrolün önemli alanlarında üst yönetici ile harcama yetkilisi sorumludur.

7.2.2.3. Strateji Geliştirme Birimleri

5018 sayılı Kanuna göre strateji geliştirme birimleri iç kontrol sistemlerinin kurulmasında standartların uygulanarak geliştirilmesinde çalışmalar yaparak çalışmalarını yöneticiye raporlar ve idarenin tüm faaliyetlerine göre standartlar oluşturarak üst yöneticiye bu standartları gönderip ön mali kontrole ait faaliyetleri geliştirir, sorumludur.

7.2.2.4. İç Denetim Birimleri

İç denetim birimleri iç kontrol sisteminin çalışıp çalışmadığı, etkinliği ve verimliliği konularında yönetime bilgi veren birimlerdir.

Kurumlar iç denetçiler aracılığıyla iç kontrolü izler, değerlendirir. İç kontrol sistemine ait uygulamaları iç denetçiler değerlendirir, rapor haline getirir, yönetime iletir.³²

7.2.2.5. Maliye Bakanlığı

İç kontrol sistemlerine ait standartların ve metotların belirlenmesi, idarelere yön gösterme, kurumlar arasında işbirliği sağlamayla, ilişkili kanun hükümlerine uyum durumu Maliye Bakanlığı sorumluluğundadır. İç kontrol alanındaki lazım olan mevzuat düzenlemelerinin yapılması, standartların belirlenerek yayımlanması ayrıca görevidir. İç kontrol sistemi uygulanmasında her idare kendi sorumluluğundadır. Maliye Bakanlığı temel olarak mevzuata uygunluğu hatırlatarak kurumlara yön gösterir .

³² İç Kontrol El Kitabı

<http://www3.csgb.gov.tr/csgbPortal/ShowProperty/WLP%20Repository/sgb/dosyalar/ickontrolkitabi/>

7.2.2.6. Sayıştay

İdarenin kontrol sistemlerinin incelenmesi ve değerlendirilmesi 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile birlikte Sayıştay denetimi altındadır.

Sayıştay Kanunu'nda yer alan denetim, performans denetimi, düzenlilik ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesiyle, mali yönetim ve düzenlilik durumlarının incelenmesidir.

Sayıştayın kamu idarelerindeki denetimi idarelerdeki iç kontrol sisteminin incelenmesidir. Performans denetimi dahili idareler tarafından belirlenen amaçlara ve hedeflere ulaşma düzeyi faaliyet sonuçlarının ölçümüdür. Risklerin bulunması, risklere ulaşılma seviyesi, kontrol sistemi dahilindedir, Sayıştay tarafından yapılan performans denetimine dahildir.³³

8. İç Denetçi

8.1.1. İç Denetçinin Tanımı

İç denetçi, iç denetim görevini gerçekleştiren, iç denetim birimi yöneticisi ve iç denetim alanında sertifikaya sahip olan kişidir.

8.1.2. İç Denetçilerin Görevi

İç denetçilerin belirli görevleri vardır:³⁴

- Risklerin analizi dikkate alınarak kurumun yönetim ve kontrol sistemi iç denetçiler tarafından test edilir.
- Kurumun varlıklarının etkin kullanılmasında inceleme yaparlar
- Gelirlerin ve giderlerin, parasal amaçlara dair kararların, politikalara uygunluğunu denetlerler. Mali yönetim ve kontrol süreçlerini takip ederek değerlendirir.
- Denetim sırasında ve sonuçlarında soruşturmaya gerek görülecek bir durum olduğunda idarenin en üst amirine bildirirler
- Yöneticinin ihtiyaç duyduğu anlarda performans bilgilerini kullanıp uygunluğunu değerlendirirler

³³ İç Kontrol El Kitabı

<http://www3.csgb.gov.tr/csgbPortal/ShowProperty/WLP%20Repository/sgb/dosyalar/ickontrolkitabi/>

³⁴ 5018 sayılı Kanun

<http://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Aspx?MevzuatKod=1.5.5018&MevzuatIliski=0>

- Hileli durumlarda yöneticiye bilgi verirler.

8.1.3. İç Denetçilerin Yetkileri

İç denetçilerin yetkileri ise şunlardır: ³⁵

- Denetimde kullanılan bütün belgeler , bilgiler , dokumanlarla para, tüm kaynakların gösterilmesini ister.
- İç denetim faaliyetinin gerçekleştiği bölümün personelinden denetim faaliyeti için destek alırlar. Denetim faaliyeti gereği olarak araç, gereç ve tüm imkânlardan yararlanırlar.
- İç denetim faaliyetini engelleyen her hareketi yöneticilere iletirler.

8.1.4. İç Denetçinin Sorumluluğu

İç denetçiler görevlerini yerine getirirken aşağıdaki ölçütlere uymak zorundadırlar.³⁶

- İç denetçiler kanuna, standartlara ve ahlak kurallarına uymalıdırlar.
- İç denetçiler görevlerinde bilgi ve becerilerini sürekli geliştirmelidirler.
- Görevlerini bağımsız ve tarafsız olarak yapmalı, tarafsızlıklarına engel olacak durumları iç denetim birimine bildirmeliler.
- Denetim raporlarını kanıtlara dayandırmalı, değerlendirmelerinde objektif olmalıdırlar.
- Elde ettikleri tüm bilgilerin gizliliğini korumadırlar.
- Görevleri için yapılacak sınavlarda başarılı olmalıdırlar.

8.1.5. İç Denetçilerin Görevden Alınması

İç denetçilerin görevleri aşağıdaki unsurlardan ötürü sona erer: ³⁷

- İç denetçi kendi isteğiyle görevden ayrılabilir.

³⁵ İç Denetçilerin Yetkileri

<http://www.aile.gov.tr/data/5404eb05369dc3119090f853/17.04.2015%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Y%C3%B6nergesi.pdf>

³⁶ İç Denetçilerin Sorumluluğu

<http://www.aile.gov.tr/data/5404eb05369dc3119090f853/17.04.2015%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Y%C3%B6nergesi.pdf>

³⁷ İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/icdencalusulveesas.pdf>

- Başka bir göreve atanabilir ya da seçilebilir.
- İç denetçilik mesleğine yakışmayan hareketlerde bulunduğu raporla sonuçlandırılabilir ve bu sonucun Kurul tarafından görüşülerek sertifikası iptal edilebilir.

8.2. İç Denetim Alanında Aktörler

İç denetim alanında yer alan aktörler şunlardır: Maliye Bakanlığı, İç Denetim Koordinasyon Kurulu, ilgili bakan, üst yönetici, harcama yetkilisi, mali hizmetler birimi yöneticisi, muhasebe yetkilisi, gerçekleştirme görevlileri ve dış denetçiler. (AKSOY, 2008: 99)

8.2.1. Maliye Bakanlığı

5018 sayılı Kanununun 55'inci maddesine göre kamu mali yönetim ve kontrol alanında merkezi uyumlaştırma görevi Maliye Bakanlığınınadır. (AKSOY, 2008: 99)

8.2.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu

İç denetime ait standartların belirlenmesi, iç denetim sistemlerinin düzenlenmesi, izlenip geliştirmesi, uyumlaştırması ve koordine edilmesi Kurulun görevlerindedir. (AKSOY, 2008: 99)

8.2.3. İlgili Bakan

5018 sayılı Kanununun 10 maddesine göre hükümet politikasının yürütülmesinden, bakanlıkların ve bakanlıklara bağlı kurumların stratejik plan ve bütçelerinin kalkınma planlarına uygun biçimde hazırlanmasıyla uygulanmasından ve diğer bakanlıklarla birlikte çalışmasının sağlanmasından sorumludur. Ayrıca bakanlar, iç denetim konusunda da denetim sisteminin kurulup uygulanmasında da gözetim görevine sahiptir. (AKSOY,2008:100)

8.2.4. Üst Yönetici

Üst yöneticiler iç kontrol sisteminin kurulmasından ve izlenmesinden sorumludur. Üst yöneticiler iç kontrol sistemine ait görevleri ve sorumlukları yerine getirerek, iç denetçilerin bağımsız görüşlerinden ve danışmanlık faaliyetlerinden faydalanırlar.³⁸

8.2.5. Harcama Yetkilisi

İç kontrol sisteminin içinde yer alan mali karar ve işlemlerden sorumludur. İç kontrolün etkinliğinden amaç ve hedeflere uygun işleyip işlemediğine dair sorumlu olan iç denetçilerle iletişim halindedir. (AKSOY,2008:102)

8.2.6. Gerçekleştirme Görevlisi:

Gerçekleştirme görevlileri, denetimin yapılarak, mal ve hizmetin alınarak, teslim almaya ilişkin işlemlerin yapılarak, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevini üstlenirler. 5018 sayılı Kanun çerçevesinde yapmaları gereken işlere ait işlemlerden sorumludurlar. (AKSOY,2008:102)

8.2.7. Mali Hizmetler Birimi

Mali hizmetler kontrol sistemlerinin çalışmalar için kurulmasını sağlarlar ve standartların oluşturularak geliştirilmesinde görevlidirler. İç denetime ait etkinlik ve verimlilik için hazırlık yaparak iç denetimin gelişimini sağlarlar. (AKSOY,2008:102)

8.2.8. Bağımsız Denetçiler:

İlgili Kanununun 68inci maddesine göre dış denetim görevi Sayıştay'ındır. Bu denetim harcama sonrasını kapsamaktadır. Kuruma ait faaliyetlerinin, alınacak kararların, yapılan işlemlerin, kanuna uyumluluğun sonuçlarını TBMM'ye iletir. (AKSOY,2008:103)

³⁸Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı
<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4046,elkitabipdf.pdf?0>

9. İç Denetim Koordinasyon Kurulu

5018 sayılı Kanun ile 66'ncı maddesine göre Türkiye'de iç denetim merkezi uyumlaştırma birimi İç Denetim Koordinasyon Kuruludur. İç Denetim Koordinasyon Kurulu görevine başkanı ve üyeleriyle birlikte 30.06.2004 tarihinde başlamıştır.

Kurul yedi üyeden oluşmaktadır görevleri beş yıldır. Üyelerin seçilimi şöyledir. Birisi, Başbakanın teklifiyle, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarının bağlı olduğu Bakanın isteğiyle, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın teklifiyle, biri içişleri bakanının ve başkanı dâhil üçü Maliye Bakanı'nın önerisi dahilinde Bakanlar Kurulu isteğiyle atanmaktadır. Görevlendirilecek kişiler ilgili Kanun 67inci maddesindeki özelliklere sahip olmalıdır. Maliye Bakanlığının istediği adaylar ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip olmalıdır. Kurulda görev alanların süreleri bitmeden iki ay önce adı geçen bakanlıklarda yeniden aday belirlenmesi istenerek bununla birlikte ayrıca Kurulda görev alanların kurumlardaki görevleri asli olarak devam eder.³⁹

9.1. Sekreteryaya

İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevlerini ve yükümlülüklerini yerine etkin ve randımanlı olarak yerine getirmesinde yardımcı olan Sekreteryanın görevleri aşağıdaki gibi sıralanabilir:

Sekreteryaya görevleri şunlardır:

- Kurulun toplantılarını düzenlemek için işlemler yapmaktadır .
- Kurulun toplantılarını kayıtlar.
- Standartların ve metotların, etik kurallarla adı geçen uluslararası uygulamalarla uyumunun devamı ve güncellenmesi için araştırmalar yapar.
- İç denetim rehberlerinin taslaklarının hazırlanmasıyla, güncelleştirilmesinde zaman harcar.
- İç denetimin planlanmasında ve programlanarak uygulanmasında görevlidir.
- İnternet ortamıyla iletilen iç denetim raporlarına dair detayların Kurulun daha önce belirlediği konulara göre çalışmalara yaparak raporları konsolide eder.

http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/IDKK_Calisma_Usul_ve_Esasleri.aspx

- Risklerin değerlendirilerek metotlara dair uluslararası gelişmelerin araştırılmasında Kurulu haberdar eder.
- İç denetime ait mevzuat çalışmalarında Kurula yardımcı olur.
- İ denetçilerin eğitimleri ve sertifika programlarını Kurulun daha önce belirlediği kararlara göre düzenlemeler yapar.
- Kurulun raporlarını tutar.
- Kurulun aldığı kararları değerlendirir.

9.2. İç Denetim Koordinasyon Kurulu Görevleri

5018 sayılı Kanun 67inci maddesine göre Kurulun görevleri şunlardır:⁴⁰

- İç denetime ait standartları belirleyerek, denetime ait rehberler hazırlar, rehberleri geliştirir.
- Denetim standartlarıyla uluslararası uygulamalara yönelik risk değerlendirmesi yaparak risk odaklı denetim sistemini geliştirir.
- Kurumlardaki denetim birimlerinde işbirliği sağlar.
- Yolsuzlukların, usulszlerin engellenmesi için önlemler alır, tedbirler belirler.
- Riskli kısımlarla alakalı özel denetimlere ihtiyaç duyularak kamu idarelerinde bu konuda tedbirler önerir.
- İ denetçilere eğitim programlarını düzenler ve duruma göre programları günceller.
- İ denetçilerle st yöneticiler arasındaki farklı görüşlerin oluşmasını engeller var ise gidermesini sağlayarak duruma el koyar.
- İç denetim raporlarını değerlendirerek yıllık raporlar halinde Maliye Bakanlığına sunarak devamında kamuoyuna açıklar.
- İlçelerin ve belediyelerin ihtiyaçlarına göre i denetçilerin görevlendirilmesini ya da grevlendirilmemesini belirler.
- İ denetçilerin görevlerinde uymaları gereken etik kuralları belirler.
- İ denetçilerin sertifika sistemlerini düzenler
- Kalite güvence ve geliştirme programlarını düzenleyerek i denetçileri bu programda değerlendirmek.

⁴⁰ 5018 Nolu Kanun

<http://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Aspx?MevzuatKod=1.5.5018&MevzuatIliski=0&sourceXmlSearch>

9.3 İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Yetkileri

Kurulun yetkileri İç Denetim Koordinasyon Kurulu Yönetmeliğinin 7inci maddesinde yer almıştır.⁴¹

- Resmi tebliğleri, gerekli gördüğü yönetmelikleri yayımlar.
- Görevlerinde gerekli gördüğü anlarda gruplar oluşturarak birlikte çalışır.
- Oy hakkı olmadan teknik yardım alır, kendi alanında uzmanlaşan görevlilerle toplantılar yapar.
- İç denetime ait incelemeler, araştırmalar ve çalışmalar yaparak değerlendirip, görevinde gerekli olanları yayınlar.
- Görevlerinde gerekli durumları kamu kurumlarından isteme hakkına sahiptir.

10. İç Denetim Süreci

İç denetim süreci dört basamaktan oluşur:⁴²

10.1. İç Denetim Faaliyetinin Planlanması

İç denetim planında iç denetim alanının belirlenerek, risklerin tanımlanarak önemli olanların seviyesine göre sınıflandırılarak, denetimde kullanılacak kaynakların ayrılması, denetim planının hazırlanmasıyla onaylanması ve denetim görevinde yer alacak iç denetçilerle iç denetim faaliyetinin gerçekleşeceği birimin hakkında bilgi alınması bu aşamanın içindedir. İç denetim risk odaklı olduğundan var olan riskler yıllık denetimlere tabiidir. İç denetim işlemleri İç Denetim Koordinasyon Kurulunun çıkardığı Kamu İç Denetim Planı ve Programı Hazırlama Rehberiyle Kamu İç Denetiminde Risk Değerlendirme Rehberlerine uyumlu şekilde yapılmaktadır. İç denetim programı hazırlanarak daha sonrasında görevlendirme iç denetim faaliyetindeki iç denetçilere görev yazıyla iletilir. İç denetçilere görevleri iletdikten sonra iç denetim birimi, iç denetimin gerçekleşeceği birime bir yazı gönderilir.

⁴¹ İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Yetkileri

http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/IDKK_Calisma_Usul_ve_Esaslari.aspx

⁴² Kamu İç Denetim Rehberi

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimRehberi.aspx>

10.2. İç Denetim Faaliyetinin Yürütülmesi

Denetimin başlangıcı ön çalışmayla olmaktadır, bu çalışmanın amacı iç denetçinin iç denetim faaliyetine dair bilgi edinmesidir. Denetimin hedefleri, bilgi toplama ve açılış toplantısı ön çalışmada yer alan safhalardır. Ön çalışmadan elde edilen bilgilerle denetimin hedefleri kesinleşerek problemlerli alanlarda denetimin kapsamı belirlenir ve çalışma planı oluşturulur. İç denetçiye iç denetim faaliyeti sürecinde yapması gerekenleri ve iç denetim çalışmasını izleyen iç denetçiye ve iç denetim faaliyetinin hangi seviyede olduğunu gösterir.

Ön çalışmada çalışma kâğıtları ve formlar iç denetçiler tarafından hazırlanır. İç denetim faaliyetinde erişilmesi istenen hedefler açık olarak çalışma kâğıtlarında gösterilerek iç denetçi amaçlarına ulaşmasında gerekli olan bilgileri toplar. Ön araştırmayla iç denetim çalışmasının büyüklüğü, amaçları, kapsamı ve iç denetim faaliyetinin gerçekleştiği birime dair mevzuat, politikalar, iş akış süreçleriyle, işletme yapısına dair bilgi edinilir.

Ön çalışma basamağında iç denetim faaliyetinde yer alan görevliyle birim yöneticisinin gerekli olduğu personelin katılımıyla birlikte açılış toplantısı yapılır. Bu toplantıda iç denetim faaliyeti, amacı, kapsamı, iç denetim faaliyetindeki metotlar, zaman, iç denetim sürecindeki destek olacak personelle, denetim faaliyetinden beklentiler, yönetimin ayrıca iç denetim sürecindeki beklentileri, iç denetim bulgularının analiz edilerek, iç denetim faaliyetindeki yer alan personelden beklentilerle, iç denetim faaliyetinin sürecindeki yararları ve faaliyet sonuçlarının raporlanması görüşülür. Toplantının sonucu bir belgeyle düzenlenir.

Ön araştırma aşamasının tamamlanmasıyla elde edilen sonuçlar dikkate alınarak risk değerlendirilmesi yapılır ve iç denetim faaliyetinin gerçekleştiği birimde ve faaliyete dair sorunlu alanlar belirlenerek problemlerli alanlar yanlış planlama, kurumlardaki kişilerin ve birimlerdeki görevlerin dağılımındaki yanlışlıklar, varlıkların, kaynakların, sorumlulukların, alacakların, ödemelerin konusunda yetersiz olan yetki dağılımı, yüksek harcamalar ve olağandışı faaliyetlerdir. Ön araştırma sonucunda riskli alanlara ait kontrollerin değerlendirilmesinde “Risk Kontrol Matrisi” hazırlanır.

Bu çalışmalar sonrasında iç denetçi, iç denetim faaliyetinin gerçekleşmesine geçer. İç denetim faaliyetinin gerçekleşmesinde iç denetçiler denetim testleri uygulayarak bulgular oluşturur, bulgular sonucu belirli tavsiyeler geliştirilip, denetim bulgularının denetlenmesini faaliyetteki birimle paylaşır ve kapanış toplantısına dahil olur.

Testlerin uygulanmasında iç denetçiler bireysel çalışma planına göre testleri yaparak denetim kapsamında yer alması gereken konuları kayıtlar üzerinden değerlendirir. Denetim testlerinde uygulanması gereken gözlem, görüşme, anket, yayınlanmış rapor ve çalışmaların değerlendirilmesi gibi bazı araştırma teknikleri sıralanabilir.

Denetim testleri sonucunda elde edilen bulgularla, bu bulgular iç denetçiler tarafından kanıtlarla desteklenerek, yönetime değer katabilecek öneriler oluşturulur ve görevli iç denetçi iç denetim faaliyetinin amacına ulaşmasında topladığı kanıtlar, iç denetim konusunda ve iç denetim faaliyetinde karşılaşılan riskler aynı düzeyde olmalıdır. Denetçinin tespit ettiği bulguları iç denetim faaliyetinin yapıldığı birime iletilerek kapanış toplantısı gerçekleştirilir. Kapanış toplantısıyla iç denetim faaliyetinin yürütülmesi basamağı tamamlanmıştır.

10.3. İç Denetim Faaliyetinin Raporlanması

İç denetim raporları standartlarla uyumlu biçimde uygulanarak sunulan iç denetçilerin sürdürdüğü faaliyetleri mevzuatlara uygun olarak yapıp yapılmadığının araştırıldığı belgelerdir. Bu belgeler iç denetçiyle iç denetim faaliyetinin yapıldığı birim, bulunan bulguların hakkında kapanış toplantısındaki yer alan görüşler eklenerek, bir eksik rapor oluşturulur ve iç denetim birimi yöneticisine iletilir. İç denetim faaliyetine dair görüşlerin yer aldığı rapor zamanında cevap verilerek iç denetçiye iletilir. Tespit edilen risklere dair iç denetçiyle iç denetim birimi yöneticisi farklı düşünceye sahipse rapora dâhil edilir. Aynı görüştelere risklere karşın bir müddet tedbirlerin alınması için beklenir daha sonrasında iç denetim faaliyetinin gerçekleştiği birim önlemleri bir eylem planında gösterir.

İç denetçi aldığı cevaplarla ve cevaplara ait değerlendirmelerinin de kapsadığı son raporu iç denetim birimi tarafından üst yöneticiye sunulur. Raporların üst yöneticinin değerlendirilmesiyle Strateji Geliştirme Birimi'yle, rapordaki belirtilmiş birimlere gönderilir.

İç denetçiyle iç denetim faaliyetinin gerçekleştiği birimin karşıt görüşleri üst yönetici aracılığıyla çözülür. Üst yöneticinin iç denetçiyle olan anlaşmazlıkları İç Denetim Koordinasyon Kurulunun yardımcı olması için ulaştırılır.⁴³

⁴³ Kamu İç Denetim Rehberi

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimRehberi.aspx>

10.4. İç Denetim Faaliyeti Sonucunun İzlenmesi

İç denetçilerin görevlerinde, iç denetim faaliyetlerinde yaptıkları raporlar dâhilinde, denetim bulguları üzerinde alınan tedbirlerin tespiti için izleme faaliyetleri yapılır. İç denetim faaliyetinin izlenmesinin kapsamında iç denetim faaliyeti raporunda yer alarak bu tedbirlerin yönetim tarafından yerine getirilmesi için verilen sürece raporda gösterilir. Düzeltilecek işlemler verilen sürede gerçekleştirilebilecek türde ise denetim raporunda verilen cevapta belirtilerek, periyodik işlemlerle ilgili birimlerce en az altı aylık dönemler ile iç denetim birimine bildirilir.

İç denetçilerin görevleri sonucu yaptıkları raporlarda üst yönetimin uyup uymadığını izlemek için bir takip sistemi oluşturulur. Bu sistem iç denetim faaliyetinin gerçekleştiği birimdeki yöneticilerin iç denetim alanındaki raporlardaki tavsiyelere yönelik tedbirler alırlar. Tedbirler önemsenmezse iç denetim birimi, önemsenmediğine dair durumu üst yöneticiye iletir.⁴⁴

11. İkincil ve Üçüncül Düzey Mevzuat Kapsamında İç Denetim

Denetim alanında ikincil düzey mevzuat 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesiyle kısa sürede tamamlanmış, sonrasında İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanan Maliye Bakanlığınca çıkarılan İç Denetçi Adayları Belirleme Eğitim ve Sertifika Yönetmeliği , İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik yayımlanmıştır.

İç Denetim Koordinasyon Kurulu, iç denetim sisteminin kamu kurumlarında yerleştirilmesi ve uygulanmasıyla birlikte tebliğ, standart ve rehber niteliğindeki üçüncül düzey mevzuatı hazırlayarak yayımlanmıştır.⁴⁵

12. Kamu İç Denetim Standartları

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun 64üncü maddesine göre iç denetçiler görevlerinde İç Denetim Koordinasyon Kurulunun belirlediği ve uluslararası kabul görmüş denetim ve kontrol standartlarına uymalıdır. Kamu İç Denetim Standartlarının

⁴⁴ Kamu İç Denetim Rehberi

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimRehberi.aspx>

⁴⁵İç Denetim Koordinasyon Kurulu Kamu İç Denetim Faaliyet Raporu 2016,sayfa 16

<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Faaliyet%20Raporlar%C4%B1/2014YiliKamucDenetimGenelRaporu.pdf>

belirlenmesinde Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsünün belirlediği Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları temel alınmıştır. Standartlar iç denetim faaliyetindeki süreçleri ve iç denetçilerin niteliklerini göstererek iç denetimin kalitesinin değerlendirilmesinde gerekli kuralları belirler, iç denetim faaliyetinin değerini artırır.

Kamu İç Denetim Standartları nitelik standartları ve çalışma standartlarından oluşur.⁴⁶

12.1. Nitelik Standartları

İç denetim faaliyeti ve iç denetçilerin sahip olması gereken özellikleri içerir. Nitelik standartları dörde ayrılır:

- 1- Amaç, Yetki ve Sorumluluklar (1000)**
- 2- Bağımsızlık ve Tarafsızlık (1100)**
- 3- Yetkinlik, Azami Mesleki Özen ve Dikkat (1200)**
- 4- Kalite Güvence ve Geliştirme Programı (1300)**

1- Amaç, Yetki ve Sorumluluklar (1000)

Bu standartlar iç denetim faaliyetinin amacı, yetki ve sorumlulukları; iç denetimin tanımına, Meslek Ahlak Ahlak Kurallarına ve Kamu İç Denetim Standartlarıyla uygun biçimde olması için kamu kurumlarında üst yönetici onayıyla çıkarılan bir direktifle belirlenmelidir.

2- Bağımsızlık ve Tarafsızlık (1100)

Bu standartla iç denetim faaliyetinin bağımsızlığıyla ve iç denetim faaliyeti görevine sahip olan iç denetçilerin tarafsız olmasının gerekliliği gösterilmiştir.

İç denetçiler bağımsız olmak için aşağıdaki kriterlere uymalıdır:

- İç denetim yöneticisi üst yöneticiye raporlamalıdır.
- İç denetim faaliyeti; iç denetimin kapsamına, yürütülmesi, sonuçlandırılarak paylaşılmasında ve iç denetimin raporlanması konusunda tüm etkilerden uzak olmalıdır.
- İç denetim yöneticisi üst yöneticiyle dialog halinde olmalıdır.

⁴⁶ Kamu İç Denetim Standartları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimStandartlari.aspx>

- İç denetçiler tarafsız olmalı ve önyargılı olmamalıdır.
- İç denetçiler bağımsızlıklarını bozan herhangi bir durumu ilgilere göstermelidir.
- İç denetçiler daha önceden görev aldıkları faaliyetlere ait denetim görevinde yer almaktan kaçınmalıdır. Son bir yılda görev aldıkları bir idari faaliyette denetim hizmeti vermesi tarafsızlığını bozar.
- İç denetçiler danışmanlık hizmetinde tarafsızlıklarını ve bağımsızlıklarını bozan durumları, hizmeti kabul etmeden önce ilgili taraflara durumu açıklamalıdır.

3- Yetkinlik, Azami Mesleki Özen ve Dikkat (1200)

Bu standartta Yetkinlik, Azami Mesleki Özen ve Dikkate ait standartlar öngörülür. Bu standartla görevlerin işin ehli kişilerin, azami mesleki özen ve dikkatli şekilde yerine getirmesi zorunludur.⁴⁷

a) Yetkinlik

İç denetçilerin görevlerinin tamamını ya da bir bölümünü yapmak için yetkili olmalıdır. Ancak bilgi ve beceriye sahip değilirse iç denetim yöneticisi kurum içinde ya da dışındaki bir uzmandan denetim görevinde hedeflere ulaşmak için yardım istemelidir.

Yetkinlik standardıyla iç denetçiler:

- Görevlerini bozacak riskleri ve bu risklerin yönetilmesini değerlendirmelidir.
- İç denetim faaliyetindeki görevini yapmak için kilit bilgi teknolojisi riskleri ve bu risklerin kontrolü hakkında yeterli bilgi sahibi olmalıdırlar. Ancak bilgi teknolojisi denetimi görevine sahip olan iç denetçiler kadar uzman olmalı beklenmez.

b) Azami Mesleki Özen ve Dikkat

İç denetçiler uygun sınırların içinde işinin ehli olmalı, azami özen ve dikkati göstermelidirler. Azami Mesleki Özen ve Dikkat standardıyla iç denetçiler aşağıdaki konuları göz önünde bulundurmalıdır:

- İç denetçiler görevlerinin amaçlarında gerekli olan çalışmanın detayını bilmelidirler.

⁴⁷ Kamu İç Denetim Standartları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimStandartlari.aspx>

- İç denetçiler güvence prosedürlerinin uygulandığı konularının karışıklığını, gizliliğini ve önemini bilmelidir.
- İç denetçiler riskleri önemsemeli, kontroller etkin olmalıdır.
- İç denetçiler hatalara ve kötüye kullanmalara dikkat etmelidir.
- İç denetçiler güvence görevinin sağladığı faydalara karşın maliyetleri göz önünde bulundurmalıdır.

c) Sürekli Mesleki Gelişim:

Bu standarda göre iç denetçiler sahip oldukları bilgilerini ve becerilerini sürekli artırmalı ve güçlendirmelidir.

4- Kalite Güvence ve Geliştirme Programı (1300)

Bu standarda göre kalite güvence programı hazırlama görevi iç denetim yöneticisindedir. İç denetim yöneticisi kalite güvence ve geliştirme programı sonuçlarını üst yönetici ve İç Denetim Koordinasyon Kuruluna iletmektedir. Ayrıca dış değerlendirmeleri ilgili bakanlıklara gönderir.⁴⁸

a) İç Değerlendirmeler

İç denetim faaliyetinin değerlendirilmesi iç değerlendirmedir. Bu iç değerlendirmeler, iç denetim faaliyetinin performansını, kendi kendini değerlendirmesini ya da idare içinde iç denetim uygulamalarının uzman kişilerce yapılan incelemelerini kapsamaktadır.

b) Dış Değerlendirmeler

İç denetim birimi dışındaki başka bir denetçi tarafından kurumun değerlendirilmesindeki denetim dış değerlendirmedir. Bu değerlendirmeler beş yılda bir İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevlendirdiği bağımsız bir kişi tarafından yapılmaktadır.

⁴⁸ Kamu İç Denetim Standartları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimStandartlari.aspx>

12.2. Çalışma Standartları

Çalışma Standartları Kamu İç Denetim Standartlarına göre yedi kısımdan oluşur.

- İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi (2000)
- İşin Niteliği (2100)
- Görev Planlaması (2200)
- Görevin Yürütülmesi (2300)
- Sonuçların Raporlanması (2400)
- İlerlemenin İzlenmesi (2500)
- Yönetimin Artık (Bakiye) Riskleri Üstlenmesi (2600)

1) İç Denetim Faaliyetinin Yönetimi:

İç denetim yöneticisi, iç denetim faaliyetini kuruma değer katarak etkin biçimde yönetmelidir.⁴⁹

Bunu yaparken;

- İdarenin hedeflerini göz önünde bulundurarak yöneticilerin fikirlerini alır, iç denetim faaliyetinde önemli kısımların belirlediği risk odaklı planlar yapar.
- İç denetim faaliyetindeki kaynakları gözden geçirir, üst yönetici onayı alır.
- İç denetçi üst yönetimin onayladığı planı uygulayabilmek için iç denetim kaynaklarını uygun ve etkili biçimde kullanır.
- İç denetim faaliyetini yönlendirecek politika ve metotları belirler. İç denetim faaliyetinin amacını, iç denetçilerin görevlerini, yetkilerini ve yükümlülüklerini iç denetim planının sonuçlarını üst yöneticiyle bakanlıklara ve periyodik raporlar halinde sunar.

2) İşin Niteliği:

İç denetim faaliyetinin niteliği bu standartta yer almıştır. Standarda göre iç denetim faaliyeti, yönetim, risk yönetimi ve kontrol süreçlerini değerlendirme ve süreçlerin

⁴⁹ Kamu İç Denetim Standartları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetimStandartlari.aspx>

iyileştirilmesinde destek olmuştur. Kontrollerin sürekli değerlendirilmesi, idarenin etkin kontrollere sahip olmasını sağlar.

3) Görevin Planlaması:

İç denetçiler her bir görev için iç denetimin amacının, kapsamının zamanında yapılmasına dair ve varlıkların kullanımı konularının da yer almasıyla yazılı bir plan hazırlarlar.

Her bir denetim ve danışmanlık faaliyetinin amacı, ayrı ayrı risklerin ön değerlendirme sonuçlarına göre belirlenir. İç denetim faaliyeti görevinde hatalar, mevzuata aykırılıklar ve olabilecek riskler dikkate alınır.

Görevlerin kapsamı, amaçlara erişecek seviyede olmalıdır. Kapsam; ilgili sistemler, kayıtlar, çalışanların ve maddi varlıkların önemsenmesini içerir.

İç denetçiler iç denetim görevinin niteliğini, zamanın kısıtlılığını, var olan kaynakları göz önünde bulundurarak görevin amaçlarına ulaşmasında yeterli kaynaklar belirler.

İç denetçiler hazırladıkları görev iş programlarıyla iç denetim faaliyeti görevinin amacına ulaşmasını sağlayan iş programı hazırlarlar. İş programları görev esnasında uygulanan bilgi toplama, analiz ve değerlendirme, kayıtlama işlemlerini içererek saha çalışmasından önce onaylanır.

4) Görevin Yürütülmesi

İç denetçiler görevlerinde hedeflere ulaşmak için yeterli bilgiyi belirlemeli analiz etmeli ve değerlendirerek kayıtlı hale getirmelidir.

5) Sonuçların Raporlanması

İç denetçiler görev aldıkları iç denetim faaliyeti ve danışmanlık hizmetlerinin sonuçlarıyla , uygulanabilen tavsiyeleri ve planları kapsayan raporlar hazırlarlar . Ayrıca iç denetim görevlerindeki hedeflerle ve iç denetim faaliyetinin kapsamının yer aldığı raporlar da düzenleyebilirler. Raporlar açık, tarafsız ve tam olmalıdır, vaktinde sunulmalıdır .

İç denetim faaliyetinin sonuçlarının yer aldığı son raporda iç denetçinin fikirleri ve kanaatleri yer alır. Bu fikirlere erişmek için yöneticilerin ön gördükleri önemsenerek yeterli ve güvenilir bilgilerle desteklenmelidir. Son raporlarda iç denetim faaliyetinde başarılı

performanslar ve faaliyette yer alan iyi uygulamaların yazılması istenir. Son raporda hatalar var ise bu hatalar tüm taraflarca düzeltilmelidir.

İç denetçiler iç ve dış değerlendirmeleri de önemseyerek Kalite Güvence ve Geliştirme Programı sonuçlarını dahil ederek, iç denetim faaliyetlerinin Kamu İç Denetim Standartlarına uyumlu yapıldığına dair raporlarında bilgiler vermelidir.

6) İlerlemenin İzlenmesi

İç denetim birimi yöneticisi yönetime rapor edilen sonuçların uygulanmasına dair bir sistem oluşturmalıdır. Faaliyete ait sürecin takibinde amaç yönetimin gösterdiği tedbirlerin etkin olarak uygulandığının ya da önlem alınmaması halinde risklerin kabul edildiğinin izlenmesidir.

7) Yönetimin Artık Riskleri Üstlenmesi:

İç denetim yöneticisi üst düzey yöneticisinin kurum için yüksek bir artık riski üstlendiğini görürse konuyu üst düzey yöneticiyle görüşmeli, artık riskle ilgili ortak bir karara varılamazsa iç denetim yöneticisi konunun çözümü için üst yöneticiye rapor eder.

13. Meslek Ahlak Kuralları

İç denetçiler görevlerini yerine getirirken, iç denetçilik mesleğine yakışmalı ve standartlara uygun olarak davranmalıdır. İç denetçiler iç denetim faaliyetini gerçekleştirirken uluslararası iç denetim ahlak kurallarına uymalıdır. Meslek ahlak kurallarını “davranış kuralları” ile “ilkeler” oluşturur.⁵⁰

İlkeler aşağıdaki gibi sıralanabilir:

Dürüstlük: İç denetçiler iç denetim faaliyetini gerçekleştirirken dürüst olmalıdır, dürüstlük iç denetçilere duyulan güveni artırır.

Objektiflik: İç denetçiler iç denetim faaliyeti için diğer personelden bilgi alırken tarafsızdır. İç denetçiler, tüm değerlendirmelerinde personelin menfaatinden uzaktır.

⁵⁰ Meslek Ahlak Kuralları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulcDenetçileriMeslekAhlakKurallari.aspx>

Gizlilik: İ denetçiler iç denetim faaliyetinde edindiği bilgileri önemseyerek, kanunen bir yükümlülük olmadığı sürece gizli tutar.

Yetkinlik: İ denetçilerin görevlerinde, deneyimli ve becerikli olduğunu ifade eder.

Davranış kuralları ise řu şekilde sıralanır:

Dürüstlük: İ denetçiler çalışmalarında doğru ve sorumlu olarak davranırlar. Mevzuatlara uyumlu çalışırlar , hukuka ve i denetçilik mesleğinin dikkate alındığı özel durumlarda hakkında detay verir. Kanunun yasakladığı faaliyetleri bilerek herhangi bir taraf olmaz ve i denetçilik mesleğini her türlü zedelenmeye karşı korur. Kurumun amaçlarına saygılıdır ve amaçların gelişmesine olanak sağlar.

Objektiflik: İ denetçilerin değerlendirmelerine zarar verecek eylemlere ve faaliyetlere katılmazlar. İç denetim raporlarında ortaya çıkan önemli bulguları açıklarlar.

Gizlilik: İ denetçiler iç denetim faaliyeti sırasında edindikleri bilgilerin ve belgelerin kullanılmasında ve korunmasında dikkatlidir. İ denetçiler bilgilerini kişisel çıkarları adına ve kurumun çıkarlarına zarar verecek şekilde kullanmazlar.

Yetkinlik: İ denetçiler sadece i denetim faaliyetinde sahip oldukları bilgileri kullanırlar. Ayrıca i denetçiler iç denetim faaliyetlerini uluslararası standartlara uyumlu biçimde gerçekleştirir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

KAMU KURUMLARINDA İÇ DENETİM SİSTEMİNE YÖNELİK UYGULAMA

Çalışma kamu kurumlarında iç denetimin uygulamasını incelemek için yapılmıştır. Türkiye çapında 32 kamu kurumlarındaki 250 iç denetçiyle anket ulaştırılmış, çalışanların yoğunluğu, anketlerin iletilmesi, eksik cevaplandırılması gibi nedenlerden ötürü çalışmaya 12 kamu kurumundaki 50 iç denetçi dâhil edilmiş, elde edilen verilerin değerlendirilmiştir. Ankette demografik yapı, iç denetçilerin çalıştığı kurumun bilgileri, iç denetimin fonksiyonel özellikleri, etkin bir iç denetim birimi için yapılabilecekler ve kurum içinde iç denetim olmak üzere beş bölüm, 23 soru vardır. Anket soruları özgündür. İlk bölümde demografik yapıda üç soru sorularak iç denetçilerin kişisel özellikleri sorulmuş, yer almıştır. Anketin ikinci bölümünde iç denetçilerin yer aldığı kurum hakkında bilgilerle ilgili sorular yöneltilmiş, likert ölçeğine göre hazırlanmış, “kesinlikle katılıyorum”, “katılıyorum”, “kısmen katılıyorum”, “katılmıyorum”, “kesinlikle katılmıyorum” önergeleri eklenmiş, denetçilerin katılma düzeyi sorgulanmıştır. Üçüncü bölümde iç denetim fonksiyonunun özellikleri hakkında dört soru yer almış, iç denetçilerin iç denetim sisteminin özelliklerine dair değerlendirmeleri sorulmuştur. Dördüncü bölümde ise kurumlarda iç denetimin etkinliği için neler yapılabileceği araştırılmış, iç denetçilere yedi soru yöneltilmiştir. Son bölümde ise iç denetçilerin görev aldıkları kurumlarda iç denetim birimleri hakkında beş soru sorularak iç denetçilerin görüşleri alınmıştır. Anketle ilgili sorular detaylandırıldıktan sonra sonuç ve çözüm önerileri sunulmuştur.

DEMOGRAFİK YAPI

Bu bölümde iç denetçilerin kişisel özellikleri hakkında tamamlayıcı sayılan üç soru sorulmuştur.

1. Cinsiyet

Tablo 1: 1.Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid kadın	24	48,0	48,0	48,0
erkek	26	52,0	52,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Anketi cevaplandıran iç denetçilerin %48'i kadın, %52'si erkektir.

2. Yaş

Tablo 2: 2.Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 25-29	3	6,0	6,0	6,0
30-39	20	40,0	40,0	46,0
40-49	23	46,0	46,0	92,0
50+	4	8,0	8,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Bu soruda kurumlardaki çalışanların yaş oranları sorulmuş, ankete katılan iç denetçilerin %46'sı 40-49 yaş aralığında iken , %40'ı 30-39 ve %6'sı 25-29 yaş dilimindedir. %8'luk kesim ise 50 yaş üzerindedir. Verilen cevaplara göre kurumlarda çalışanların yaş ortalamaları yüksek çıkmış, tecrübeli personelin olduğu görülmüştür.

3. İç Denetçi Görev Yılı

Tablo 3: 3. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 0-3	7	14,0	14,0	14,0
3-5	13	26,0	26,0	40,0
5-8	16	32,0	32,0	72,0
8-10	9	18,0	18,0	90,0
10+	5	10,0	10,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcılar “kaç yıldır iç denetçisiniz” sorusuna verilen seçenekleri işaretleyerek cevap vermişlerdir. % 14’ü 0-3 yıl yanıtını verirken , %26’i 3-5 yıl, %32’si 8-10 yıl, %10’ü 10 yıldan fazladır iç denetçi olarak görev almaktadır. Türkiye’deki kamu sektöründeki iç denetim sisteminin süreci göz önünde bulundurularak çıkan sonuçlar normaldir.

İÇ DENETÇİLERİN KURUM BİLGİLERİ

Bu bölümde iç denetçilerin çalıştıkları kuruma dair bilgiler edinilmek için dört soru yöneltilmiştir.

4. İç Denetçilerin Çalıştıkları Kurumun Türü

Tablo 4: 4. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ekonomi	5	10,0	10,0	10,0
Yerel Yönetim	9	18,0	18,0	30,0
Ulaştırma	7	14,0	14,0	44,0
Sağlık	3	6,0	6,0	50,0
Eğitim	12	24,0	24,0	74,0
Diğer	13	26,0	26,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılan iç denetçilerin %10’u ekonomi, %18’i yerel yönetim, %14’ü ulaştırma, %6’sı sağlık, %24’ü eğitim alanlarında çalıştıklarını belirtmiştir. “Diğer” cevabını verenlerin 6’sı turizm, 3’ü tarım, 4’ü gümrük alanlarında görevlidir. Bu soru özellikle

üniversiteler ve yerel yönetimler için sorulmuş, iç denetimin yaygınlaştırılması için önem taşımaktadır.

5. Kurumdaki Toplam Personel Sayısı

Tablo 5: 5. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 100-500	13	26,0	26,0	26,0
501-1500	13	26,0	26,0	52,0
1500+	24	48,0	48,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların görev aldıkları kurumlardaki çalışan sayılarında 100-500 aralığındaki çalışana sahip olan kurumun yüzdesi ile 501-1500 arasındaki sahip olan kurumun yüzdeleri %26 olup aynı seviyededir. 1500'den fazla çalışan sahibi olan kurumdaki çalışanların katılımcıların oranı %48'dir. Bu sonuçlara göre kurumlardaki yüksek personel sayısı iç denetçilerin sayısının artacağını gösterir.

6. Kurumdaki Toplam İç Denetçi Sayısı

Tablo 6: 6. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1-3	11	22,0	22,0	22,0
4-8	27	54,0	54,0	76,0
8-10	4	8,0	8,0	84,0
10+	8	16,0	16,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

İç denetçilere kurumlarında yer alan meslektaşlarının sayısı sorulmuş ve %54 oranında 4-8 çalışan cevabı verilmiştir. 1-3 kişi seçeneğini tercih edenler %22 iken, 8-10 seçeneğini tercih edenler %8'dir. 10 ve üzerini seçenler ise %16'dır. Çıkan sonuçlara göre iç denetçilerin kurumlardaki sayısı oldukça az olup ekip çalışmaları için artmaları gerekir.

7. İç Denetim Raporlarının Gönderildiği Yetkili

Tablo 7: 7. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Bakan	16	32,0	32,0	32,0
Müsteşar	17	34,0	34,0	66,0
Genel Müdür	6	12,0	12,0	78,0
Başkan	11	22,0	22,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

İç denetçilere bu soruda iç denetim raporlarını gönderdikleri yetkili sorulmuştur. Ankete katılan kişilerin %34'ü müsteşar seçeneğini tercih ederken, çok yakın bir oranda bakan seçeneği %32 olmuştur. Genel müdürü tercih edenlerin sayısı %6 iken, başkanı seçen iç denetçilerin oranı %11 olmuştur. Yönetim kurulu seçeneğini tercih eden olmamıştır. Sektörler göz önünde bulundurulduğunda farklı sonuçların çıkması doğaldır.

İÇ DENETİMİN FONKSİYONEL ÖZELLİKLERİ

Bu bölümde iç denetçilere, iç denetimin özellikleri hakkında dört bağımsız bir işlev olması, mali durum, risklere karşı korunma, kurumlarının kontrollerinin etkinliği ve verimliliği ile ilgili sorular sorulmuş, iç denetçilerin katılma düzeyleriyle ilgili görüş alınmıştır.

8. Bağımsız Bir İşlev

Tablo 8. 8. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Katılıyorum	21	42,0	42,0	42,0
Kısmen katılıyorum	25	50,0	50,0	92,0
Katılmıyorum	4	8,0	8,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılan iç denetçilerin %42'si “iç denetim bağımsız bir işlevdir” önermesine “katılıyorum”, %50'si “kısmen katılıyorum”, %8'si “katılmıyorum” cevaplarını vermişlerdir. Bu sonuçlara göre iç denetçiler iç denetimin bağımsız bir işlev olduğunu kabul etmiştir. İç denetimin bağımsızlığı, iç denetim faaliyetinin sonucunda hazırlanan raporların objektifliği için iç denetim hizmeti bağımsız bir şekilde yapılmalıdır.

9. Mali Durum

Tablo 9. 9. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	4	8,0	8,0	8,0
Katılıyorum	27	54,0	54,0	62,0
Kısmen katılıyorum	16	32,0	32,0	94,0
Katılmıyorum	1	2,0	2,0	96,0
Kesinlikle katılmıyorum	2	4,0	4,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %4'ü "iç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan raporlar kurumun mali durumunu objektif ve şeffaf olarak gösterir." İfadesine "kesinlikle katılırken", %54'ü "katılıyorum" cevabını vermiştir. %32'si bu önermeye "kısmen katılıyorum" yanıtını verirken, %2'si "katılmıyorum", %4'ü "kesinlikle katılmıyorum" seçeneğini işaretlemiştir. Olumlu bir sonuç çıkmıştır. İç denetimin özelliklerine bakıldığında, iç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan raporlar, kurumun mali durumunu objektif olarak gösterir. Böylece iç denetçiler kurumun mali durumu hakkında öneride bulunma hakkına sahip olurlar.

10. Risklere Karşı Koruma

Tablo 10. 10. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	6	12,0	12,0	12,0
Katılıyorum	25	50,0	50,0	62,0
Kısmen katılıyorum	12	24,0	24,0	86,0
Katılmıyorum	7	14,0	14,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %12'si "iç denetim faaliyeti kurumu risklere karşı korur" önermesine "kesinlikle katılıyorum", %50 gibi büyük bir oran "katılıyorum" cevabını vermiştir. %24'ü "kısmen katılıyorum" yanıtını verirken, %14'ü "katılmıyorum" cevabını tercih etmiştir. İç denetçiler bu önermeye de oldukça olumlu bakmıştır. Anket sonucuna göre iç denetçiler iç denetimin kurumu risklere karşı koruduğunu ifade etmiştir. Kurumun hedeflerine ulaşmasında olumsuz etkileyen risklerin varlığı ve bunların gerçekleşme olasılığı iç denetim tarafından temel alınarak risk değerlendirilmesi yapılır. İç denetim planları risk odaklı olarak yapılır ve geleceğe yönelik önlemler alınır.

11 . Kurumun Kontrollerinin Etkinliği ve Verimliliği

Tablo 11. 11. Soru Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	18	36,0	36,0	36,0
Katılıyorum	32	64,0	64,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Kurumun korunmasını sağlayan idare tarafından konulan mali ve kontroller bütününün değerlendirmesini iç denetim yapar. Katılımcıların %36'sı "kesinlikle katılıyorum", %64'ü "katılıyorum" cevabını vermiş ve iç denetçiler kontrollerin etkinliği ve verimliliğinde iç denetimin önemini göstermişlerdir. İç denetim sistemi yönetime kontroller hakkında bilgiler verir ve tekliflerde bulunur. Kontroller faaliyetlerin doğruluğunu ve güvenilirliğini sağlayan bir süreç olup faaliyetlerin doğruluğunu ve güvenilirliğini test ederek raporlar.

ETKİN BİR İÇ DENETİM İÇİN NELER YAPILABİLİR?

Bu bölümde yedi soru sorulmuş, iç denetimin etkinliği için neler yapılabileceği irdelenmiş, iç denetçilerin sorulara katılma düzeyi incelenmiştir.

12. Üst Yönetimin İç Denetim Sistemini Benimsemesi ve Sahiplenmesi

Tablo 12. 12. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	17	34,0	34,0	34,0
Katılıyorum	25	50,0	50,0	84,0
Kısmen katılıyorum	8	16,0	16,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

"İdarelerde iç denetim sistemini üst yöneticiler benimsemeli ve sahiplenmelidir." önermesine ankete katılan iç denetçilerin %34'ü "kesinlikle katılıyorum", %50'si "katılıyorum", %16'si "kısmen katılıyorum" cevabını vermiştir. Olumlu sonuç çıkmıştır. İç denetim sisteminin etkin bir şekilde işlemesi için üst yöneticiler iç denetim sistemini benimsemeli ve sahiplenmeli, uygun ortam hazırlamalı ve raporları dikkate almalıdır.

13. Tüm Personele Seminerler Verilmesi

Tablo 13. 13. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	18	36,0	36,0	36,0
Katılıyorum	26	52,0	52,0	88,0
Kısmen katılıyorum	6	12,0	12,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %36'sı "Kurumlarda tüm personele iç denetim ile ilgili seminerler verilmelidir" önermesine "kesinlikle katılıyorum" cevabını verirken, %52'si bu önermeye "katılıyorum" cevabını vermiş, %12'si ise "kısmen katılıyorum" oranı almıştır. İç denetim hakkında bilgi edinme, iç denetim sisteminin uygulamalarının öğrenilmesi, mesleğin detaylarının farkına varılması hakkında tüm personele seminerler verilmelidir.

14. Bağımsız ve Tarafsız Olma

Tablo 14. 14. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	25	50,0	50,0	50,0
Katılıyorum	19	38,0	38,0	88,0
Kısmen katılıyorum	6	12,0	12,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcılar iç denetim faaliyetlerinde iç denetim birimlerinin bağımsız ve tarafsız olması önermesine %50 oranında kesinlikle katılırken , %38'i "katılıyorum", %12'si "kısmen katılıyorum" cevabını vermiş düşünceye oldukça olumlu bakmışlardır. İç denetim sistemi bağımsız ve tarafsız olarak işlemeli, tarafsızca hareket edilmeli, iç denetim faaliyeti sonucu raporlar objektif olarak durumu yansıtmalıdır.

15 İç Denetçilerin Bilgi ve Belgelere Kolaylıkla Ulaşması, Personel Destek

Tablo 15. 15. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	27	54,0	54,0	54,0
Katılıyorum	19	38,0	38,0	92,0
Kısmen katılıyorum	4	8,0	8,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %54'ü bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşılması ve personelin desteği önermesine “kesinlikle katılıyorum” ,%38'i “katılıyorum”, %8'i “kısmen katılıyorum” cevabını vermiştir. İç denetim sisteminin etkinliği için iç denetçiler tüm bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşmalı ve personelden destek almalı, raporlarını oluşturmalıdır.

16. İç Denetçilere Eğitim

Tablo 16. 16. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle Katılıyorum	29	58,0	58,0	58,0
Katılıyorum	20	40,0	40,0	98,0
Kısmen Katılıyorum	1	2,0	2,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılan %58'i “iç denetçilere mesleki ilerlemelerinde eğitimler verilmesi” kesinlikle katılıyorum cevabını verirken, %40'ı “katılıyorum” ve %2'si “kısmen katılıyorum” yanıtını vermiştir. İç denetim dünyada sürekli güncellenen bir süreçtir. Dünyadaki güncellemelerden uzak kalmamak için sürekli eğitimler düzenlenmeli, iç denetçilere yönelik sertifikaların alınması teşvik edilmelidir.

17 Bağımsız Denetçilerle Birlikte Çalışma, İşbirliği

Tablo 17. 17. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle katılıyorum	24	48,0	48,0	48,0
Katılıyorum	23	46,0	46,0	94,0
Kısmen katılıyorum	3	6,0	6,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılanların %48'i bağımsız denetçilerle birlikte çalışma önermesine “kesinlikle katılıyorum”, %46'sı “katılıyorum”, %6'sı “kısmen katılıyorum” cevabını vermiştir. 5018 sayılı Kanunun 68inci maddesine belirtildiği gibi iç denetçilerin düzenlediği raporlar, Sayıştay denetçilerinin istediği anda sunulabileceği açıklanmış olup bağımsız denetçilerin birlikte çalışabilecekleri gösterilmiş, denetçilerin kendi planlarını daha kolay ve verimli şekilde hazırlayacağı gibi, iç denetçilere ileriye dönük çalışma planlarının hazırlanmasında öncelikli alanlar belirlenerek, planların hazırlanmasında destek olmuş, öncelikli kısımların belirlenmesinde ve etkin bir iç denetim faaliyetinin gerçekleşmesine olanak sağladığı ilave edilebilir.

18. Bağımsız Bütçe

Tablo 18. 18. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle Katılıyorum	20	40,0	40,0	40,0
Katılıyorum	26	52,0	52,0	92,0
Kısmen katılıyorum	4	8,0	8,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %40'ı “iç denetim birimlerinin bağımsız bir bütçesi olmalıdır” ifadesine “kesinlikle katılıyorum” yanıtını verirken %52'si “katılıyorum”, %8'i “kısmen katılıyorum” cevabını vermiştir. İç denetim faaliyetlerin etkinliği için fonksiyonel bağımsızlığı haricinde, bağımsız bütçeye de sahip olmalıdır. İç denetim birimine ait bağımsız bütçe varlığı eğitimlerin, bilgi ve belgeleri edinimin ödemelerinin bütçeden sağlanması mümkündür.

KURUM İÇİ İÇ DENETİM

Bu bölümde beş soru sorulmuştur. Bu bölümde iç denetçilerin görev aldıkları kurumdaki iç denetim sistemiyle ilgili detaylar öğrenilmiştir.

19. İç Denetim Faaliyetinin Sürekli Yapılması

Tablo 19. 19. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kesinlikle Katılıyorum	26	52,0	52,0	52,0
Katılıyorum	15	30,0	30,0	82,0
Kısmen Katılıyorum	9	18,0	18,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılan iç denetçilerin %52'si kurumlarda iç denetim faaliyetinin sürekli yapılmasına dair “kesinlikle katılıyorum” , %30'u “katılıyorum”, %18'i “kısmen katılıyorum” cevabını vermiştir. Bu cevaba göre iç denetim faaliyeti kamu sektörüne geçiş yaptığından beri sürekli yapılmaktadır.

20 İç Denetçinin İç Denetim Faaliyetinde Bağımsızlığı

Tablo 20. 20. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Katılıyorum	17	34,0	34,0	34,0
Kısmen Katılıyorum	22	44,0	44,0	78,0
Katılmıyorum	8	16,0	16,0	94,0
Kesinlikle katılmıyorum	3	6,0	6,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

İç denetçilerin iç denetim faaliyetinde bağımsız oluşlarıyla ilgili olan önermeye %34 “kesinlikle katılıyorum”, %44 “katılıyorum”, %16’sı “kısmen katılıyorum” cevabını vermiştir. Kamu kurumlarındaki iç denetçiler iç denetim faaliyetinde bağımsızdır, iç denetim faaliyetini bağımsız olarak yerine getirirler, ancak bağımsız denetçiler kadar bağımsız değildir.

21 İç Denetim Raporlarının Kurumun Plan ve Kararlarında Etkisi

Tablo 21. 21. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Katılıyorum	8	16,0	16,0	16,0
Kısmen katılıyorum	4	8,0	8,0	24,0
Katılmıyorum	27	54,0	54,0	78,0
Kesinlikle Katılmıyorum	11	22,0	22,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Ankete katılan iç denetçilerin %16’sı iç denetim raporlarının kurumun planlarında ve kararlarının alınmasında etkili olması önermesine “katılıyorum”, %4’ü “kısmen katılıyorum”, %54’ü “katılmıyorum”, %22’si “kesinlikle katılmıyorum” cevabını vermiştir. Önermeye olumsuz sonuç çıkmıştır. İç denetim faaliyeti sonucunda hazırlanan raporlar kurumun durumunu objektif olarak gösterdiğinden, kurumun plan ve kararlarında dikkate alınmalıdır. Böylece iç denetim faaliyeti önem kazanır.

22 Uygun Ortam ve Teknoloji

Tablo 22. 22. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Katılıyorum	17	34,0	34,0	34,0
Kısmen katılıyorum	21	42,0	42,0	76,0
Katılmıyorum	9	18,0	18,0	94,0
Kesinlikle katılmıyorum	3	6,0	6,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Katılımcıların %34'ü "iç denetim faaliyetleri için uygun ortama sahip olma ve teknolojiden faydalanma" önermesine "kesinlikle katılıyorum", %42'si "katılıyorum", %18'i "kısmen katılıyorum", %6'sı "katılmıyorum" cevabını vermiştir. Çıkan sonuç oldukça olumludur, oranların daha fazla artması için iyileştirmeler yapılarak, kurumlarda kamu iç denetim yazılımının kullanılması önerilmelidir.

23. Yeterli İç Denetçi Sayısı

Tablo 23. 23. Soru Sıklık Dağılımı

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Katılıyorum	8	16,0	16,0	16,0
Kısmen katılıyorum	6	12,0	12,0	28,0
Katılmıyorum	24	48,0	48,0	76,0
Kesinlikle katılmıyorum	12	24,0	24,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

"Kurumda yeterli iç denetçimiz vardır" sorusuna %48'si "katılmıyorum" cevabını verirken, %24'ü "kısmen katılıyorum", %24'ü "kesinlikle katılmıyorum", %12'si "kısmen katılıyorum", %16'sı "katılıyorum" cevabını vermiştir. Bu önermeye oldukça olumsuz cevap çıkmıştır. Kurumlarda iç denetimin etkinliği için, ekip çalışmaları için iç denetçi sayıları artmalı, kurumlarda iç denetçi atamaları gerçekleşmelidir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Kamu kurumlarında iç denetimin başlangıcı 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunuyla birlikte olmuş , Avrupa Birliği adaylığıyla , iç denetim sisteminin önemi her geçen gün giderek artmıştır .

Kamu kurumlarındaki iç denetim sistemlerinin değerlendirilerek, yapılan anketlerde Türkiye’de yer alan 12 kamu kurumundan 50 denetçi katılmıştır. Anketlerden elde edilen sonuçlar aşağıdaki gibidir:

1 ve 3 sorular arasında iç denetçilere yönelik demografik yapı soruları sorulmuştur. 2. soruda iç denetçilerin yaş oranları belirlenmiş, %46’sı 40-49 yaşındayken, %40’ı 30-39 yaş aralığında çıkmıştır. Bu durum kurumlarda tecrübeli personelin yer aldığını göstermiştir, kurum için önemlidir. İç denetçilerin geneli 3-5 yıl ve 8-10 yıl aralığında görev yapmakta olup, bu oranlar kamu kurumlarında iç denetim sürecinin başlangıcından bu yana geçen süre için normaldir.

4 ve 7 sorular arasında iç denetçilerin çalıştıkları kurumun bilgileri sorulmuştur. Ankete katılan iç denetçilerin farklı kurumlarda görevli olmaları ve genelinin 1500 üzerinde personelin görev aldığı kurumlarda iç denetçi sayısının artması beklenmektedir. Eğitim sektöründeki ve yerel yönetimlerdeki iç denetim birimlerine dair birimlerin yoğun olması oldukça olumludur. Kurumlardaki görevli iç denetçi sayısı %54 oranında 4-8 ve %22 oranında 1-3 olması kurumlarda iç denetçi sayısının oldukça düşük olduğunu ve iç denetçi atamalarının gerekliliğini göstermiştir.

8 ve 10 sorular arasında kamuda yer alan iç denetim sistemlerinin unsurlarına dair görüşler sorularak , olumlu cevaplar alınmış, iç denetimin bağımsız bir faaliyet olduğu, iç denetim faaliyeti sonucunda hazırlanan raporların kurumun mali durumunu objektif olarak gösterdiğini, kurumu her türlü riske karşı koruyan ve iç denetimin kamu kurumlarında yer alan tüm kontrollerin etkinliğini sağladığı belirtilmiştir.

11 ve 15 sorular arasında etkin bir iç denetim sistemi için verilen önermelerinden hangilerine ne kadar katılıp katılmadığı araştırılmıştır. Katılımcılar olumlu cevaplar vermiştir. Kurumlarda üst yönetimin iç denetim sistemini benimsemesi ve sahiplenmesi, iç denetim faaliyetlerinin önemsenmesini ve iç denetim raporlarının dikkate alınmasına yardımcıdır. Kamu kurumlarında iç denetim sisteminin anlaşılması, iç denetim sistemine

dair tüm uygulamaların öğrenilmesi ve iç denetim sistemin kurumlarda değer görmesi için kurumlardaki tüm personele eğitimler verilmesi gerektiğini göstermiştir. Katılımcılar iç denetçiler kurumlarda etkili bir iç denetim sistemi için iç denetim birimlerinin görevlerini bağımsız ve tarafsız şekilde yapması, iç denetçilere görevlerinde tüm bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşması ve tüm personelin iç denetçilere desteği iç denetim faaliyetinin gerçekleşmesinde etkili olduğu, kamu kurumlarında iç denetçilere, iç denetçilik mesleğiyle ilgili dünyadaki tüm gelişmelere uyumu konusunda eğitimlerin verilmesi gerekliliği belirtilmiştir.

5018 sayılı Kanununun 68inci maddesine belirtildiği gibi iç denetçilerin düzenlediği raporlar, Sayıştay denetçilerinin istediği anda sunulabileceği açıklanmış olup dış denetçilerin birlikte çalışabilecekleri gösterilmiş, dış denetçilerin kendi planlarını daha kolay ve verimli şekilde hazırlayacağı gibi, iç denetçilere ileriye dönük çalışma planlarının hazırlanmasında öncelikli alanlar belirlenerek, planların hazırlanmasında destek olmuş, öncelikli kısımların belirlenmesinde ve etkin bir iç denetim faaliyetinin gerçekleşmesine olanak sağladığı ilave edilebilir.

İç denetim birimlerinin kendilerine ait bağımsız bir bütçelerinin olması önermesi iç denetçilere yöneltilmiş %92 gibi büyük bir oranda olumlu cevap alınmıştır. İç denetim faaliyetlerinin ve iç denetçilerin mesleki eğitimlerinin, iç denetim faaliyetinde gereken her türlü ekipmanın ödemesinin iç denetim birimleri tarafından karşılanması, iç denetim birimlerinin bağımsızlığına ve güçlü birimler haline gelmesine katkıda bulunduğu söylenebilir.

17 ve 23 soruları arasında katılımcılara çalıştıkları kurum içinde iç denetim sistemiyle ilgili sorular sorularak hangilerine ne kadar katılıp katılmadıkları araştırılmıştır. İç denetçilerin çalıştıkları kurumda sürekli iç denetim faaliyetinde buldukları ve bağımsız olduklarına dair olumlu cevaplar vermiş, ancak “çalıştığı kurumda iç denetim raporları kurumun planlarında ve kararlarının alınmasında etkili olduğu” önermesine iç denetçiler %52 oranında olumsuz yanıtlamış, iç denetim sisteminin önemsenmesiyle, iç denetimin sağladığı uygulamalarla birlikte raporlar etkili hale gelecektir.

Ankete katılan iç denetçilerin %76’sı iç denetim faaliyetlerini gerçekleştirdiği ortamın uygun olduğunu ve teknolojiden faydalandıklarını belirtmiştir. Bu olumlu bir sonuç

olup oranının artması için kurumlarda iyileştirmeler yapılmalı ve kurumlarda kamu iç denetim yazılımının kullanılması önerilebilir.

23. soruda “kurumdaki i denetçi sayısı”, 5. Soruyla ve 12.soruyla paralellik göstermiş ve katılımcılar olumsuz görüş belirtmiştir. Kurumlarda iç denetim faaliyetlerinin ekipler halinde gerçekleşmesi ve buna bağlı olarak i denetçi atamalarının gerekliliği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu sonuçlara bakılarak kamu kurumlarında iç denetim birimlerinin alınan sonuçlar i denetim sisteminin eksikliklerini ve ihtiyaçları olduğunu ortaya çıkarmış, çözüm önerilerinde bulunulmuştur.

KAYNAKÇA

ALÇIN, D. 2009. Kamuda İç Denetim ve Türkiye Uygulamaları Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

AKSOY, M. 2008. Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim, Muhasebat Kontrolörleri Derneği , Baskı 1, Ankara

AKSOY, T. Tüm Yönleriyle Denetim AB ile Müzakere Uyum Sürecinde Yeni Bir Paradigma, 2006, Yetkin Yayınları

AKYEL, R. 2010. Türkiye’de İç Kontrol Kavramı, Unsurları ve Etkinliğinin Değerlendirilmesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, Cilt 17, sayı 1, İstanbul

ASLAN, B. 2010. Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim

BALTA, Z. 2006. İç Denetçilik Mesleği, Mali Kılavuz Dergisi, Sayı 31

BİLGE, S. KIRACI, M. 2010, Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler, Gazi Kitapevi, Ankara

BOZKURT, N. ,2012, Muhasebe Denetimi, Alfa Yayınları ,İstanbul

DALAK G. Denetim ve Kalite Denetimi, Sosyal ve Beşeri Bilimler Araştırmaları Dergisi 2011

DABBAĞOĞLU, K. 2007, İç Kontrol Sistemi, Mali Çözüm Dergisi, Say 82, İstanbul

DOĞMUŞ, D. 2010. Avrupa Birliğinde İç Denetim Sistemi, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı, Araştırma ve İnceleme Serisi 2, Ankara

EKİZ, İ. 2011. Kamu Kesiminde Üniversitelerde Etkin Bir İç Denetim ve Risk Yönetimi Sisteminde Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Yüksek Lisans Tezi, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kahramanmaraş

ERDOĞAN, M. 2002. Muhasebe, Denetim ve Bağımsız Denetimin Gerekliliği, Doğu Üniversitesi Dergisi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İstanbul

GÖNENÇ, B. G. 2011. Kamu İdarelerinin İç Denetimi, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

GÖREN, S. RASGEN M. Sürekli Denetim Sisteminin Bir Yazılım Programında Uygulanabilirliğine İlişkin Olay Çalışması, Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi 2015

GÜREDİN, E. 2010. Denetim ve Güvence Hizmetleri, Türkmen Kitapevi, İstanbul

GÜRKAN, N. Z. 2009. Türk Kamu Mali Yönetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı, Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

HÜNER, D. B. 2014. Bağımsız Denetimde İç Kontrol ve İç Denetimin Rolü, Yüksek Lisans Tezi, Okan Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul

KARTAL, F. 2013. Türkiye’de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları, Maliye Finans Yazıları, Yıl 27, Sayı 99, İstanbul

KAVAL H. 2008, Muhasebe Denetimi, Uluslar arası Finansal Raporlama Standartları IFRS/ AS Örnekleme, Gazi Yayınevi, Ankara

OKTAY, S. 2013, Bağımsız Denetim Etkinliğinin Artırılmasında Denetim Hizmetinde Kalite ve Kalite Kontrol, ABD Düzenlemeleri, Maliye Finans Yazıları

ÖZ, M. 2015, Üniversitelerde İç Denetimin Etkinliğinin Araştırılmasına Yönelik Bir Alan Araştırması, Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya

ÖZBEK, Ç. 2012. İç Denetim, Türkiye’de İç Denetim Enstitüsü Yayınları, Cilt 1-2, Yayın No:3, İstanbul

ÖZEREN, B. 2000. İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları, Araştırma, İnceleme ve Çeviri Dizisi

TEK, Z. MERT, E. 2004. İç Denetim, Bütçe Dünyası Dergisi, Sayı 20, İstanbul

TOROSLU, V. 2014 İç Kontrol ve İç Denetim, Vedat Kitapçılık

TÜREDİ H. ZOR. Gülsüm, GÜRBÜZ F. 2015 Risk Odaklı İç Denetim Muhasebe ve Finansman Dergisi

TUFAN, M. , GÖRÜN M. 2013. Türkiye’deki Kamu İç Denetim Sisteminin Uluslararası İç Denetim Standartları Çerçevesinde İncelenmesi, Journal of Turkish Court Of Accounts, Sayıştay Dergisi 89

ULUSOY, Y. 2015 Halka Açık Anonim Ortaklıklarda Bağımsız Dış Denetimin Fonksiyonları ve Denetçi Bağımsızlığı

ZEKİOĞLU, M. 2009. Türkiye’de Kamu Mali Yönetimi Reformu ve Yeni Bütçe Sistemi, Yüksek Lisans Tezi, Trakya Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne

İNTERNET KAYNAKLARI

https://www.tide.org.tr/uploads/news/Platin_Ek.pdf

Fatih Üniversitesi Denetim Kamu Gözetimi ve Denetim Kurumu Geçiş Notları

<https://www.kgk.gov.tr/contents/files/pdf/egitim/fatih/denetim.pdf>

<http://www.csb.gov.tr/gm/icdenetim/index.php?Sayfa=sayfa&Tur=webmenu&Id=236>

<http://www.pau.edu.tr/icdenetim/tr/sayfa/ic-denetim-tarihcesi>

2001 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2001.pdf

2003 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2003.pdf

2006 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2006.pdf

2008 Katılım Ortaklığı Belgesi

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/Kob/Turkiye_Kat_Ort_Belg_2007.pdf

2001 Ulusal Programı

<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2730,up2001enpdf.pdf?0>

2003 Ulusal Programı

<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2725,up2003enpdf.pdf?0>

2008 Ulusal Programı

<http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/2721,up2008pdf.pdf?0>

2000 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2000.pdf

2001 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2001.pdf

2002 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2002.pdf

2003 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2003.pdf

2004 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2004.pdf

2005 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2005.pdf

2006 Yılı İlerleme Raporu

http://www.mfa.gov.tr/data/AB/IlerlemeRaporu_8Kasim2006_TamamininCevirisi1.pdf

2007 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2007.pdf

2008 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2008.pdf

2009 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2009.pdf

2010 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2010.pdf

2011 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2011_ilerleme_raporu_tr.pdf

2012 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/strateji/2012_ilerleme_raporu.pdf

2013 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/2013_ilerleme_raporu_tr.pdf

2014 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/ilerlemeRaporlariTR/2014_ilerleme_raporu_tr.pdf

2015 Yılı İlerleme Raporu

http://www.ab.gov.tr/files/000files/2015/11/2015_turkiye_raporu.pdf

Kamu Mali Yönetimi El Kitabı

https://www.tbmm.gov.tr/yayinlar/Kamu_Mali_Yonetimi_El_Kitabi.pdf

Meslek Ahlak Kuralları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetciIeriMeslekAhlakKurallari.aspx>

İç Kontrol El Kitabı

<http://www3.cs.gb.gov.tr/cs.gbPortal/ShowProperty/WLP%20Repository/sgb/dosyalar/ickontrolkitabi/>

5018 sayılı Kanun

<http://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Aspx?MevzuatKod=1.5.5018&MevzuatIliski=0>

İç Denetçilerin Yetkileri

<http://www.aile.gov.tr/data/5404eb05369dc3119090f853/17.04.2015%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Y%C3%B6n%20nergesi.pdf>

İç Denetçilerin Sorumluluğu

<http://www.aile.gov.tr/data/5404eb05369dc3119090f853/17.04.2015%20%C4%B0%C3%A7%20Denetim%20Y%C3%B6n%20nergesi.pdf>

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/icdencalusulveesas.pdf>

İç Denetim Koordinasyon Kurulu Kamu İç Denetim Faaliyet Raporu 2016, sayfa 16

<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Faaliyet%20Raporlar%C4%B1/2014YiliKamuicDenetimGenelRaporu.pdf>

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim El Kitabı

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4046,elkitabipdf.pdf?0>

İç Denetim Koordinasyon Kurulu Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik
http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ikincil%20Duzey%20Mevzuat/IDKK_Calisma_Usul_ve_Esaslari.aspx

Kamu İç Denetim Rehberi

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetimRehberi.aspx>

İç Denetim Koordinasyon Kurulu Kamu İç Denetim Faaliyet Raporu 2016,sayfa 16
<http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Faaliyet%20Raporlar%C4%B1/2014YiliKamuIcDenetimGenelRaporu.pdf>

Kamu İç Denetim Standartları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetimStandartlari.aspx>

Meslek Ahlak Kuralları

<http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamuIcDenetileriMeslekAhlakKurallari.aspx>

EK-1 ANKET FORMU

ANKET FORMU

Sayın Katılımcı,

Bu anket 5018 sayılı Kanun gereğince, “Kamuda İç Denetim ve Uygulamaları” başlıklı çalışma için veri toplama amacı taşımaktadır. Bu çalışma kapsamında iç denetim uygulamaları, incelenecek hiçbir şekilde denetçi adı yer almayacaktır.

Anketi cevaplayarak çalışmama yapmış olduğunuz katkıdan dolayı şimdiden teşekkür ederim.

Kübra KAYA

Başkent Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Muhasebe Finansman (Tezli) Yüksek Lisans Öğrencisi

Telefon : 531 762 40 32

1. BÖLÜM: DEMOGRAFİK YAPI

1. Cinsiyetiniz

Kadın

Erkek

2. Yaş

20-30

31-40

41-50

50+

3. İç Denetçi Olarak Görev Yılıınız

1-3

3-5

5-7

8-10

10+

2. BÖLÜM : KURUMUN BİLGİLERİ

4. Çalıştığınız Kurumun Türü

Ekonomi

Adalet

Yerel Yönetim

Ulaştırma

Sağlık

Eğitim

Diğer (Lütfen Belirtiniz).....

5 Kurumdaki Toplam Personel Sayısı

100'den az

100-500

501-1500

1500+

6 Kurumdaki Görevli İç Denetçi Sayısı

1-3 4-6 7-9 10+

7 Denetim Raporlarınızı Hangi Yetkiliye İletiyorsunuz

Kurul Bakan Müsteşar Genel Müdür Başkan

Diğer (Lütfen Belirtiniz).....

3. BÖLÜM: İÇ DENETİMİN FONKSİYONEL ÖZELLİKLERİ

İç Denetim İle İlgili Aşağıdaki Önermelere Ne Ölçüde Katıldığınızı Belirtiniz.	Kesinlikle katılıyorum	Katılmıyorum	Kısmen katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle katılmıyorum
8. İç denetim faaliyeti bağımsız bir işlemdir.					
9. İç denetim faaliyeti sonucu hazırlanan raporlar kurumun mali durumunu objektif olarak gösterir.					
10. İç denetim faaliyeti karşılaşılabilecek risklere karşı korur					

11. Kurumun hedeflerindeki kontrollerin etkililiğini sağlayan bir faaliyettir.					
<u>4. BÖLÜM: ETKİN BİR İÇ DENETİM SİSTEMİ İÇİN NELER YAPILABİLİR</u>					
Aşağıdaki Cümlelere Ne Kadar Katıldığımızı Belirtiniz	Kesinlikle katılıyorum	Katılıyorum	Kısmen katılıyorum	Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
12. İdarelerde üst yönetim iç denetim sistemini benimsemeli, sahiplenmelidir.					
13. Kurumlarda tüm personele iç denetim mesleğiyle ilgili seminerler verilmelidir.					
14. Kurumlarda iç denetim birimleri bağımsız ve tarafsız olmalıdır.					
15. İç denetçilere görevlerinde bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşmalı ve tüm personel iç denetçilere destek olmalıdır.					
16. İç Denetçilere mesleki gelişimleri konusunda eğitimler verilmelidir.					

17. Dış Denetçilerle birlikte çalışılmalı, işbirliği yapılmalıdır.					
18 . İç denetim birimlerinin bağımsız bir bütçesi olmalıdır.					

<u>5 KURUM İÇİ İÇ DENETİM</u>	Kesimlikle katılmıyorum	Katılıyorum	Kısmen katılıyorum	Katılmıyorum	Kesimlikle katılmıyorum
Aşağıdaki Cümlelere Ne Kadar Katıldığınızı Belirtiniz					
19. Çalıştığımız kurumda iç denetim faaliyeti sürekli yapılmaktadır.					
20. İç denetim faaliyetinde bağımsızım.					
21. Çalıştığımız kurumda iç denetim raporları kurumun plânlarında ve kararlarının alınmasında etkilidir.					
22 İç denetim faaliyetleri için uygun ortama sahibiz ve teknolojiden etkin olarak faydalanıyoruz					
23. Kurumda yeterli iç denetçimiz vardır.					

EK 2: İÇ DENETİM RAPORU

**T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
İç Denetim Birimi**

İÇ DENETİM RAPORU

DENETİM KONUSU

Milli Emlak Genel Müdürlüğü
Hazine Mülkiyetindeki Taşınmazların Yönetiminin Denetimi

DENETÇİLER

..... CANDAN (sertifika no)
..... GÜLER (sertifika no)
..... AKTAŞ (sertifika no)

DENETİM GÖZETİM SORUMLUSU

..... BAŞPINAR (sertifika no)

RAPOR NO

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

RAPOR TARİHİ

15 Temmuz 2007

EK 3: RAPOR SUNUMU

RAPOR SUNUMU

RAPOR TARİHİ: 15.07.2007

RAPOR EDİLEN : Adı Soyadı
Maliye Bakanlığı Müsteşarı

RAPOR EDEN : Adı Soyadı
İç Denetim Birim Yöneticisi

DENETİM TÜRÜ : Uygunluk Denetimi

DENETİM KONUSU : ... Maaş Ödemelerinin ... Denetimi

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

Denetim Kamu İç Denetim Meslekî Uygulama Standartlarına uygun olarak yapılmıştır.

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

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

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

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

Denetim Ekibi

(İmza)

..... AKTAŞ

(İmza)

..... GÜLER

(İmza)

..... SÜZEN

EK 4: DAĞITIM LİSTESİ

RAPOR DAĞITIM LİSTESİ

Üst Yönetici : Adı Soyadı
Ünvanı

Denetlenen Birim Yöneticisi :Adı Soyadı
Ünvanı

Strateji Geliştirme Birimi Yöneticisi : Adı Soyadı
Ünvanı

İç Denetim Koordinasyon Kurulu :

İlgili Diğer Merciler :

EK 5: RAPOR ÖZETİ

RAPOR ÖZETİ

I- DENETİMİN TANITIMI

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

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

- Satınalma ve ihale süreçlerinin ilgili mevzuata uygun olarak yerine getirilip getirilmediği,

- Satınalma ve ihale süreçlerinde kaynakların etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığının,

-

tespit edilmesi amaçlanmıştır.

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

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

II- RİSK DEĞERLEMESİ

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

- İhale işlemlerine Kanun'da belirtilen sürelerin limitinde belirtilen sürelerde başlanması nedeniyle ihale işlemlerinin zamanında yetişememesi ve ihalenin yapılamaması riski,

- Temizlik ihalesinde, firmanın yeterince eleman çalıştırmaması nedeniyle hizmetin aksama riski

-

III- DENETİM BULGULARI VE ÖNERİLER

Yapılan denetimde aşağıda belirtilen önemli bulgular tespit edilmiştir.

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

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

2.

IV- RAPORA CEVAP VE EYLEM PLANI

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

V- UZLAŞILAMAYAN KONULAR

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

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

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

VI- DENETLENEN BİRİMİN GÜÇLÜ VE ZAYIF YÖNLERİ

1. Güçlü Yönler

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

.....

2. Zayıf Yönler

- Satınalma işlemlerini yürüten görevlilere yeterince eğitim verilmemektedir.

- Çalışanlar kendilerin geliştirme gayreti içerisinde değildir.

.....

DENETİM BULGULARI

Tespit

İdari şartnameler ve sözleşme tasarıları, ihale hukuku dışındaki hukuk disiplinleri açısından yeterince incelenmemektedir.

Nedenler

İMİD Yönetiminde idari şartnamelerin ve sözleşme tasarılarının diğer hukuk alanları bakımından da incelenmesinin faydalı olacağına dair bir anlayışının bulunmaması.

Riskler ve Etkileri

Sözleşmelerin uygulanması sırasında ve uyuşmazlık halinde Bakanlık hak ve çıkarlarının korunamaması veya aleyhine durumların doğması.

Kriterler (Mevzuat, Kontroller vb.)

5018 sayılı Kanun ve 4734 sayılı Kanundaki genel ilkeler uyarınca idareciler kamu kaynağının kullanımında ilgili bütün mevzuatı göz önünde bulundurmak zorundadır.

Öneriler

Belli tutarın üzerindeki idari şartname ve sözleşme tasarıları hakkında, ihale hukuku dışındaki hukuk disiplinleri açısından 4353 sayılı Kanununun 2/A bendi hükmü uyarınca BAHUM'un görüşünün alınması faydalı olacaktır.

Cevap ve Eylem Planı

Bundan sonraki uygulamalarda ... tutarının üzerindeki işlere ait idari şartname ve sözleşme tasarıları üzerinde BAHUM incelemesinin sağlanacağı İMİD Yönetimi tarafından ifade edilmiştir.

Uzlaşılmayan Konular

(Cevap ve Eylem Planı bölümünde iç denetçiyle denetlenen birim yönetimi arasında anlaşmazlık olması durumunda bu bölüm doldurulacaktır)

EK 6: İNCELEME RAPORU

**T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
İç Denetim Birimi**

**İNCELEME RAPORU
(Danışmanlık Faaliyetleri)**

RAPORUN KONUSU

.....

DANIŞMANLIK HİZMETİ TALEP EDEN

.....

İÇ DENETÇİ

..... CANDAN (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı

RAPOR TARİHİ

15 Temmuz 2007

EK 7: RAPOR SUNUMU

RAPOR SUNUMU

RAPOR TARİHİ : 15.07.2007

RAPOR EDİLEN : Adı ve Soyadı
..... Müsteşarı

RAPOR EDEN : Adı ve Soyadı
İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : Danışmanlık hizmeti

RAPORUN KONUSU :

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

.....

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

.....

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

EK 8: ÖRNEK RAPOR ŞABLONU

(ÖRNEK RAPOR ŞABLONU)

I- GÖREVE TANIMI

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

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

II- YÖNTEM

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

III- YAPILAN ÇALIŞMALAR

Konuya ilişkin mevzuat, standart veya kriter gibi referanslar yazılır.

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

Yapılan tespitler ile her bir tespite ilişkin değerlendirmelere yer verilir.

İlgili birimlerin bilgisine başvurulduysa buna ilişkin bilgilere yer verilir.

IV- RİSK VE KONTROL BİLGİLERİ

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

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

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

V- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

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

(İmza)

İÇ DENETÇİ

**T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
İç Denetim Birimi**

**İNCELEME RAPORU
(Usulsüzlük ve Yolsuzluk Bulgularının Bildirilmesi)**

RAPORUN KONUSU

.....

İÇ DENETÇİ

..... CANDAN (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı

RAPOR TARİHİ

15 Temmuz 2007

RAPOR SUNUMU

RAPOR TARİHİ : 15.07.2007

RAPOR EDİLEN : Adı ve Soyadı
..... Müsteşarı

RAPOR EDEN : Adı ve Soyadı
İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : Usulsüzlük ve yolsuzluk bulgularının bildirilmesi

RAPORUN KONUSU :

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

.....

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

.....

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

EK: 11 ÖRNEK RAPOR ŞABLONU

(ÖRNEK RAPOR ŞABLONU)

V- GÖREV TANIMI

Göreve ilişkin hukuki dayanak, görevin amacı, niteliği, kapsamı, yürütülen çalışmalar, görev süresi, görevin hangi birimlerle ilgili olduğu gibi bilgilere yer verilir.

Usulsüzlük ve yolsuzluğun yürütülen denetim görevi sırasında iç denetçi tarafından mı tespit edildiği yoksa, iç denetim birimine veya iç denetçiye gelen ihbar veya şikayet üzerine mi öğrenilip incelendiği, görevlendirme üzerine yapıldıysa görevlendirmenin, programın tarih ve sayısı gibi bilgiler yazılır.

II- YÖNTEM

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

III- YAPILAN ÇALIŞMALAR

Konuya ilişkin mevzuat, standart veya kriter gibi referanslar yazılır.

Usulsüzlük veya yolsuzluklara ilişkin olarak elde edilen bulgulara yer verilir. Bu kapsamda, elde edilen deliller ve diğer bilgiler, bilgisine başvuru alanların delil niteliği taşıyan beyanları belirtilir.

Usulsüzlük veya yolsuzluğun niteliği, boyutu, gerçekleştirilme biçimi, mali ve mali olmayan etkileri gibi hususlara yer verilir.

IV- RİSK VE KONTROL BİLGİLERİ

İnceleme konusuyla bağlantılı olarak tespit edilen ve denetim programının hazırlanmasında değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri ile buna ilişkin denetçi görüşüne yer verilir.

Sisteme ilişkin olarak üst yöneticiye bildirilmesi önemli bulunan diğer bilgilere de burada yer verilir.

Mevcut kontrollerin sistemin yolsuzluk ve usulsüzlükleri önleme kabiliyeti değerlendirilir.

V- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

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

Yapılması gerekli iş ve işlemler açık bir şekilde belirtilir.

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

**T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
İç Denetim Birimi**

**İNCELEME RAPORU
(İnceleme ve Araştırma Faaliyetleri)**

İNCELEME/ARAŞTIRMA KONUSU

.....

İÇ DENETÇİ

..... CANDAN (sertifika no)

RAPOR NO

2007-Sertifika No/Rapor Sayısı

RAPOR TARİHİ

15 Temmuz 2007

RAPOR SUNUMU

RAPOR TARİHİ : 15.07.2007

RAPOR EDİLEN : Adı ve Soyadı
..... Müsteşarı

RAPOR EDEN : Adı ve Soyadı
İç Denetim Birimi Yöneticisi

İNCELEMENİN NİTELİĞİ : İnceleme ve araştırma faaliyetleri

RAPORUN KONUSU :

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

.....

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

.....

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

EK 14: ÖRNEK RAPOR ŞABLONU

(ÖRNEK RAPOR ŞABLONU)

I- GÖREV TANIMI

İnceleme-araştırma görevinin yıllık programa istinaden mi, program dışı münferit görevlendirme üzerine mi yoksa iç denetçi tarafından resen mi yapıldığı, programa veya görevlendirme yazısına ilişkin tarih ve sayı bilgileri yazılır.

Göreve ilişkin hukuki dayanak, görevin amacı, niteliği, kapsamı, inceleme ve araştırma talep üzerine yapıldıysa üst yönetimin talep ve beklentileri ve görev süresi, görevin hangi birimlerle ilgili olduğu gibi bilgilere yer verilir.

II- YÖNTEM

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

III- YAPILAN ÇALIŞMALAR

Konuya ilişkin mevzuat, standart veya kriter gibi referanslar yazılır.

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

Yapılan tespitler, her bir tespite ilişkin değerlendirmelere yer verilir.

İlgili birimlerin bilgisine başvurulduysa buna ilişkin bilgilere yer verilir.

Araştırma konusuyla bağlantılı olarak tespit edilen ve denetim programının hazırlanmasında değerlendirilebilecek risk ve kontrol bilgileri ile buna ilişkin denetçi görüşüne yer verilir.

IV- GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

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

(İmza)

İÇ DENETÇİ

.....

**T.C.
İÇİŞLERİ BAKANLIĞI
İç Denetim Birimi**

(Amblem, logo, resim eklenebilir)

**2007 YILI
İÇ DENETİM FAALİYET RAPORU**

15 Şubat 2008

EK 16: FAALİYET RAPORU ŞEKLİ

.....YILI
..... FAALİYET RAPORU

KAPAK

ÜST YÖNETİCİ SUNUŞU

İÇ DENETİM BİRİM YÖNETİCİSİNİN SUNUŞU

I- GENEL BİLGİLER

- A- Misyon ve Vizyon
- B- Yetki, Görev ve Sorumluluklar
- C- İç Denetim Birimine İlişkin Bilgiler
 - 1- Fiziksel Yapı
 - 2- Örgüt Yapısı
 - 3- Bilgi ve Teknolojik Kaynaklar
 - 4- İnsan Kaynakları
 - 5- Mali Kaynaklar
- D- İdarenin Teşkilat Yapısı
- E- Diğer Hususlar

II- AMAÇ ve HEDEFLER

- A- İç Denetim Faaliyetinin Amaç ve Hedefleri
- B- Temel Politikalar ve Öncelikler
- C- Diğer Hususlar

III- FAALİYETLERE İLİŞKİN BİLGİ VE DEĞERLENDİRMELER

- A- Denetim Faaliyetleri
- B- Yapılan Tespit ve Öneriler
- C- Uzlaşılamayan Hususlar
- D- Danışmanlık ve Diğer Faaliyetler
- E- Diğer Hususlar

IV- PERFORMANS BİLGİLERİ

- A- Kalite Güvence Değerlendirmeleri
- B- Diğer Değerlendirmeler
- C- Onaylanmayan Tespit ve Öneriler

V- İÇ DENETİMİN KABİLİYET ve KAPASİTENİN DEĞERLENDİRİLMESİ

- A- Üstünlükler
- B- Zayıflıklar
- C- Değerlendirme

VI-İDARENİN RİSKLERİ, RİSK YÖNETİMİ, YÖNETİM VE KONTROL SİSTEMLERİ

- A- Tanımlanmış Riskler
- B- Mevcut Kontrollerin Etkinliği Ve Yeterliliği
- C- Yeni Risk Alanları İle Bunların Olası Etkileri
- D- Verilen Görüş Ve Öneriler

VII- EĞİTİM FAALİYETLERİ

VIII- ÖNERİ VE TEDBİRLER

EKLER