



TÜRKİYE'DE KAMU KURUMLARI İÇ DENETİM FAALİYETLERİ SÜRECİNİN AVRUPA KOMİSYONU İLERLEME RAPORLARI KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF PUBLIC ENTERPRISES' INTERNAL AUDIT ACTIVITIES PROCESS IN TURKEY WITHIN THE CONTEXT OF THE EUROPEAN COMMISSION PROGRESS REPORTS

İlyas YILMAZ¹, Recep GÜNEŞ²

1. Öğr. Gör., Bingöl Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu, iyilmaz@bingol.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-7267-5926>
2. Prof. Dr., İnönü Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, recep.gunes@inonu.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0002-8007-8697>

Makale Türü Araştırma Makalesi
Article Type Research Article

Başvuru Tarihi 02.10.2019
Application Date 10.02.2019

Yayına Kabul Tarihi 28.11.2019
Admission Date 11.28.2019

DOI
10.20875/makusobed.628527

Öz

Dünya’da kamu mali yönetim anlayışında meydana gelen önemli değişimler, Türkiye’de de kamu sektörüne yansyarak yeni bir kamu mali yönetim kanunun kabul edilmesini gerekli kılmıştır. Bu nedenle 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilmiştir. Söz konusu Kanunun getirdiği en önemli yeniliklerden biri, kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerine başlanmasıdır. Avrupa Komisyonu, 1998 yılından itibaren aday ülkelerin Kopenhag kriterlerine uyum konusunda kaydettiği gelişmeleri yıllık olarak değerlendiren raporlar yayımlamaktadır. Söz konusu raporlar 2015 yılına kadar “İlerleme Raporu”, sonrasında ise “Ülke Raporu” olarak adlandırılmıştır. Bu makalenin amacı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanununun, kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerinin gelişimini AB standartlarına uyumu açısından değerlendirmektir. Bu amaçla, 518 sayılı kanunun uygulamaya başlamasından günümüze kadar geçen süre içerisinde, konu ile ilgili Avrupa Birliği ilerleme raporları incelenerek değerlendirmeler yapılmıştır.

Anahtar Kelimeler: *Avrupa Komisyonu, İlerleme Raporları, İç Denetim,,*

Abstract

The important changes occurring at the fiscal management understanding in the world also reverberated to the public sector in Turkey and make accepting a new fiscal management law needed. Thus, in 2003, 5018 numbered Public Finance Management and Control Law is enacted. One of the most important innovations that the mentioned law brought is the start of internal audit activities in public enterprises. The European Commission has been publishing annual reports evaluating the progress achieved by the candidate countries with respect to the Copenhagen criteria since 1998. These reports were called ‘‘Progress Report’’ until 2015, and have been called ‘‘Country Report’’ afterwards. The aim of this article is to evaluate the 5018 numbered Public Finance Management and Control Law, development of internal audit activities in public enterprises in terms of adaptation of EU standards. Thus, Europe Union progress reports are investigated and evaluations are done from time that 5018 numbered law started to be performed to the time passed until today.

Keywords: *The European Commission, Progress Reports, Internal Audit,*

1. GİRİŞ

Ülkemizde Cumhuriyet döneminde Fransa’dan örnek alınarak 1927 yılında çıkarılan ve kamu mali yönetim sistemimizi düzenleyen 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu, küçük değişikliklerle yaklaşık olarak seksen yıl yürürlükte kalmıştır. Söz konusu kanun, günümüz ihtiyaçlarına karşılık veremediği için kaldırılmış, yerine dünyada kamu mali yönetimi anlayışında yaşanan değişimlere paralel, kamu mali yönetimi ve kontrol sistemimizi uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği müktesebatı ile uyumu sağlamak üzere 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çıkarılmıştır.

Dünyada yönetim anlayışında meydana gelen gelişmeler sonucunda geleneksel yönetim anlayışı önemini yitirerek, yerini özel sektör yönetim tekniklerinin kamu sektöründe geliştirilmesi, etkinlik, verimlilik ve ekonomiklik gibi kavramları ön plana çıkaran yeni kamu yönetimi anlayışına bırakmıştır (Karcıoğlu ve Kurnaz,2017:68). Yönetimin bütün süreçlerinde değişimi öngören yeni kamu yönetimi yaklaşımı, denetim fonksiyonunda da değişime neden olmuş geleneksel yönetimin kurallara uygunluk denetimi anlayışı, yerini amaç-sonuç odaklı denetim anlayışına bırakmıştır (Arslan,2015:19). Kamu mali yönetim anlayışında meydana gelen bu gelişmeler ülkemizde de kamu mali yönetim sistemimizde yeniden yapılandırma çalışmalarında etkili olmuştur. Ayrıca 1980’li yıllardan itibaren iletişim teknolojilerinin gelişmesi ve küreselleşme hareketleri sonucu devlet ile vatandaş arasındaki algıyı değiştirerek vatandaşların mali saydamlık anlamına gelen kamu harcamalarından daha fazla söz sahibi olma beklentilerini artırmıştır.

Ülkemizde kamu mali yönetim sistemimiz, 1980’li yıllara kadar olan dönemde karşılaşılan günlük sorunların çözümüne yönelik yapılandırma çalışmaları, 1980’li yıllar sonrasında Dünyada uygulanmaya başlanan liberal politikalar, sistemsal ve bütünsel anlamda yeniden yapılandırma çalışmalarını gerekli kılmıştır. Özellikle 1990’lı yıllarda iç ve dış faktörlerin etkisi nedeniyle kamu mali yönetim ve kontrol sistemimizde asıl yapılandırma çalışmaları başlamıştır (Dursun ve Altınışık,2015:92).

Özellikle 1980’li yıllarda ülkemizde uygulamakta olan içe dönük ithal ikameci gelişme stratejisini değiştirerek yerine serbest piyasa sistemi ve rekabete dayalı bir dışa açılma stratejisi benimsenmiş ve bu strateji 1990’lı yıllara kadar başarılı bir şekilde uygulanmıştır. Ancak 1990’lı yıllarda dünyada yaşanan değişim sürecinin hızlanmasına ülkemiz uyum sağlayamamış; sermaye, ekonomi ve ticaret konusunda sağlanan serbestleşmenin, kamu yönetimi alanında yeniden yapılandırılmamasına bağlı olarak ülkemizin genel yönetim yapısında uyumsuzluklar ve boşluklar oluşmasına neden olmuştur. 1990’lı yıllarda borç yükünün artması ve yaşanan ekonomik krizler nedeniyle kaynak açığını kapatmak üzere Dünya Bankası ve IMF gibi kuruluşlara başvurulmuştur. Söz konusu kuruluşlar ülkemize mali destek sağlama karşılığında birtakım değişiklikleri şart koşması, kamu yönetiminde değişimi etkileyen önemli faktörlerden biri olmuştur (Bilge ve Kiracı,2010:72).

1990’lı yıllarda kamu kurumlarının büyümesi, yürütülen faaliyetlerin giderek karmaşıklaşması, bilgi ve iletişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler ile birlikte kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını gerekli kılmıştır. Ayrıca riskli faaliyetlerin tespit edilerek tanımlanması ve performans yönetimi anlayışının benimsenmesi gibi faktörler kamu denetim sisteminde de birtakım değişiklikleri zorunlu hale getirmiştir (Gökmen,2009:7).

Ülkemizin kamu mali yönetim sisteminin değişiminde etkili olan diğer önemli faktörlerden biride Türkiye’ye 1999 yılında Helsinki’de yapılan toplantıda Avrupa Birliği tarafından aday ülke statüsünün verilmesi olmuştur. Türkiye ile Avrupa Birliği arasındaki ilişkiler doğrultusunda birliğin müktesebatına uyum sağlamak amacıyla kamu mali yönetim ve denetim sistemimizde değişiklik kaçınılmaz hale gelmiştir. Ülkemizde kamu mali yönetiminin yeniden düzenlenmesi amacıyla 10 Şubat 2003 yılında kabul edilerek 24 Aralık 2003 tarih ve 25326 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte kamu denetim sisteminde değişim yönünde çalışmalar hız kazanmıştır. Avrupa Birliği’ne aday ülkelerde kamu yönetiminde hesap verilebilirliğin ve mali saydamlığın sağlanması amacıyla etkili bir iç denetim sisteminin varlığı önem kazanarak bu ülkelerin çerçeve kanunlarında ve ikincil mevzuatlarında iç denetim sistemi düzenlenmiştir. Türkiye’de de kamu kurumları açısından iç denetim kavramı, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yerini almıştır.

2. KAMU KURUMLARINDA İÇ DENETİM FAALİYETLERİ VE AB İLERLEME RAPORLARINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Avrupa Birliği, üyelik için aday olan ülkelerin uyması gereken kriterler açısından ilerlemelerini belirlemek amacıyla düzenli olarak ilerleme raporları yayınlanmaktadır. AB Komisyonu tarafından hazırlanarak AB Konseyine sunulan ilerleme raporları, üyeliğe aday ülkelerin katılım öncesi stratejisinin bir gereği olarak kamu sektörünün bütününde gerçekleştirdikleri reformlar ile katılma süreci boyunca yapılan düzenlemeleri aşama aşama belirtmesi açısından oldukça önemlidirler (Bulut,2011:7). Bu raporlar çerçevesinde Türkiye’de kamu kurumlarında iç denetim faaliyetleri 5018 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi, İç Denetim Koordinasyon Kurulunun kurulması, iç denetçilerin eğitim, sertifikasyon ile atanma işlemleri sonucunda uygulanmaya başlanmıştır. Bu nedenle kamu kurumlarında iç denetim faaliyetleri, uygulanmaya başlanması ve gelişme süreci adı altından iki ayrı başlık da incelenmiştir.

2.1. Kamu Kurumlarında İç Denetim Faaliyetlerinin Uygulanmaya Başlanması

AB tarafından Türkiye’ye yönelik 1998 yılında ilk ilerleme raporunu yayınlanmıştır. 1998 ve 1999 yılında yayınlanan ilerleme raporlarında iç denetim faaliyetleri ile ilgili herhangi bir değerlendirme bulunmamaktadır.

2000 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, iç denetim ile ilgili bir değerlendirme bulunmamakla birlikte mali kontrol sistemimize yönelik değerlendirmeler mevcuttur. Yapılan değerlendirmede, mali kontrol sistemimizde ciddi bir değişimin söz konusu olmadığından bahsedilerek hükümetin IMF’ye yapmış olduğu mali saydamlık değerlemesi talebi gibi içsel ve dışsal mali kontrol ile saydamlığın kamu kesiminde artırılması için ciddi çalışmaların yapıldığı belirtilmiştir. Kamu kurum ve kuruluşları tarafından oluşturulmuş çeşitli denetim birimlerinin sayısının 129’a ulaştığı ve 13.000’den fazla denetçi kadrosunun mevcut olduğu ve bu durumun denetimde tekrarlara yol açmasına neden olmakla birlikte, bazı alanların denetim dışı kalmasına da neden olarak denetimin verimliliğini azalttığı belirtilmiştir. Denetim raporlarının aşırı bürokratik işlemlerin içerisinde kaybolduğu belirtilmiştir. Maliye Bakanlığı tarafından aşırı prosedürlere bağlı uygunluk denetimlerinin yapıldığı, harcama birimlerinin denetim dışı tutulduğu ve bu durumda kamu kaynaklarını riske soktuğu belirtilmektedir. Denetim sistemlerinin bir diğer önemli eksikliği ise, sürekli ve sistematik, öncelikli ve riskli alanların denetimi yerine idari taleplere bağlı özel denetimlerin yapılmasıdır. Denetim ve kontrol elemanı olarak Türkiye’de 5100 kişinin istihdam edildiği, mali kontrol ve denetimin etkinliği açısından boşluklar olduğu, planlanan denetimler ile içsel denetimin bütünleştirilmesine yönelik planların olmadığı belirtilmiştir. Türk denetim ve içsel kontrol mesleğine yönelik mevzuat çıkarılması, kamu maliyesini kontrol etmek için bilgi teknolojilerinin kullanılması önerilmiştir. Avrupa Birliği tarafından genel olarak 2000’li yılların başlarında ülkemizin kamu mali iç kontrol sisteminde yasal boşlukların olduğu, mali yönetim, şeffaflık ve performans denetimine yönelik uluslararası standartlara uyulmadığı ve denetim faaliyetleri ile ilgili yetki ve sorumlulukların tam olarak belirlenmediğine yönelik değerlendirmeler yapılmıştır (Kartal,2013:23).

2001 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi alanda ilerlemenin sınırlı olduğuna vurgu yapılmış, sistemin eksik ve zayıf olduğu noktalar hakkında tespitler ve bunlara yönelik tavsiyeler sunulmuştur. Bunlar; mevcut kamu iç mali kontrol sisteminin kaçakçılık ve yolsuzlukları önleyici nitelikte değildir. Birçok kamu harcamasının kontrol ve denetim dışı kalmasıyla birlikte, kontrol ve denetime yönelik sorumlulukların net olarak belirlenmemesi, kamu iç mali denetim sistemini düzenleyen bir yasa ile birlikte hükümetin çağdaş kamu iç mali kontrol sistemine uyum sağlayacak bir yaklaşımının ve kamu iç denetim mesleğinin Türkiye’de olmadığı belirtilmiştir. İç ve dış mali kontrole ilişkin sorumluluklar net olarak belirlenmemekle birlikte çeşitli kamu kurumlarından oluşturulan iç denetim birimlerinin sayısının 129 olarak belirtildiği ve bunların işlevlerin kesin bir şekilde belirtilmesi gerekmektedir. İç ve dış denetim faaliyetleri açısından idari yapı içerisinde mali yönetim ve kontrol fonksiyonları arasında yeterince netlik bulunmamaktadır. Ayrıca Türkiye’de Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulacak merkezi bir birim tarafından iç denetim faaliyetlerinin yerine getirilmesi durumunu değerlendirmelidir. Ayrıca Maliye Bakanlığı bünyesinde bir Merkezi Uyumlaştırma Birimi (MUB) kurularak kontrol ve denetim sistemleri arasında eşgüdümü sağlaması gerekmektedir. Bu birim, kamu kurumlarında tüm harcama birimleri için denetim rehberi ve yöntemleri ile mali yönetim ve kontrol rehberi hazırlamaktan sorumlu olacaktır. Ayrıca tavsiyelerin yerine getirilip getirilmediğinin kontrol yetkisine de söz konusu birim sahip olacaktır.

2002 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, son ilerleme raporundan bu yana mali kontrol alanında sınırlı ilerleme kaydedilmiştir. Kamu Mali İç Kontrolüne yönelik yeni bir bütçe yönetimi ve kontrol kanunu

tasarısı olan Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu TBMM'ye sevk edilmiştir. Raporla, mali kontrol alanına yönelik yapılan genel değerlendirme kısmında, Türkiye'nin geleneksel kamu yönetimi ve kontrol yapılarının AB'nin uyguladığı kriterler ile karşılaştırıldığı ve önemli farklılıkların olduğuna vurgu yapılmıştır. Özellikle yöneticilerin hesap verilebilirliğinin ve modern iç denetimin olmayışı raporda belirtilen farklılıkların bazılarıdır. Hükümetin Avrupa Topluluğu (AT) standartlarına uyum sağlaması amacıyla alması gereken asgari önlemlerden, raporda iç denetimle ilgili olan kısım, Bakanlıklar ve kamu kurumlarının tüm bütçe birimlerinde mali yönetim ve kontrol sistemlerinin denetimi ve değerlendirmesinden sorumlu, işlevsel açıdan bağımsız iç denetim birimlerinin kurulması gerekmektedir. Kurulacak iç denetim birimleri, sistem tabanlı ve performans denetimi odaklı uluslararası standartlar ile uyumlu olarak faaliyetlerini yerine getirmelidir. Yapısal harcamaların denetimine yönelik olarak, özellikle iç denetim kural ve usulleri açıkça belirlenerek ve bu alandaki idari kapasiteyi güçlendirerek mali kontrol sisteminin yeniden yapılandırılması gerekmektedir.

2003 yılında yayınlanan raporda, son ilerleme raporundan itibaren kaydedilen gelişme kısmında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Meclis'e sunulduğu ve henüz kabul edilmediği belirtilmiştir. IMF ile 2002-2004 ekonomik programını kapsayan Stand-by düzenlemesi çerçevesinde Türkiye, söz konusu kanunu kabul edeceğini taahhüt etmiştir. Genel değerlendirme kısmında ise iç denetim faaliyetlerine yönelik 2002 yılında yapılan değerlendirmeler aynen tekrarlanmıştır.

2004 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, mali kontrol bölümünde önceki raporlarda yer almayan AB müktesebatına ilişkin açıklamalar eklenmiştir. Bu açıklamaya göre mali kontrol alanındaki müktesebat, uluslararası alanda kabul görmüş ve AB'ne uyumlu kamu iç mali kontrol prensiplerinin tüm kamu sektörünün kontrol ve denetim sistemlerine aktarılması gereken hükümleri içermektedir. Müktesebat, açık ve şeffaf bir şekilde mali yönetim ve kontrol sistemlerinin, işlevsel açıdan bağımsız bir iç denetim birimini ve söz konusu iki alanda uygulanan yöntemlerin koordinasyon ve uyumlaştırmasından sorumlu merkezi uyumlaştırma birimini, bağımsız olarak kamu mali iç kontrol sistemlerinin dış denetimini, AB fonları için uygun bir mali kontrol mekanizmasını, AT mali çıkarlarının etkili ve adilane bir şekilde korunmasını sağlayacak idari kapasiteye sahip olunması gerektiği belirtilmiştir. Son ilerleme raporundan itibaren kaydedilen gelişme kısmında 2003 Aralık ayında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kabul edilerek önemli bir ilerleme kaydedilmiştir. Kanunun 2007 yılında sona erecek bir geçiş dönemi boyunca kademeli olarak yürürlüğe girecektir. Genel değerlendirme kısmında iç denetime yönelik yapılan değerlendirmelerde yeni kanunun işlevsel açıdan bağımsız bir iç denetimi başlatma sürecine rehberlik edecek bir merkezi uyumlaştırma birimi görevini üstelenecek İç Denetim Koordinasyon Kurulunun kurulacağı belirtilmiş ancak söz konusu kurul henüz kurulmamıştır. Ayrıca mali yönetim ve iç denetim rehberleri gibi konularda uygulama mevzuatı ile bir denetim tüzüğüne ve etik kuralların geliştirilmesine ihtiyaç olduğu şeklinde bir değerlendirme yapılmıştır.

2005 yılında yayınlanan ilerleme raporunda mali kontrol alanında AB müktesebatına yeni açıklamalar eklenmiştir. Raporla, son ilerleme raporundan bu yana gelişmeler ile genel değerlendirme başlıkları kaldırılmıştır. Rapor incelendiğinde iç denetim ile ilgili değerlendirmeler bir önceki yıl belirtilen iç denetim ile mali yönetim ve kontrol rehberleri gibi konularda uygulama mevzuatı ile bir iç denetim tüzüğü ve etik kurallarının oluşumu ve uygulanması vakit geçirilmeden geliştirilmesine yönelik bir değerlendirme yapılmıştır. 5018 sayılı Kanunda belirtilen İç Denetim Koordinasyon Kurulunun 2004 yılında kurulduğuna dikkat çekilerek kurulun, işlevsel olarak bağımsız iç denetim faaliyetlerinin başlatma sürecine rehberlik edecek bağımsız bir merkezi uyumlaştırma birimi olarak hareket etme görevinin olduğuna vurgu yapılmıştır.

2006 yılında yayınlanan raporda, Kamu İç Mali Kontrol alanında bazı ilerlemeler olduğuna vurgu yapılmıştır. 2004 yılı raporunda belirtilen 2007 yılı sonuna kadar aşamalı olarak Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa geçiş sürecine yönelik 2006 yılında Kanuna ilişkin bazı uygulama yönetmeliklerinin tatbik edilmeye başlandığı belirtilmiştir. Strateji geliştirme birimlerinin kurulduğu ve bunlara personel atanmaya başlandığı belirtilmiştir. İç denetim faaliyetlerine yönelik ikincil düzey mevzuatın kabul edilmiş olmasıyla birlikte eksikliklerinin olduğu belirtilmiştir. Bu nedenle reformun ana unsurlarından biri olan iç denetim faaliyetlerinin işlevsel hale gelmediği belirtilmiştir. 2004 yılında kurulan İç Denetim Koordinasyon Kurulunun faaliyete geçtiğini ancak kurulun bir danışma organı olarak görülmesi, kurulun uyumlaştırma ve koordinasyon görevlerini yeterli bir şekilde yerine getirmesini sağlamak için daimî nitelikteki bir merkezi uyum birimine aktarılması gerekliliğine dikkat çekilmiştir.

2007 yılında yayınlanan raporda, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ilişkin uygulama yönetmeliğinin kabul edildiğini ancak tam olarak uygulanmadığı belirtilmiştir. Bazı kamu kurumlarına iç

denetçilerin atandığını ve böylelikle iç denetimin işlevsel hale geldiği belirtilerek belgeleme ve sürekli eğitim faaliyetlerinin gerekli olduğu belirtilmiştir. Strateji geliştirme birimlerinin kurulduğu ve personel atama sürecinin devam ettiği ancak tamamlanmadığı belirtilmiştir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu, uyum ve koordinasyon görevini yeterli bir şekilde yerine getirmesi için daimî nitelikte bir merkezi uyum birimine aktarılmamıştır. 2002 Kamu İç Mali Kontrol (PIFC) Politika Belgesi ve Eylem Planlarının yeniden gözden geçirilerek yönetsel sorumluluk ve işlevsel olarak bağımsız iç denetim ilkelerinin belirlenmesi ve geliştirilmesi ile uygulanmasının ilerlemesi sağlanmalıdır.

2.2. Kamu Kurumlarında İç Denetim Faaliyetlerinin Gelişmesi

2008 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulunun Türk Kamu İç Denetim Stratejisini 2007 Kasım ayında yayınlamıştır. 2008 yılı içinde iç kontrol standartları ve iç denetim kılavuzuna yönelik bir takım ikincil mevzuat ve üçüncül mevzuatın onaylandığı belirtilmiştir. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa uygun olarak 500'den fazla iç denetçinin eğitilerek sertifika aldığı belirtilmiştir. İç denetim ile adem-i merkezî iç denetim birimlerine yönelik merkezi bir uyumlaştırma biriminin (MUB) kurulması ve iç denetim ile teftiş kurullarının rol ve sorumluluklarına odaklanması gerektiği belirtilmiştir. İç denetim faaliyetlerinin siyasi etkiden uzak ve modern anlamda yerine getirilmesi için MUB'nin yeri konusunda kısa sürede karar verilmesi gerekmektedir. Gerek iç denetçilerin atanması gerekse de iç denetim standartlarının yayınlanması ile iç denetim faaliyetleri işlevsel hale getirilmiştir. Strateji geliştirme birimlerinin tesisi ile eleman atanması devam etmektedir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu, iç denetime yönelik önemli belgeler yayınlamıştır. İç denetim için daimî bir merkezi uyumlaştırma birimi kurulması gerekliliği belirtilmiştir.

2009 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, Maliye Bakanlığı'nın mevcut 209 idarede 803 kayıtlı iç denetçisinin tamamının eğitilmiş ve sertifikalı olduğu belirtilmektedir. Ayrıca 2002 Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesi ve Eylem Planlarının, özellikle iç denetim ve teftişe ilişkin görevler açısından ve İç Denetim Koordinasyon Kurulunun ve Merkezi Uyumlaştırma Biriminin (MUB) görevlerine ilişkin güncellenmelerin yapılması gerekmektedir. MUB'un yeri hakkında karar verilmesi beklenmektedir. İç denetim birimlerinin personel durumlarının ele alınması gerektiği hususlarına dikkat çekilmiştir.

2010 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, 2002 Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesi ve Eylem Planlarında güncellenmesiyle müteakip Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda değişiklik yapılması gerekecektir. Bu düzenlemelerde, yönetsel hesap verilebilirlik, kontrol, denetim ve teftiş görevlerinin tarif edilerek iç denetim faaliyetleri için bir merkezi uyumlaştırma biriminin kurulması gibi konular düzenlenecektir. İç denetimin uygun koşullara bağlı olarak sağlıklı bir şekilde gelişimini sürdürmesi açısından merkezi uyumlaştırma biriminin yerinin önemine dikkat çekilmiştir.

2011 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, Türkiye'de İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDDK) tarafından iç denetim faaliyetlerini güçlendirecek adımları belirleyen 2011-2013 Kamu İç Denetim Strateji Belgesi yayınlanmıştır. Kurul, ayrıca iç denetim faaliyetlerine yönelik olarak iyi uygulama örnekleri yaygınlaştırılması için çeşitli etkinlikler düzenlemiştir. 2010 yılı ilerleme raporunda belirtilen 2002 Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesi ve Eylem Planlarında güncellenerek, yönetsel hesap verilebilirlik, kontrol, denetim ve teftiş görevlerinin tarif edilerek iç denetim faaliyetleri için bir merkezi uyumlaştırma biriminin kurulması gibi konulara vurgu yapılarak bu konuların fasıldaki müzakereler için kilit rol oynadığı belirtilmiştir.

2012 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, Maliye Bakanlığı tarafından Haziran ayında yeni bir politika belgesi tasarısının Avrupa Komisyonuna sunulduğu belirtilmiştir. Söz konusu tasarının tamamlanarak, yönetsel hesap verilebilirlik, çeşitli teftiş kurullarının işleyişi, kontrol, denetim ve teftiş görevlerinin tanımlanması, iç denetim faaliyetleri için bir merkezi uyumlaştırma biriminin kurulması ve İç Denetim Koordinasyon Kurulunun yeniden yapılandırılması konularının tasarıda yer verilmesi istenmektedir. Ayrıca iç denetçi atamalarının merkez ve taşra da henüz tamamlanmadığı, iç denetimin kamu kurumlarının kuruluş mevzuatlarında yer almadığı belirtilmiştir. İDDK tarafından İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı yayınlanmıştır. Maliye Bakanlığının reform sürecini yönlendirmede daha aktif rol almasının gerektiği belirtilmiştir. Kamuda iç denetim faaliyetlerinin güçlendirilmesine yönelik vurgu yapılmıştır.

2013 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, yeni Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesi henüz tamamlanamamıştır. Maliye Bakanlığı bünyesindeki Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Birimi tarafından eğitim ve farkındalık yaratma çalışmaları yapılmıştır. Kamu kurumlarının kuruluş yasalarında iç denetim işlevinin açık bir şekilde tanımlandığı belirtilmiştir. Kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerinin

henüz tam olarak uygulanmaya başlanmadığı belirtilerek merkezi ve yerel yönetim düzeyinde daha fazla iç denetçi atanması gerekmektedir. Fiili olarak çalışan iç denetçi sayısında azalma olduğuna dikkat çekilmiştir.

2014 yılında yayınlanan raporda, Mali Yönetim ve Kontrol Merkezi Uyumlaştırma Birimi tarafından bir merkezi uyumlaştırma el kitabı yayınlanmıştır. İç denetim uygulamaları ve iç denetçilerin atamalarına yönelik Maliye Bakanlığı tarafından bir genelge yayınlanmıştır. 2014-2016 İç Denetim Strateji Belgesi İDDK tarafından açıklanmıştır. Merkezi ve yerel idarelerde iç denetçi atamalarının tamamlanmadığı belirtilmiştir. Ayrıca iç denetim rolünü açıklığa kavuşturacak ve merkezi mali teftişin yönetsel sorumlulukla uyumunu sağlayacak güncellenmiş Kamu İç Mali Kontrol Politika Belgesinin tamamlanarak kabul edilmesi gerekliliğine dikkat çekilmiştir.

2015 yılında yayınlanan ilerleme raporunda, hükümetin 2002 yılında kabul edilen Kamu İç Mali Kontrol Stratejisi ve Eylem Planını güncellemekte kararlı olduğu belirtilmektedir. Maliye Bakanlığına bağlı iç denetimden sorumlu olan merkezi uyumlaştırma birimi, icracı bakanlıklardaki iç denetim faaliyetlerini koordine etmektedir. Merkezi uyumlaştırma birimi raporlama döneminde, el kitapları ile bazı düzenlemeler yayımlayıp ve bazı birimlerin kalite güvence kapsamında dış değerlendirme faaliyetlerini gerçekleştirmiştir ve yıllık genel yönetim iç denetim raporunu yayımlamıştır. İdari kapasite açısından merkezi uyumlaştırma biriminin güçlendirilmesi tavsiye edilmiştir. Genel olarak kamu kurumlarında yürütülen iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartlar ile uyumlu olduğu ve iç denetim rehberi ile etik kuralların mevcut olduğu belirtilmiştir. 386 kamu kurumunda oluşturulması gereken iç denetim biriminin 246'dan fazla kamu kurumunda oluşturulduğu, genel yönetim kapsamındaki kurumlardaki iç denetçi kadrolarının doluluk oranı %46 olduğu belirtilmiştir. Kilit önem taşıyan Başbakanlık gibi bazı kamu kurumlarında iç denetçi atamasının henüz gerçekleştirilmediği, merkezi uyumlaştırma birimi tarafından 941 iç denetçiye sertifika verildiği ve bunların %9'unun uluslararası sertifikaya sahip olduğu belirtilmiştir. Kamu kurumlarının çoğunda iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmekte olduğu aynı zamanda iç denetim birim yönergesine sahip oldukları belirtilmektedir. 65 kamu kurumunda 2014 yılından itibaren iç denetim yazılımı programı kullanılmaya başlanmıştır.

2016 yılında yayınlanan raporda, Kamu İç Mali Kontrol Sistemine yönelik 2015 yılında yapılan tavsiyelerin hiçbirinin uygulanmadığı belirtilmiştir. 2016 yılı ilerleme raporunda, 2015 yılında iç denetim faaliyetlerine yönelik yapılan tavsiyeler olduğu gibi tekrar edilmiştir. Sadece ilave olarak 383 kamu kurumunun 252'sinin iç denetim birimini oluşturduğu belirtilmiştir. Genel yönetim kapsamındaki kurumlarda iç denetçi kadrolarının doluluk oranının %46 olduğu belirtilmiştir. Merkezi uyumlaştırma birimi tarafından 957 iç denetçiye sertifika verildiği ve bunların %19'u uluslararası sertifikaya sahip olduğu belirtilmiştir. Kamu kurumlarının büyük bir kısmının iç denetim birim yönergesine sahip olduğu ve denetim planları doğrultusunda iç denetim faaliyetlerinin yürütüldüğü belirtilmiştir. 2014 yılından itibaren kullanılmaya başlanan iç denetim yazılımı programının yaygın olarak kullanılmaya başlandığı ve İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından iç denetçiler için mobil uygulama geliştirildiği belirtilmiştir. Yöneticiler tarafından iç denetim faaliyetlerinin üstlenilmesi zayıf kalmaktadır.

2018 yılında yayınlanan raporda, 2016 yılında yapılan tavsiyelerin büyük bir bölümünün yerine getirilmediği belirtilmiştir. Türkiye'de Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla iç denetim faaliyetlerinin düzenlendiği, iç denetim rehberi ve etik davranış kuralları ile merkezi uyumlaştırma birimi tarafından hazırlanan kılavuzların mevcut olduğu belirtilmiştir. İç denetim merkezi uyumlaştırma birimi tarafından raporlama döneminde kamu iç denetçileri için performans denetimi ile kalite güvence ve geliştirme faaliyetlerine yönelik el kitapları yayımlanmıştır. Kamu kurumlarındaki iç denetçi kadrolarının yarısından fazlasının boş olduğu belirtilerek kalite güvencesinin sistematik bir şekilde uygulanması tavsiye edilmiştir. İç denetimin planlanması ve tavsiyelerin uygulanmasına ilişkin verilerin eksik olduğu belirtilmiştir.

2019 yılında yayınlanan raporda, Türkiye'de iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartlar ile Kamu Mali İç Kontrol Kanunu ile düzenlendiği belirtilerek merkezi uyumlaştırma birimi tarafından hazırlanan kılavuzlar ile iç denetim rehberi ve etik davranış kurallarının mevcut olduğu belirtilmiştir. İç denetim faaliyetlerine yönelik sistematik bir şekilde kalite incelemelerinin yapılması vurgulanmıştır. Ayrıca iç denetim faaliyetlerinin planlanması ve tavsiyelerin uygulanmasına yönelik gerekli olan verilerin eksik olduğu belirtilmiştir.

3.SONUÇ

Türkiye’de, kamu mali yönetim anlayışında meydana gelen gelişmeler, iç ve dış faktörlerin etkisi ve 1999 yılında Helsinki zirvesinde ülkemize Avrupa Birliği tarafından aday ülke statüsünün verilmesine bağlı olarak kamu mali yönetim anlayışında değişim kaçınılmaz hale gelmiştir. Özellikle AB müktesebatına uyum sağlamak üzere birçok alanda çalışmalar başlamıştır. Bu çalışma alanlarından biride kamu mali yönetim ve kontrol alanıdır. 2003 Aralık ayında kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile kamu mali yönetim ve kontrol anlayışında getirilen yeniliklerden biri de iç denetim faaliyetleridir. AB müktesebatına uyum sağlamak için ülkemizde yapılan çalışmaları değerlendirmek üzere AB tarafından her yıl düzenli olarak ilerleme raporları yayınlanmaktadır. Bu raporların ilki 1998 yılında yayınlanmıştır. 1998 ve 2018 yılı da dâhil olmak üzere AB ilerleme raporlarında iç denetim faaliyetlerini yönelik değerlendirmeler ve tavsiyeler incelendiğinde ülkemizde iç denetim faaliyetlerinin uygulanmaya başlaması ve gelişme süreci izlenebilmektedir. 1998 ile 2004 arası yayınlanan ilerleme raporlarında, ülkemizde genel olarak kamu denetim sisteminin zayıflık ve eksikliklerine yönelik değerlendirmeler yapılmıştır. Ayrıca kamu iç denetim mesleğinin ülkemizde olmadığı belirtilerek Maliye Bakanlığına bağlı bir merkezi uyumlaştırma birimi tarafından işlevsel açıdan kamu kurumlarında sistem tabanlı ve performans denetimi odaklı iç denetim birimlerinin kurularak denetimlerin yapılmasına yönelik tavsiyelerde bulunulmuştur. 2013 yılı sonunda 5018 sayılı Kanunun kabul edilmesiyle kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerinin yasalaşmasında bu tavsiyeler etkili olmuştur. 2004 yılında kamu kurumlarında iç denetim faaliyetlerine rehberlik edecek ve 5018 sayılı Kanunda da belirtilen merkezi uyumlaştırma birimi olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDDK) kurulmuştur. İlerleyen dönemlerde iç denetim faaliyetlerine yönelik ikincil düzey mevzuatın kabul edildiği ancak eksikleri nedeniyle iç denetim faaliyetlerinin işlevsel hale gelmediği izlenmektedir. 2007 yılında kamu kurumlarına iç denetçilerin atanmasıyla iç denetim faaliyetleri, işlevsel hale gelmiştir. Daha sonra İDDK tarafından Türk Kamu İç Denetim Stratejisi ve iç denetim kılavuzlarına yönelik ikincil ve üçüncül mevzuat yayımlanmıştır. 2011-2013 ile 2014-2016 yıllarını kapsayan İç Denetim Strateji Belgesi İDDK tarafından yayımlanmıştır. 2012 yılında İDDK tarafından İç Denetim Kalite Güvence ve Geliştirme Programı yayımlanmış ve 2015 yılında bazı kamu kurumlarının kalite güvence ve geliştirme faaliyetlerine yönelik dış değerlendirmeye tabi tutulduğu izlenmektedir. İDDK tarafından 2014 yılında iç denetim yazılım programı (İç-Den) geliştirilip iç denetçiler tarafından kullanılmaya başlanmıştır ve 2016 yılında yazılıma yönelik bir mobil uygulamada geliştirilmiştir. Günümüzde iç denetim faaliyetlerinin uluslararası standartlarla uyumlu olduğu izlenmekle birlikte İDDK kurulduğu tarihten günümüze kadar iç denetim rehberi, etik davranış kuralları, performans yönetimi ile kalite güvence ve geliştirme faaliyetlerine yönelik çeşitli el kitaplarını yayımladığı raporlarda izlenmektedir. 2008 yılında sertifikalı iç denetçi sayısının 500’den fazla olduğu, 2009 yılında 803 olduğu izlenmektedir. 2013 yılında fiili iç denetçi sayısında azalma olduğu ve 2014 yılında Maliye Bakanlığı tarafından iç denetim uygulamaları ve iç denetçi atamalarına yönelik bir genelge yayımlandığı izlenmektedir. 2015 yılında 386 kamu kurumunun 246’ndan fazlasında iç denetim biriminin oluşturulduğu, 941 iç denetçiye sertifika verildiği ve bunların %9’unun uluslararası sertifikaya sahip oldukları belirtilmiştir. 2016 yılında 383 kamu kurumunun 252’sinde iç denetim biriminin oluşturulduğu, 957 iç denetçiye sertifika verildiği ve bunların %19’unun uluslararası sertifikaya sahip olduğu, genel yönetim kapsamındaki kurumlarda iç denetçi kadrolarının doluluk oranının %46 olduğu belirtilmiştir. 2018 ve 2019 yılında yayınlanan raporlarda özellikle iç denetimin planlanması ve tavsiyelerin uygulanmasına yönelik verilerin eksik olduğuna vurgu yapılmıştır.

KAYNAKÇA

- Arslan, M. C. (2015). *İç Denetim Büyükşehir Belediyelerinin İç Denetim Uygulamaları*. İstanbul: Marmara Belediyeler Birliği Kültür Yayınları
- Bilge, S. ve Kiracı, M. (2010). *Kamu Sektöründe İç Denetim ve İç Denetimin Başarıyla Uygulanmasında Rol Oynayan Faktörler*. Ankara: Gazi Kitabevi
- Bulut, M. (2011). *Türk Kamu Yönetiminin Dönüşümünde Etkili Bir Araç: Avrupa Birliği İlerleme Raporları*. Sayıştay Dergisi. Sayı:82, (S.7) Erişim 22 Temmuz 2019, <https://jurix.com.tr/article/8740>
- Dursun, A. ve Altınışık, S. (2015). *Türk Kamu Yönetiminde Uygulanan Denetim Türlerinin Değişimini Belirleyen Etkenler*, Strategic Public Management Journal (SPM). Issue No:1. October 2015. (P.92). Erişim 12 Temmuz 2019, <https://dergipark.org.tr/download/article-file/273441>
- Gökmen, D. (2009). *Kamu İdarelerinde İç Denetim*. Ankara: Alp Yayınevi

- Karcıoğlu, R. ve Kurnaz, E. (2017). *Kamu Kurumlarında İç Denetim Faaliyetlerinin Yürütülmesinde Karşılaşılan Başlıca Sorunların Tespiti: Kamu İç Denetçilerine Yönelik Bir Araştırma*. İGÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:4-2, ICEFM 2017 Özel Sayısı, (S.68). Erişim 22 Temmuz 2019, <https://dergipark.org.tr/download/article-file/417262>
- Kartal, F. (2013). *Türkiye'de Kamu ve Özel Sektörde İç Denetim Uygulamaları*, Maliye Finans Yazıları. Yıl:27. Sayı:99. Nisan 2013. (S.23). Erişim 16 Haziran 2019, <http://denetimakademisi.com/wpcontent/uploads/2017/10/T%C3%9CRK%C4%B0YE%E2%80%99DE-KAMU-VE-%C3%96ZEL-SEKT%C3%96RDE-%C4%B0%C3%87-DENET%C4%B0M-UYGULAMALARI.pdf>
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 1998. Erişim 10 Şubat 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_1998.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 1999. Erişim 15 Şubat2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_1999.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 2000. Erişim 18 Şubat 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2000.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 2001. Erişim 15 Şubat 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2001.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 2002. Erişim 25 Şubat 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2002.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 2003. Erişim 01 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2003.pdf
- Türkiye Düzenli İlerleme Raporu 2004. Erişim 03 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2004.pdf
- Türkiye 2005 Yılı İlerleme Raporu . Erişim 05 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2005.pdf
- Türkiye 2006 Yılı İlerleme Raporu . Erişim 08 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/Turkiye_Ilerleme_Rap_2006.pdf (Erişim Tarihi: 08.03.2019)
- Türkiye 2007 Yılı İlerleme Raporu. Erişim10 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2007.pdf
- Türkiye 2008 Yılı İlerleme Raporu . Erişim 13 Mart 2019, https://www.ab.gov.tr/files/AB_Iliskileri/AdaylikSureci/IlerlemeRaporlari/turkiye_ilerleme_rap_2008.pdf
- Türkiye İlerleme Raporu 2009. Erişim 15 Mart 2019,

https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2009_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye İlerleme Raporu 2010, Erişim 17 Mart 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2010_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye İlerleme Raporu 2011. Erişim 19 Mart 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2011_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye İlerleme Raporu 2012. Erişim 25 Mart 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2012_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye İlerleme Raporu 2013. Erişim 30 Mart 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2013_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye İlerleme Raporu 2014. Erişim 5 Nisan 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2014_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye 2015 Raporu. 10 Nisan 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2015_ilerleme_raporu.pdf
Türkiye 2016 Raporu. 15 Nisan 2019,
https://www.ab.gov.tr/files/ceb/Progress_Reports/2016_ilerleme_raporu_tr.pdf
Türkiye 2018 Raporu. 15 Haziran 2019,
https://www.ab.gov.tr/siteimages/pub/komisyon_ulke_raporlari/2018_turkiye_raporu_tr.pdf
Türkiye 2019 Raporu. 15 Ağustos 2019,
https://www.ab.gov.tr/siteimages/birimler/kpb/2019_trkiye_raporu-_tr.pdf