

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE FİNANS ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİMİ BİLİM DALI



BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN 5018 SAYILI KANUNA
GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ

Yüksek Lisans Tezi

Gülşen GÜLTEN

Danışman

Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU

İstanbul, 2014

T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MUHASEBE VE FİNANS ANABİLİM DALI
MUHASEBE VE DENETİMİ BİLİM DALI



BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN 5018 SAYILI KANUNA
GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ

Yüksek Lisans Tezi

Gülşen GÜLTEN

Danışman

Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU

İstanbul, 2014



T.C.
İSTANBUL AYDIN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ

Yüksek Lisans Tez Onay Belgesi

Enstitümüz Muhasebe Ve Finans Yönetimi Ana Bilim Dalı Muhasebe Ve Denetim Yüksek Lisans Programı Y1012.070021 numaralı öğrencisi Gülşen GÜLTEN'in "BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN 5018 SAYILI KANUNA GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ" adlı tez çalışması Enstitümüz Yönetim Kurulunun 10.12.2014 tarih ve 2014/30 sayılı kararıyla oluşturulan jüri tarafından *uygunluk* ile Tezli Yüksek Lisans tezi olarak *KABUL* edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

Tez Savunma Tarihi :29/12/2014

1)Tez Danışmanı: Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAÇOĞLU

Abdullah Kadir Dabbaçoğlu
.....
.....

2) Jüri Üyesi : Prof. Dr. Gülümser ÜNKAYA

Gülümser Ünkaya
.....
.....

3) Jüri Üyesi : Yrd. Doç. Dr. Tevfik Ercüment İSTEMİ

Not: Öğrencinin Tez savunmasında **Başarılı** olması halinde bu form imzalanacaktır. Aksi halde geçersizdir.

ÖNSÖZ

Yerel demokrasinin her geçen gün hızla gelişmesi ve yerel halkın taleplerinin artması yerel yönetimlerden beklentileri arttırmıştır. Bu kapsamda hem Avrupa Birliği kapsamında olan hem de her geçen gün demokrasi beklentilerinin arttığı Türkiye’de de yerel yönetimler noktasında iyileştirmelerin yapılması zorunlu bir hal almıştır. Buna paralel, özellikle 2000’li yıllardan sonra halkın en çok beklenti içinde olduğu belediyeçilik alanında yeterli olmasa da ciddi reformlar yapılmıştır. Örneğin; 2003 senesinde çıkarılmış olan 5018 nolu Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Yasası, 2004 senesinde çıkarılmış olan 5215 sayılı Belediye Yasası, 5216 nolu Büyükşehir Belediyesi Yasası ile ve bunları takip eden belediyelerle ilgili yapılan diğer düzenlemeler bu reformların başlangıcını oluşturmuştur.

İşte bu çalışmamızda, bu reform süreçlerinin bir ayağı olan birincil mevzuat ele alınmıştır. Kanunda yerel yönetimlerin özellikle belediyelerin gelişmesinde ve değişiminde nasıl katkı sağlayacağı irdelenmiş ve bu katkıdan yola çıkılarak; reform sürecinde daha neler yapılabileceği analiz edilmeye çalışılmıştır.

Tabi bütün bu analizleri yaparken, araştırmamda şahsıma yardımlarını esirgemeyen danışman hocam Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU’na sonsuz teşekkürlerimi bir borç bilirim.

İÇİNDEKİLER

ÖN SÖZ	I
İÇİNDEKİLER	II
SİMGELER VE KISALTMALAR	VI
TABLolar	VIII
ŞEKİLLER	IX
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM BELEDİYE YÖNETİMİ

1.1.BELEDİYENİN TANIMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ	4
1.2. YASAL MEVZUATLAR	9
1.2.1. Belediyeler ile İlgili Yasal Mevzuatlar	9
1.2.2. İç Kontrol İle İlgili Yasal Mevzuatlar	11
1.3. BELEDİYELERİN ÖRGÜT YAPISI	14
1.4. BELEDİYE VE BELEDİYE ORGANLARININ GÖREV, YETKİ VE SORUMLULUKLARI	16
1.4.1. Belediyelerin Görev, Yetki ve Sorumlulukları	16
1.4.2. Belediye Başkanlığının Görev, Yetki ve Sorumlulukları	21
1.4.3. Belediye Meclisinin Görev, Yetki ve Sorumlulukları	24
1.4.4. Belediye Encümeninin Görev, Yetki ve Sorumlulukları	26
1.5. BELEDİYELERİN DENETİMİ	27
1.5.1.Belediyelerin İç Denetimi	28
1.5.1.1. Belediyelerin İç Mali Denetimi	28
1.5.1.2. Belediyelerin İç İdari Denetimi	30
1.5.2. Belediyelerin Dış Denetimi	31
1.5.2.1. Belediyelerin Dış Mali Denetimi	31
1.5.2.2.Belediyelerin Dış İdari Denetimi	32

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1. İÇ KONTROLÜN TANIMI, AMACI VE İŞLEYİŞİ	34
2.1.1. İç Kontrolün Tanımı	34
2.1.2. İç Kontrolün Amacı	36
2.1.3. İç Kontrolün İşleyişi	38
2.2. İÇ KONTROL UNSURLARI	40
2.2.1.Kontrol Ortamı	41
2.2.2.Risk Değerlendirme	43
2.2.3.Kontrol Faaliyetleri	46
2.2.4.Bilgi ve İletişim	48
2.2.5.İzleme	49
2.3. YAYGIN KONTROLLER	50
2.4. HİLE KARŞITI KONTROLLER	52
2.5. İÇ KONTROL STANDARTLARI	52
2.5.1. Kontrol Ortamı standartları	53
2.5.2. Risk Değerlendirme standartları	61
2.5.3. Kontrol Faaliyetleri standartları	64
2.5.4. Bilgi ve İletişim standartları	68
2.5.5. İzleme standartları	72
2.6 AVRUPA BİRLİĞİNDE İÇ KONTROL	73
2.7 TÜRKİYEDE İÇ KONTROL	74

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ

3.1. İÇ KONTROLE İLİŞKİN YETKİ VE SORUMLULUKLAR	76
3.2. İÇ KONTROL İLE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ	77
3.3. İÇ KONTROL EYLEM PLANI VE ÖN MALİ KONTROL	80

3.3.1. İç Kontrol Eylem Planı	80
3.3.2. Ön Mali Kontrol	82
3.3.2.1. Ön Mali Kontrol Süreci	84
3.3.2.1.1. Harcama Birimlerinde Ön Mali Kontrol Süreci	84
3.3.2.1.2. Mali Hizmetler Biriminde Ön Mali Kontrol Süreci	84
3.3.2.2. Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler	85
3.3.2.2.1. Kanun Tasarılarının Mali Yükünün Hesaplanması	85
3.3.2.2.2. Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarılarının Ön Mali Kontrole Tabi Tutulması	86
3.3.2.2.3. Ödenek Aktarma İşlemleri	86
3.3.2.2.4. Kadro Dağılım Cetvelleri	88
3.3.2.2.5. Seyahat Kartı Listeleri	88
3.3.2.2.6. Seyyar Görev Tazminatı Cetvelleri	88
3.3.2.2.7. Geçici İşçi Pozisyonları	89
3.3.2.2.8. Yan Ödeme Cetvelleri	89
3.3.2.2.9. Sözleşmeli Personel Sayı ve Sözleşmeleri	90
3.3.2.3. İdarelerce Yapılacak Düzenlemeler	90
3.3.2.4. Ön Mali Kontrolün Niteliği	91
3.3.2.5. Uygun Görüş Verilmeyen Mali Karar ve İşlemler	92
3.3.2.6. Kontrol Süresi	92
3.4. İÇ KONTROLÜN BELEDİYELER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ	93
3.4.1. Maliye Bakanlığı (Merkezi Uyumlaştırma Birimi)	93
3.4.2. Üst Yönetici Sorumluluğu	95
3.4.3. İzleme ve Yönlendirme Kurulu	95
3.4.4. Harcama Yetkilileri	96
3.4.5. Gerçekleştirme Görevlisi	96
3.4.6. Strateji Geliştirme Birimi (SGB)	97
3.4.7. İç Denetim	98
3.4.8. Muhasebe Yetkililerin Sorumluluğu	98

3.4.9. Sayıştay	99
3.4.10. İç Kontrolle İlişkin Ortak Sorumluluk	100
3.5. İ KONTROL VE ÖZ DEĞERLENDİRME	101
4.SONUÇ VE ÖNERİLER	102
5. KAYNAKÇA	105
ÖZET	112
ABSTRACT	114

SİMGELER VE KISALTMALAR

BT	Bilgi Teknolojileri
İKS	İç Kontrol Standardı
COSO	Committee of Sponsoring Organizations (Sponsor Kuruluşlar Komitesi)
INTOSAI	Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu
AB	Avrupa Birliği
PFIC	Public Internal Financial Control (Kamu Mali İç Kontrol)
MB	Maliye Bakanlığı
KMYKK	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
İYK	İzleme ve Yönlendirme Kurulu
İKEP	İç Kontrol Eylem Planı
SGB	Strateji Geliştirme Birimi
KİMK	Kamu İç Mali Kontrol
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
LPG	Sıvılaştırılmış Petrol Gazı
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development (Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü)
BT	Bilişim Teknolojileri
IT	Bilgi Teknolojileri
İKİYK	İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu
A.g.e.	Adı Geçen Eser
A.g.m.	Adı Geçen Makale
s.	Sayfa
Birincil Mevzuat	5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu
İkincil Mevzuat	İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği

Bakanlık	Maliye Bakanlığı
RG	Resmi Gazete
Üçüncül Mevzuat	Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği
KDV	Katma Değer Vergisi

TABLÖLAR

Tablo 1: Belediyelerle İlgili Yasal Mevzuatlar

9

ŞEKİLLER

Şekil 1. Genel Yönetim Kapsamındaki İdarelerin Bütçeleri	9
Şekil 2: Belediyelerin Örnek Organizasyon Şeması	15
Şekil 3: Kontrol Grupları	42
Şekil 4: Yaygın Kontroller İle İlgili Şekil	51
Şekil 5: İç Denetimin Denetleyeceği Sistemler	79

GİRİŞ

Çalışmanın Önemi:

Avrupa Birliği müktesebatı kapsamında Türkiye 2002 yılında Kamuda İç Mali Kontrol (KİMK) unsurunda yapılması gereken işlemlerle ilgili Politika Belgesi imzalanmıştır. Bu mutabakatın ardından 2003 tarihinde birincil mevzuat çıkarılmış ve 2006 yılında yürürlüğe girmiştir. Hemen ardından 2005 yılında ikincil mevzuat ve 2007 yılında üçüncül mevzuat resmi gazetede yayımlanmıştır.

Bu yönetmelikler kapsamında Türkiye’de Kamu İç Kontrol Sistemi sayesinde kamu kurumlarının işlemlerinin daha doğru, planlı, şeffaf, hızlı ve daha sürdürülebilir olması sağlanacaktır. Geçmişten günümüze gelen ve gelişi güzel yapılan kamu işlemleri artık uluslararası standartlara uygun hale getirilecektir.

Bu çalışmada “İç Kontrol” tüm süreçlerini Türkiye koşullarına göre ele alması, bu koşulların Avrupa müktesebatına nasıl uygun hale getirilebileceğini irdelemek ve çözüm önerileri sunmak adına önem arz etmektedir.

Çalışmanın Amacı

Zamanla meydana gelen gelişmeler üzerine 5628 ve 5793 sayılı kanunlarla Birincil mevzuatta iyileştirmeler yapılmıştır. 2003 yılında birincil mevzuatla tanışan Türkiye de bu kanun her ne kadar yürürlükte olsa da gerek merkezi yönetimden gerekse belediyelerden kaynaklı eksikliklerden dolayı kanunun belediyelerde tüm içeriği ile uygulandığı söylenemez.

Özellikle bu kanun kapsamındaki “İç kontrol” mekanizması uygulanabilirliği en zor süreç olmuştur. Bunun ana nedeni İç kontrol kavramı her ne kadar kanun içinde olsa da bu kavramın gerek bakanlıkça gerekse belediyelerce iyi anlaşılammış olmasından kaynaklanmaktadır.

Bu alanda yetişmiş eleman eksikliği, verilen eğitimlerin yetersizliği, uygulamayı yapanların sürekli değişimi gibi benzeri süreçler, İç Kontrol Sisteminin ya başarısız olmasına ya da uygulamanın yetersiz olmasına neden olmuştur.

Türkiye’de İç Kontrol süreci yukarıda sözü edilen nedenlerden dolayı oldukça yavaş ilerleme kaydetse de bu kanunun yayınlanmış olması ve bu konuda tüm kurumlarda ve belediyelerde ufakta olsa girişimlerde bulunulması umut vericidir.

Bu çalışmada da İç Kontrol Sisteminin daha verimli nasıl çalışacağı ve bu sistemin uluslararası müktesebatla bir an önce nasıl uyumlu hale geleceği, uygulamadaki sıkıntılar analiz edilerek, İç kontrol sisteminin daha verimli nasıl çalışacağı üzerine öneriler geliştirmek amaçlanmıştır.

Çalışmanın Kapsamı ve Yöntemi

Birincil mevzuat ile kamu kurumlarında İç Kontrolün nasıl yapıldığına ve nasıl yapılması gerektiğine dair genel bilgilere yer verilmektedir.

Çalışmanın ana konusu İç Kontrol olmakla birlikte 5018 sayılı kanunun içeriği de ele alınmıştır. Ayrıca kamu kurumlarında iç kontrolle ilgili neler yapılması gerektiği ve İç kontrolün tam anlamıyla başarıya ulaşamamasının nedenleri üzerinde durulmuştur.

Araştırmada ayrıca İç Kontrolün kamudaki en önemli ayaklarından biri olan Belediyelerdeki işleyişi de örnekler verilerek ele alınmaktadır.

Özellikle çalışmanın ilk bölümünde Belediyenin yönetiminden bahsedilmiştir. Bu başlık altında Belediyenin tanımı, tarihsel gelişimi, örgüt yapısı, belediye organlarının görev, yetki ve sorumlulukları, belediyelerin denetimi anlatılmıştır.

Çalışmanın ikinci bölümünde, İç Kontrol sisteminin tanımı, unsurları, kontrol şekilleri, standartları konu edilmiştir. Yine bu bölümde Avrupa Birliği’ndeki ve Türkiye’deki iç kontrol sistemi anlatılmıştır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde, Belediyelerde iç Kontrol Sistemi, bu sisteme ait yetki ve sorumluluklar, bu sistemin denetim ile ilişkisi, İç kontrol eylem planı ve ön mali kontrol ele alınmıştır.

Tüm bu veriler, alınan örneklerle irdelenmiş ve sonuç kısmında İç Kontrol üzerine genel bir değerlendirme yapılmış ve öneriler dile getirilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BELEDİYE YÖNETİMİ

1.1. BELEDİYENİN TANIMI VE TARİHSEL GELİŞİMİ

Belediye sözcüğünün kökeni Arapçadan gelmekte olup, insan topluluğunun yerleşmesi maksadıyla ikamet ettiği yer olan “Beled” sözcüğünden türetilmiştir.¹ Beled, şehir ile ilgili şehir, belde ya da yer anlamına gelmektedir.²

2005 yılında yürürlüğe giren 5393 nolu Belediye yasasında Belediye, belde halkının mahalli ortak nitelikli taleplerini karşılayabilmek için kurulmuş olan ve karar organı halk oylamasıyla seçilen, yönetsel ve parasal özerklik yetkisi olan devlet tüzel kişisi olarak tanımlanmıştır.

Cumhuriyet öncesi dönemde mevcut Türkiye topraklarında batılı anlamda yerel yönetim anlayışı ilk kez Osmanlı İmparatorluğu'nun batılılaşma sürecinde Tanzimat Dönemi'nde ortaya çıkmıştır. Tanzimat Dönemi'nden önce yerel yönetim hizmetleri Osmanlı Teşkilatı içinde önemli role sahip Beylerbeyi, Sancakbeyi, Kadı, Vakıf ve Lonca vb. teşkilatları eliyle verilirdi. Bu klasik kurumların merkezi yönetim karşısında özerk bir konumları yoktu. Osmanlı İmparatorluğu'nda çağdaşı olan diğer imparatorluklarda olduğu gibi yerel demokrasi anlayışı yerleşmemişti.³ Ancak her kesimden tarihinin hem fikir olduğu bir diğer gerçeklik ise Osmanlı İmparatorluğu'nun çekildiği tüm topraklarda çağına göre ileri bir yönetim derhal işbaşına hemen hemen tüm kurumları ile gelmesidir. Bundaki en büyük pay, eyalet sistemi içinde yerellik ilkesinin Osmanlı İmparatorluğu tarafından benimsenmiş olmasında yatar. Yerel halkın yerel hizmetlerden sorumlu kişi ve kurumların

¹Şadi Üstün, **Yerel Yönetim Terimleri Sözlüğü**, Ankara, Mahalli İdareler Derneği Yayını, 1999, s.19.

²<http://tdkterim.gov.tr/bts/>Erişim:17.04.2012

³İlber Ortaylı, **Tanzimat'tan Cumhuriyet'e Yerel Yönetim Geleneği**, İstanbul, Hil Yayınları,1985.

belirlenmesinde herhangi bir etkisi bulunmamasına rağmen tamamıyla etkisiz olduğunu söylemekte mümkün değildir. Ancak her eyalet içinde bir ölçüt birliği hiçbir zaman sağlanmamış ve aranmamıştır. Yürütmenin başı ve sağladığı hizmetler vatandaşlarca seçilen temsilciler yerine, atanmış merkezi yönetim temsilcileri tarafından bizzat veya onların gözetimi altında geleneksel kurumlar tarafından icra edilirdi.⁴

Ancak, Tanzimat dönemiyle birlikte başlayan batılılaşma süreci ve Osmanlı İmparatorluğu'nda yaşayan azınlıklara verilen değerin artmasıyla, Osmanlı İmparatorluğu'nun bu dönemde batıyla ticareti hızla artmaya başlamıştır. Özellikle bu dönemde batı ile alışverişler genellikle denizcilik vasıtasıyla yapıldığından liman kentleri hızla gelişmeye ve değer kazanmaya başlamıştır.

Zaman içinde bu kentler, özellikle de başkent İstanbul, bu gelişimin büyük ölçüde etkisinde kalmış ve alt yapısıyla bu gelişime ayak uyduramamıştır. İşte kent hizmetlerinin daha iyi verilebilmesi için Avrupa'dakilere benzer bir belediye teşkilatlanması bu kentlerde zorunluluk haline gelmiştir. Bu tarz zorunluluklara paralel olarak, ilk belediye teşkilatı (Şehremaneti) 16 Ağustos 1854 tarihli bir tebliğ ile İstanbul'da kuruldu⁵. Yeni belediyenin temel yapısı büyük ölçüde Fransız komün sisteminden etkilenmiştir.⁶

İlk belediye yönetiminin ortaya çıkışıyla dönemin yöneticileri yerel demokrasiyi kurumlaştırmak amacını düşünmemişlerdir. Reformu yapanların öncelik verdiği husus, yeni kurulan belediyenin kentin temel ve ortak gereksinimlerini tatmin edici bir şekilde karşılamasıydı. Şehrin güvenliği, temizliği, ekonomik ve ticari aktivitelerin gözetiminin yapılması belediye yönetiminin temel görevleriydi⁷. Gerek bu ilk belediye gerekse daha sonra

⁴Ramazan Şengül, **Yerel Yönetimler**, İstanbul, Umuttepe Yayınları, 2010.

⁵İlber Ortaylı, **Tanzimat'tan Sonra Mahalli İdareler (1840-1878)**, İstanbul, TODAİE Yayını, Sevinç Matbaası, 1974.

⁶TOBB, **Mahalli İdarelerin Yeniden Yapılandırılması**, Ankara, Aydoğdu Ofset,1996.

⁷İlber Ortaylı, **Tanzimat'tan Cumhuriyet'e Yerel Yönetim Geleneği**, İstanbul, Hil Yayınları, 1985.- Ramazan Şengül, **Yerel Yönetimler**, İstanbul, Umuttepe Yayınları, 2010.

kurulacak olan “Altıncı Daire” ve taşra belediyeleri hep merkezi yönetimin etkisinde kalmıştır. Bu belediyeler adeta gözlemci niteliğinde olmuş, kendi özerk kararları, özerk bir mali yapıları olmadığı gibi yöneticileri de hep merkezden atandığı için bu belediyeler yerel halkın temsilcileri olamamışlardır. Özerklik anlamında ilk adımlar I. Meşrutiyet döneminde atılmaya çalışılmıştır. Bu dönemde çıkartılan kanunlarla belediye, idari bir varlık olmaktan öte bir tüzel kişilik kazanmıştır.⁸ Bu olumlu gelişmeyi takiben II. Meşrutiyet döneminde İstanbul’da ilk belediye seçimlerinin yapılarak, özerk belediyeçilik uygulamasına geçilmesi planlanmıştır.⁹ Ancak II. Meşrutiyetle birlikte, I. Meşrutiyetteki demokratikleşme ve merkezden yerele yönetim anlayışı ortadan kalkmıştır. II. Meşrutiyetle birlikte Osmanlı’da yine merkeze dayalı bir yönetim anlayışı hâkim olmaya başladığından, yapılması düşünülen belediye seçimleri rafa kaldırılmıştır. Bu duruma gittikçe küçülen imparatorluğun elde kalan parçalara daha sıkı sarılması ve korumacı yaklaşım yön vermiştir. Böylece belediyeler merkezi yönetimin esaretinde kalmaya devam etmiştir. Ta ki bu durum çeşitli güncelleme ve geliştirmelerle, Cumhuriyet’in ilanından sonra 1930 tarihli 1580 sayılı Belediye Kanunu çıkıncaya kadar varlığını devam ettirmiştir.¹⁰ Cumhuriyet döneminin ilk yıllarında birçok kanun gibi yerel yönetimleri ilgilendiren pek çok kanun, Osmanlı İmparatorluğu’nun son yıllarında yürürlükte olan kanunların geliştirilmesi ile şekillendirilmiştir. Ancak büyük bir imparatorluğun bakiyesi olarak genç cumhuriyetin yönetim anlayışı eldekilere daha sıkı sarılarak, tüm gücü merkeze toplamak olarak vücut bulmuştur.¹¹

⁸İlber Ortaylı, **İmparatorluk Döneminde Mahalli İdarelerin ve Belediyeçiliğin Evrimi**, 1978.- Ergun Türkcan, (Ed.), **Türkiye’de Belediyeçiliğin Evrimi**, Ankara, Türk İdareciler derneği-Bilimsel Araştırma Dizisi 2, 1978.

⁹Kemal Vehbi Gül, **Belediye İdaresi**, Ankara, Gül Yayınevi, C:1, 1979.

¹⁰Halil Kalabalık, **Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Hukuku Teori ve Uygulama**, Ankara, Seçkin Yayıncılık.2005.

¹¹ Hakan Kaya, “Bütünleşik Kıyı Alanları Yönetiminde Yerel Yönetimlerin Rolü” İstanbul Üniversitesi Deniz Bilimleri ve İşletmeciliği Enstitüsü Doktora Tezi, 2010.

Cumhuriyet'in ilanından sonra 1930 yılında çıkartılan 1580 nolu Belediye yasası ile belediyelerin görev ve yetkilerinin arttırılması, Avrupa'da 1930'lu yıllarda özerk belediyeçilik hareketinin güçlü oluşu sayesinde pek çok kamu hizmetinin belediyelerce yapılmasının Türkiye'ye etkisi olarak yorumlanmıştır. Belediyelere duyulan güvensizlik nedeniyle sıkı bir denetim mekanizmasının kurulmasının sebebi, Osmanlı'nın merkeziyetçi idare mirası ile Cumhuriyet'in yeni rejim arayışlarında taşraya olan güvensizliğin bir sonucu olarak gösterilebilir.¹²

Ancak Cumhuriyet'in ilanından sonra Türkiye'de her alanda olduğu gibi demokratikleşme ve ekonomi alanında önemli gelişmeler kaydedildi. Bu nedenle 1580 sayılı Belediye Kanunu zaman içinde ek madde ve yeniliklerle önemli bir değişime uğrasa da, yıllarca demokratik ve tam anlamıyla yereli temsil eden bir kanun olma özelliğini kazanamadı. 2000'li yıllarda Türkiye'nin hızlı gelişimi ve yoğunlaşan Avrupa Birliği'ne katılım serüveni, Türkiye'deki pek çok kurum ve yasanın çok yetersiz kaldığını ve bunlarla artık günümüz şartlarında daha fazla ilerlenemeyeceğini aşikâr şekilde açığa çıkardı. Bu nedenle özellikle 2000'li yılların başlarında Avrupa Birliği ölçütlerine uygun olarak pek çok yasada değişiklikler yapılmaya başlandı. Bu bağlamda ilgili yasalarda gerçekleştirilen değişikliklerin tetiklemesi ile pek çok yenilik gerçekleştirildiği gibi farklı yapılar ve sorumluluklarda kurum bünyesinde ihdas edilmiştir. Özellikle demokratikleşme ve yönetimin merkezden yerele yayılması yönündeki anlayışta önemli adımlar atılmaya başlandı. Bu gelişim ve değişimden yerel yönetimlerin pay alması kaçınılmaz oldu. Artık değişen şartlar, kentleri bu değişime ayak uydurmaya mecbur etti. Özellikle son onlu yıllar boyunca kentli nüfusun kırsal nüfusa olan nispetinin fazlalığı yerel yönetimlerin önemini artırmıştır.

Yerel Yönetimlerin yeni sürece ayak uydurabilmesi adına 09.07.2004 tarihinde 5215 sayılı "Belediye Kanunu" kabul edilmiştir. Bu kanunla

¹² Kemal Görmez, **Yerel Demokrasi ve Türk Belediyeçiliği. Hizmet**, İş Sendikası Yayını, 1989. – Halil Kalabalık, **Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Hukuku Teori ve Uygulama**, Ankara, Seçkin Yayıncılık. 2005.

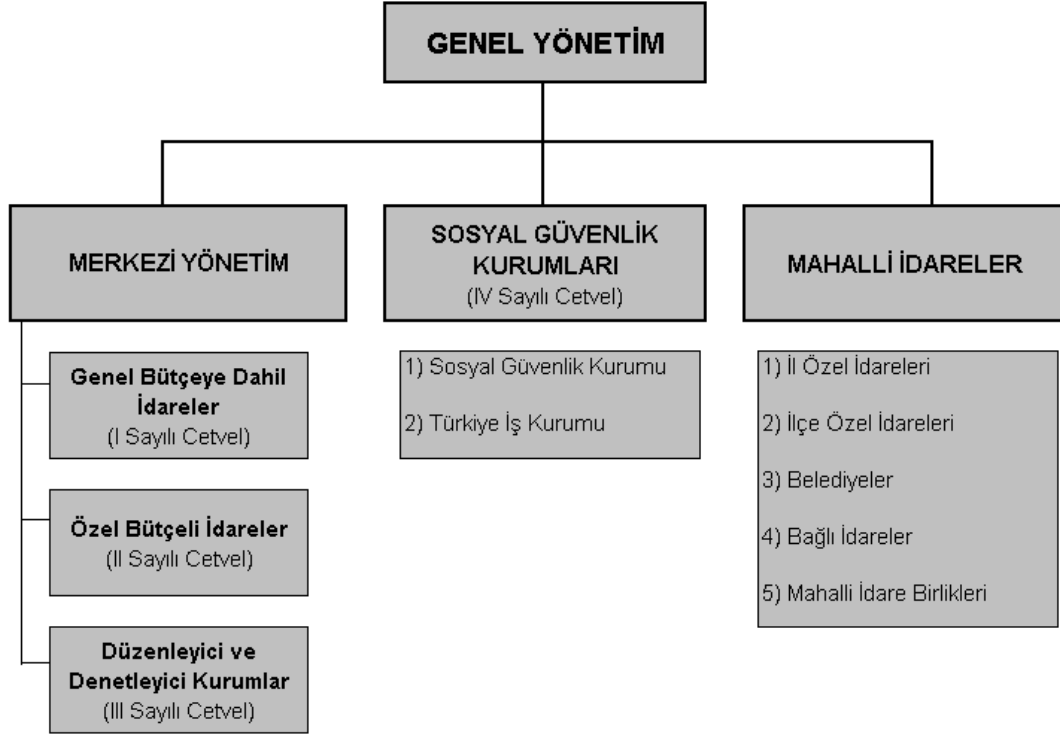
belediyelerin yetki ve sorumlulukları daha da arttırılmıştır. Bu kanunu takiben 7 ay sonra 5215 sayılı Belediye Kanunu'nun yerine 07.12.2004 tarihinde 5272 sayılı belediye kanunu çıkartılmıştır. Zaman içinde art arda çıkartılan bu iki kanundaki eksikler görülünce son olarak 03.07.2005 tarihinde şuan da gündemde olan 5393 sayılı Belediye Kanunu çıkartılmıştır. Bu kanunların yanı sıra 10.07.2004 tarihinde yayımlanan 5216 nolu "Büyükşehir Belediye Kanunu" da ilçe belediyelerinin bir bütünlük içinde çalışmasını sağlaması açısından önemli bir atılım olmuştur. Tüm bu çıkartılan yasalara rağmen, yerel yönetimlerin ne nispette bir özerkliğe sahip olacakları konusu ülkenin farklı bölgelerindeki çeşitli hassasiyetlerde göz önüne alındığında her zaman tartışmaya açık bir konu olacaktır.¹³

Son olarak 06.12.2012 tarihinde resmi gazetede yayımlanan, 6360 nolu On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Yasa ile belediyelerle ilgili yeni düzenlemeler yapılmıştır. Bu kanun ile Büyükşehir belediye sayısı 16' dan 29' a yükseltilirken toplam belediye sayısı 2.950' den 1392'ye düşürülmüştür. Bu kanunla ilgili değişiklikler 2014 mahalli idareler genel seçiminde yürürlüğe girmiştir.

Genel Yönetim kapsamındaki bütçeler incelendiğinde belediyelerin yeri aşağıdaki şekilde gösterilmiştir.

¹³ Hakan Kaya, "Bütünleşik Kıyı Alanları Yönetiminde Yerel Yönetimlerin Rolü" İstanbul Üniversitesi Deniz Bilimleri ve İşletmeciliği Enstitüsü Doktora Tezi, 2010.

Şekil 1: Genel Yönetim Kapsamındaki İdarelerin Bütçeleri



1.2. YASAL MEVZUATLAR

1.2.1. Belediyeler ile İlgili Yasal Mevzuatlar

Belediyelerin tüm iş ve işlemlerinde bağlı olduğu yasal mevzuatlar tablo halinde hazırlanmış olup, aşağıda sunulmuştur.

Tablo 1: Belediyelerle İlgili Yasal Mevzuatlar

KANUN NO	KANUN ADI	RESMİ GAZETE	
		TARİHİ	SAYISI
1593	Umumi Hıfzıssıhha Kanunu	06.05.1930	1489
6183	Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında K.	28.07.1953	8469
6245	Harcırah Kanunu	18.02.1954	8637
7201	Tebliğat Kanunu	19.02.1959	10139
193	Gelir Vergisi Kanunu (GVK)	06.01.1961	10700

213	Vergi Usul Kanunu	10.01.1961	10705
488	Damga Vergisi Kanunu	11.07.1964	11751
492	Harçlar Kanunu	17.07.1964	11756
657	Devlet Memurları Kanunu	23.07.1965	12056
775	Gecekondu Kanunu	30.07.1966	12362
1319	Emlak Vergisi Kanunu	11.08.1970	13576
2464	Belediye Gelirleri Kanunu	29.05.1981	17354
2863	Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu	23.07.1983	18113
2872	Çevre Kanunu	11.08.1983	18132
2886	Devlet İhale Kanunu	10.09.1983	18161
2942	Kamulaştırma Kanunu	08.11.1983	18215
3065	Katma Değer Vergisi Kanunu	02.11.1984	18563
3194	İmar Kanunu	09.05.1985	18749
3516	Ölçüler ve Ayar Kanunu	21.01.1989	20056
3572	İş Yeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair K.H.K.'nin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun.	17.06.1989	20198
3621	Kıyı Kanunu	17.04.1990	20495
3998	Mezarlıkların Korunması Hakkında Kanun	13.06.1994	21959
4077	Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun	08.03.1995	22221
4708	Yapı Denetim Kanunu	13.07.2001	24461
4734	Kamu İhale Kanunu	22.01.2002	24648
4735	Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu	22.01.2002	24648
4811	Vergi Barışı Kanunu	27.02.2003	25033
4857	İş Kanunu	10.06.2003	25134
4982	Bilgi Edinme Kanunu	24.10.2003	25269
4982	Bilgi Edinme Hakkı Kanunu	24.10.2003	25269
5018	Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu	24.12.2003	25326
5199	Hayvanları Koruma Kanunu	01.07.2004	25509
5216	Büyükşehir Belediyesi Kanunu	23.07.2004	25531
5326	Kabahatler Kanunu	31.03.2005	25772
5393	Belediye Kanunu	13.07.2005	25874
5510	Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık S. K.	16.06.2006	26200
5520	Kurumlar Vergisi Kanunu	21.06.2006	26205
5779	İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hk. Kanun	15.07.2008	26937
6085	Sayıştay Kanunu	19.12.2010	27790
6107	İller Bankası Anonim Şirketi Kanunu	08.02.2011	27840
6360	On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun	06.12.2012	28489

1.2.2. İç Kontrol ile İlgili Yasal Mevzuatlar

- Birincil Mevzuat: Kamu kaynaklarının etkin, ekonomik olarak elde edilmesi, kullanılması ve mali şeffaflığın sağlanması amaçlanmıştır. Kamu kurumlarının plan ve izlencelerinde olan yöntem ve amaçlar çerçevesinde, kurumların parasal sistemini, bütçelerinin düzenlenmesini, işleyişlerini, tüm parasal işlemlerinin kayıt altına alınmasını ve bunların raporlanmasını sağlamaktadır.
- Maliye Bakanlığının Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği: Kamu İç Kontrol Standartları, devlet kurumlarında uyumlu, ayrıntılı ve tek biçimde olan bir kontrol standardının oluşturulması ve sisteme girmesini sağlamaktadır. Kurumun, iç kontrol işlemlerinin belirlenmesinde, gözetlenmesinde, nicelik ve niteliğinin belirlenmesinde, baz alınması ve asıl üzerinde durulması gereken ana yönetim kaidelerini göstermektedir.
- Bakanlığın Şubat 2009 tarihli ve 1205 nolu yazısı ve ekinde Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi: Kamu idarelerini aydınlatmak amacıyla yayınlanan rehber, iç kontrol işleyişlerini tek tip haline getirebilmek için olması icap eden çalışmaları belirler. Yapılan çalışmalar çerçevesinde; eylem planı oluşturulur, ihtiyaç olan yöntem ve sistemsel düzenlemeler hazırlanır.
- Bakanlığın 07.04.2014 gün ve 13 sayılı yazısı ile Kamu İç Kontrol Standartlarının uygulanması konusunda kamu idarelerine daha fazla rehberlik yapmak amacıyla, iç kontrol bileşenleri çerçevesinde hazırlanan ve uygulama adımları ile örneklerini içeren Kamu İç Kontrol Rehberi yayımlanmıştır.
- Bakanlığın Mart 2008 tarihli Türkiye Kamu İç Mali Kontrolü Politika Belgesi: Kamu iç mali kontrolde idarenin var olan durumunun analizi yapılarak; planlanan faaliyetlerin belirlenmesi amaç edilmiştir.

- Kamu Mali Yönetiminde Değişim Çalışmaları hakkında Ekim 2005 tarihli Başbakanlık Genelgesi: Bu değişim çalışmaları kamu kurum ve kuruluşlarının Avrupa Birliği müktesebatının milli yasa, tüzük ve yönetmeliğe aktarılması ve yürütülmesi için Ulusal Programda bulunan zorunlu yönetsel düzenlemeleri ve çalışanlarının kurum içi eğitim yapmalarını kapsamaktadır.
- İkincil Mevzuat: Bu mevzuatla; umumi idare çerçevesindeki kurum yönetimlerinde iç ve ön kontrol çalışmalarının uygulanmasına dair faaliyet, işlem, norm ve aşamaların belirlenmesi amaçlanmaktadır. Bu usul ve esaslar; düzenleyici ve denetleyici kurumlarda uygulanmamakla birlikte; kapsam dışı tutulmaktadır.
- Strateji Geliştirme Birimleri için Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik: Söz konusu yönetmelikte belirtilen birimin faaliyet gösterirken uyması gereken usul ve esaslarını belirlemek amacıyla düzenlenen bu Yönetmelik, düzenleyici ve denetleyici kurumlarda uygulanmamakla birlikte; genel idare çerçevesindeki kamu yönetimlerini kapsam içine almaktadır.
- Kamu İdarelerinde Hazırlanacak Faaliyet Raporları Hakkındaki Yönetmelik: Daha şeffaf ve hesap verebilir bir yönetim oluşturabilmek amacıyla yapılmıştır. Genel bütçe çerçevesindeki kurumların, özel bütçe yetkisine sahip kurumlar, sosyal güvenlik kurumları ile yerel idareler, çalışma raporlarını hazırlamak, ilgisi olan kurumlara vermek ve kamuoyuna bildirmek durumundadırlar. Bu işlemlerle ilgili süreçler, diğer usul ve esaslar bu yönetmelikte belirlenmiştir.
- Kamu İdarelerince Hazırlanacak Performans Programları Hakkında Yönetmelik: Bir ölçme, değerlendirme ve kamu idarelerindeki hantallaşmanın önüne geçmek amacıyla hazırlanan yönetmelik kapsamında; genel bütçe çerçevesindeki kurumların, özel bütçe yetkisine sahip kurumların ve sosyal güvenlik kurumlarının yerel idareler başarımlarını hazırlamak ve

ilgilisi olan kurumlara iletmekle mükelleftir. Bu yönetmelik; idarelerin hazırladığı performans programının kamuoyuna duyurulması ve bunlara ilişkin süreçler ile diğer hususları belirlemektedir.

- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik: Bu Yönetmelik, iç denetçilerin; kamu kurumları itibarıyla niceliklerini, niteliklerini, tayinlerini, çalışma esaslarını, yetkinlik belgelerinin verilmesi ve derecelendirilmesi ile diğer hususları düzenlemek amacıyla hazırlanmıştır.
- Üst Yöneticiler İçin İç Kontrol ve İç Denetim Rehberi: Söz konusu rehber, mevcut sistem için oluşturulmuş olan mali yönetim ve kontrol işleminin sağlıklı olarak aktarılması, iç kontrol ve denetimin çalışmalarının doğru bir biçimde hazırlanabilmesi ve uygulatabilmesi adına lüzumlu konularda açıklamalar yapmak üzere yayımlanmıştır.
- Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ: Genel yönetim kapsamındaki kamu kurumlarında harcama yetkililerinin belli olmasına, bu yetkinin üst idare aşamasında birleştirilmesine ve bu hakkı başkasına geçirmeye dair hususların belirlenmesidir. Bu tebliğ, düzenleyici ve denetleyici kurumlarda uygulanmamaktadır.
- 4982 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu: Bu Kanunla; temel hak ve özgürlüklerin eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkesi çerçevesinde kullanılması bağlamında vazgeçilmez temel haklardan biri olarak kabul edilen; bilgi edinme hakkının kullanılmasına dair hususların düzenlenmesi amaçlanmaktadır.
- 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu: Bu yasa, e-imzanın hukukî ve teknik tarafları ve kullanımıyla ilgili hususları düzenlemek amacıyla hazırlanmıştır.

- 5176 sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması Hakkında Kanun: İdare çalışanlarının riayet etmeleri gereken şeffaflık, objektiflik, güvenilirlik, hesap verebilirlik, kamu menfaatini düşünmek gibi ahlaki davranış prensiplerini belirli kılmak ve ifa etmek amacıyla hazırlanan bu yasayla; Kamu Görevlileri Etik Kurulunun kurulması, vazifesi, uygulama alanları ile ilgili kurallar ile usuller belirlenmiştir.
- Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri İle Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik: Yönetmeliğin amacı; kamuda etik kültürünü yerleştirmek, kamu çalışanlarının işlerini yaparken uyacakları etik davranış prensiplerini belirlemek, bunlara uygun davranış göstermeleri için onlara yardım etmek ve görevlerin yapılması esnasında; hakkaniyet, dürüstlük, şeffaflık ve objektiflik, temel düşüncelerine zarar veren ve kamuda güvensizliğe yol açan halleri bertaraf etmek amacıyla idarenin yönetimine vatandaşların güvenlerini artırmak; halka, idarenin çalışanlarından isteme hakkı olduğu davranışlarla ilgili bilgi vermek ve Kurula başvuru hususları hakkında düzenlemeler yapmaktır.

1.3. BELEDİYELERİN ÖRGÜT YAPISI

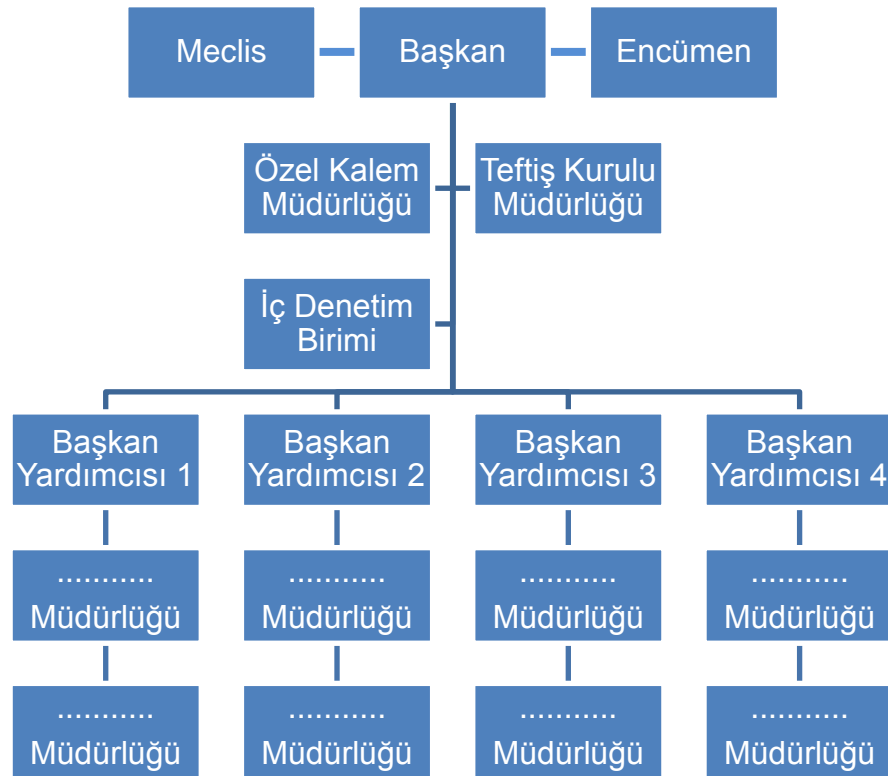
Belediye teşkilâtı, 5393 sayılı Belediye Kanununun 48.maddesinde belirtilen kadro düzenlemelerine göre; yazı işleri müdürlüğü, malî hizmetler müdürlüğü, fen işleri müdürlüğü ve zabıta müdürlüklerinden meydana gelmektedir.

Nahiye; yer şekilleri, konumu, nüfus yapısı, ekonomik, sosyal, fiziki açıdan ve kültüre ilişkin nitelikleriyle kalkınması baz alınarak; önceden belirlenmiş kadro nizamnamesine ve ölçütlerine göre gereksinim olması durumunda; aile sağlığı, bayındırlık, beşeri kaynaklar, devletin yaptırım gücünü belirleyen yasalar, veri işlem, strateji geliştirme, veterinerlik gibi çevresel, kültürel ve sosyal anlamda kentin ihtiyacına göre gereksinim

duyulan, farklı birimler kurulabilir. Birimlerin oluşturulması, mevcut birimin kaldırılması veya birleştirilmesiyle ilgili karar belediye meclisine aittir.

Kurumun başkan yardımcılarını başkan ataması ile görevlendirilmekte olup; Başkan yardımcılara hangi müdürlüğün bağlanacağı yine belediye başkanının yetkisine bağlıdır. Bu doğrultuda belediyelerin örnek organizasyon şeması aşağıdaki gibidir.

Şekil 2: Belediyelerin Örnek Organizasyon Şeması.



1.4. BELEDİYE VE BELEDİYE ORGANLARININ GÖREV, YETKİ VE SORUMLULUKLARI

1.4.1. Belediyenin Görev, Yetki ve Sorumlulukları

Belediyelerin yerine getirmeleri gereken hizmetler belde sakinlerini yakından ilgilendiren birçok önemli konuları içermekte olup; Görevleri esas itibariyle beldelerini geliştirip güzelleştirmek ve belde sakinlerinin yerel ortak ihtiyaçlarını karşılamaktır.¹⁴

5393 sayılı kanununun 14. maddesinde belediyenin sınırları çerçevesinde belde sakinlerinin yerel ortak nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak koşuluyla belediyelerin görev ve sorumlulukları arasında sayılmıştır. Bu maddeye göre belediyelerin vazife ve yetki alanları şunlardır:

a) Bayındırlık, su ve alt yapı, aydınlatma trafik gibi kentsel ihtiyaçlar vb. donanımın hepsi; coğrafi bilgi sistemleri (CBS) ve kente yönelik her türlü uygulamalar; çevreyi ve sağlığını ilgilendiren olumlu ya da olumsuz etkenler, çevre temizliği ve katı maddelerin imhası veya geri dönüşümü, belediye hizmetlerinin güvenliğinin sağlanması, yangına müdahale ekiplerinin kurulması, ilk ve acil yardım, can kurtaran; şehir içi ulaşım; cenaze işleri, gömütlük; ağaçlandırma, oyun ve dinlenme alanları oluşturma ve koruma; kültürel ve sanatsal çalışmalar yapılması, bölgeye turist çekmek, ekonomik, kültürel, teknik önlemler alınması vb. faaliyetlerin tümü, bölgenin tanıtılması, gençlerin enerjilerini atabileceği, doğru yerde kullanabilecekleri spor ve eğitim gibi ihtiyaçlarının karşılanması; sosyal hizmetler ve iane işlemleri, evlendirme hizmetleri, iş ve uğraş ve tecrübe kazandırılması, iktisadi ve ticari teşebbüslerin desteklenmesi çalışmalarını gerçekleştirir veya gerçekleştirilmesini sağlar. Büyükşehir belediyeleri ile popülasyonu 50.000'in

¹⁴Mustafa Dönmez, **Belediye Yönetimi**, Ankara, Mahalli İdareler Derneği Yayını, 2.Baskı, 2009, s.60.

üzerindeki belediyeler, bayanlar ve çocuklara yönelik sağlık, bakım ve koruma evleri açmakla yükümlüdür. (Zorunlu görev ve sorumluluklar)

b) Kamuya ilişkin tüm aşamadaki mekteplerin yapımı ve gereksinimlerini üstlenebilir, tamir edebilir, ya da ettirebilir, her çeşit mal, malzeme ve materyal gereksinimini giderebilir; tıbbi olarak her çeşit kuruluş kurabilir, çalıştırabilir; kültür ve tabiat varlıklarının, kentin tarihî yapısının, şehrin uzak geçmişi, tarihsel açısından ehemmiyetli olan yerlerin ve fonksiyonlarını himaye edebilir, bu niyetle tamir ve bakım ihtiyaçlarını karşılayabilir, himayesi muhtemel olmayanları gerçeğine mutabık kalarak yeni baştan oluşturabilir. İhtiyaç duyulduğunda, çocuklara, acemi spor kulüplerini teşvik etmek ve desteklemek amacıyla levazım verir, malzeme ihtiyaçlarını giderebilir. Her çeşit teşvik edici spor müsabakaları tertipler, ülke sınırları içinde ve ülke sınırları dışında yapılan karşılaşmalarda yüksek muvaffakiyet elde eden yada derece elde eden sporcu kişilere ödül verilmesiyle ilgili karar, meclise sunularak, meclis heyeti tarafından verilen karar sonucunda başarı elde edenler ödüllendirilebilir. Besin bankacılığı kurabilir. (İhtiyari vazife ve sorumluluklar)

Belediye yukarıda sayılan görev ve sorumluluklarını yerine getirmek amacıyla yaptığı çalışma planını; hizmetin aciliyeti, önemi ve kurumun ekonomik durumuna göre hazırlar ve uygulamaya koyar. Dolayısıyla burada kurumun yönetimine tanınan bir inisiyatif de söz konusudur.

Söz konusu maddede yerleşme diye tanımlanan ve küreselleşme ile önem kazanan bu ilkeler de yasal dayanak kazanmıştır. Bu maddeye göre "Gerçekleştirilecek hizmet ve çalışmalar; halkın yönetime hemen ulaşabileceği yakınlıkta ve en yaraşır metotlarla yapılır" ibaresi vurgulanmaktadır. Ayrıca sosyal belediyeciliğin gereği olarak gerçekleştirilecek çalışmalarda; engelli, ihtiyar, hastalık vb. sebeplerle çalışma gücünü yitirmiş ve ekonomik durumu düşük olanların durumuna uyacak metotların uygulanması da bu madde hükmü içerisinde alınmıştır.

Her ne kadar yukarıda belirtilen görev ve sorumluluklar belediye sınırlarını kapsasa da belediye meclisinin kararı ile mücavir alanlara da belediye hizmetleri götürülebilmektedir.¹⁵

5393 sayılı Kanununun 15. maddesinde ise “Belediyenin yetkileri ve imtiyazları” düzenlenmiştir. Bu maddeye göre belediyelerin yetki, hak, şart ve ayrıcalıkları aşağıdadır:

a) İlçe halkının yerel ortak özellikteki gereksinimlerini gidermek maksadıyla çeşitli çalışma ve teşebbüste bulunmak.

b) Yasaların idareye vermiş olduğu salahiyet kapsamında talimatname yayınlamak, belediye kurallarını belirlemek ve uygulamaya sokmak, yasalarda bildirilen kurallara uymayanları mali olarak cezalandırmak.

c) Kişi ve kurumların çalışmalarıyla alakalı, yasalarda bildirilen icazet veya izin belgesi vermek.

d) Özel yasalar uyarınca idareyle ilgili vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilini gerçekleştirmek; vergi, resim ve harç haricindeki özel yasalara uygun şekilde toplanması gereken doğal gaz, atık su ve hizmet sonucu ücretlerin tahsil edilmesini sağlamak ya da uygulatmak.

e) Kazanılmış haklar mahfuz kalmak koşuluyla; içme, istimal, sanayi suyu temin etmek; atık su ve yağmur suyunun gideri için kanalizasyon oluşturmak; bunlar için alt yapı tesis etmek, çalıştırmak; kaynak sularını çalıştırmak veya işletilmesini sağlamak.

f) Vatandaşların ulaşımını sağlamak amacıyla her türlü toplu taşıma hizmetleri sunmak. (karayolu ulaşım araçları, deniz yolu ulaşım araçları)

g) Kullanılmayan atıkları toplamak, taşımak, ayrıştırmak, geri dönüşümünü sağlamak, imha etmek ve depolamak amacıyla tüm çalışmaları gerçekleştirmek ve yaptırmak.

h) Yerel ortak özellikteki çalışmaların yapılması gayesiyle, belde ve yakın komşu alanları dahilinde olan gayrimenkulün alınması, istimlak

¹⁵İbrahim Düzoğlu, Orhan Veli Alıcı, **Belediye Yönetimi**, İstanbul, Vizyon Yayınları, 2010, s. 29-34.

edilmesi, satılması, kiraya verilmesi, değişimde bulunması, tahsiste bulunması, bunlar üzerinde kısıtlı maddi hak oluşturmak.

i) İdarelerden borç almak, ivazlı ve ivazsız bağışların kabulünü sağlamak.

j) Satış halleri, otobüs terminali, sergi yerleri, kesim evleri, ilgili yasa gereği marina ve iskele yapmak, yaptırmak, işlemlerini, işletmelerini sağlamak, veya bu alanlarda kişi veya kurumlar tarafından açılmasına ve çalıştırılmasına yasalar çerçevesinde izinler vermek.

k) Yargıya intikal edilmiş olan anlaşmazlıkların sonuçlanması için karar vermek. (Harç, resim ve vergiler hariç)

l) Gayrisihhî müesseseler ile halka açık dinlenme ve eğlenme mekanlarına izin vermek ve denetimlerde bulunmak.

Bu bentte belirtilmiş olan gayrisihhî müesseselerin 1. mertebede olanların ruhsat ve denetimi, büyükşehir ve vilayetin kuruluş yerindeki belediyeler hariç il özel idaresi tarafından denetlemeler yapılır.

m) Beldede ekonominin ve mal alım ve satımının geliştirilmesi ve kayıtlara geçmesi maksadıyla izin verilmeden satış yapan kişilerin faaliyetlerini sonlandırmak, mali cezasını ödemeyen satıcıların 2 gün içerisinde alınmamış olan besinleri besin bankalarına, besin olmayan malların ise 30 gün içerisinde cezası ödenmeyenlerin yoksul vatandaşlara dağıtmak.

n) Tanıtım tabelalarında ve bu tabelalar konusunda ölçüm kriterleri belirlemek.

o) Gayrisihhî işyerlerini, eğlenme alanlarını, vatandaş sağlığına ve çevre üzerinde bağlantısı olan diğer çalışma mekanlarını; şehrin belirli mekanlarına toplamak; kazılan toprak ve inşaat atık yerlerini; LPG depolama alanlarını; yapım malzemelerini, odun, kömür ve döküntü derleme yerleri ve satış alanlarını düzenlemek; bu mekanlarda taşımaldan kaynaklanan alan kirliliği olmaması için gereken önlemleri almak.

p) Karayolu, denizyolu, demiryolu üstünde işletilmiş olan her çeşit servis ve toplu taşıma vasıtaları ile taksi adetlerini, bilet tutarı ve tarifelerini,

sürelerini ve yerlerini düzenlemek; durak alanları ile karayolu, yol, anayol, dar ve kısa yol, alan ve benzeri alanlar üstünde vasıta durma ve duraklama mekanlarını saptama ve işletmek, işlettiirmek veya kişi veya kurumlara kiralamak; yasaların idareye vermiş olduğu trafik düzenleme iş ve işlemlerin bütününe yürütmek.

Belediyeler yukarıda belirtilmiş olan, e), f) ve g) maddelerindeki hizmetler; Danıştay'ın görüşü alınması koşulu ile İçişleri Bakanlığının karar vermesi sonucunda 49 yıl zamanını aşmaması şartı ile imtiyaz yoluyla başka kişi veya kurumlara devrini yapabilir; toplu taşıma hatlarını başka kişi ya da kurumlara imtiyaz veya monopolü engelleyecek biçimde izin vermek şartıyla işlemi gerçekleştirme veya hatlara ruhsat vermek suretiyle; yerine getirebileceği gibi toplu taşıma hatlarını kiraya verme işlemini gerçekleştirebilir. (Gelecek yıllara yaygın hizmet işini yüklenmeleri).

Vilayet hudutları dahilinde büyükşehir belediyeleri, belediye ve komşu alan hudutları dahilinde il belediyeleri ile popülasyonu on bini aşan belediyeler, meclisin aldığı kararla; turizm, sıhhi, endüstri ve mal alım ve satım ile ilgili iktisadi teşebbüsleri ve eğitim kurumlarının su, alt yapı, doğal gaz, yol, elektrik vb. yer altı ve yer üstü hizmetlerini nemalanmaksızın 10 yıl içinde geri ödeme yapmadan yada ücret almadan gerçekleştirebilir veya gerçekleştirilmesini sağlayabilir, bu çalışmaların bedeli olarak kurulan kuruluşlara hissedar olması; sıhhat, eğitim, toplumsal hizmet ve turizmin gelişimini sağlayacak plan ve programlar İçişleri Bakanlığının uygun bulması ile karşılıksız veya az bir tutarla verilme, amacının haricinde kullanılmaması şartıyla, arsa tahsisi yapabilir.

Belediye, belde/ilçe halkının belediye çalışmalarıyla alakalı fikir ve tefekkürleri saptamak maksadıyla halk yoklaması ve tetkikte bulunabilir.

Ayrıca 2886 sayılı Devlet İhale Yasasının 75. maddesi belediye gayrimenkullerinde de geçerlidir.¹⁶

¹⁶Düzoğlu, Alıcı, a.g.e., s. 29-32.

Belediyelerin görev, salahiyet ve mesuliyetleri belirli hizmet sınıflandırmalarına ayrılabilir. Belediyelerin sağlık ve sosyal yardım ile ilgili görevler, imar ve kentsel alt yapı ile ilgili görevler, eğitim, kültür ve spor ile ilgili görevler, tarım ve hayvancılıkla ilgili görevler, Beldenin esenliği ve güvenliği ile ilgili görevler, ulaştırma ile ilgili görevler, ekonomi ve ticaret ile ilgili görevler ve çeşitlilik arz eden diğer görev, salahiyet ve imtiyazları bulunmaktadır. Diğer bir görev ve yetkisi ise Kabahatler Kanunu hükümlerini uygulamasıdır.

1.4.2. Belediye Başkanlığının Görev, Yetki ve Sorumlulukları

Başkan, belediyenin üst yöneticisi olup; yönetiminin en tepesinde ve belediyenin hukuksal mümessilidir. Başkanın, oy verilmek suretiyle seçim sonucunda göreve getirilmesi, 2972 nolu Mahalli İdareler İle Mahalle Muhtarlıkları Ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında yasa hükümleri gereğince yapılır. Bu kanunun “Seçilme Yeterliliği” başlıklı 9. maddesine göre “2839 nolu Milletvekili Seçimi yasasının 11. maddesinde bildirilen mahzurların olmaması koşuluyla, yirmi beş yaşını dolduran her Türk vatandaşı belediye başkanlığına, il genel ve belediye meclisi üyeliğine seçilebilir.” denilmektedir.

17

Bu çerçevede 5393 sayılı kanuna göre başkanın vazife ve salahiyetleri aşağıdadır.

a) Belediye örgütünün üst yöneticisi olan belediye başkanının, kurumu yöneterek kurumun pay ve çıkarlarına sahip çıkması, hak ve menfaatlerini savunması.

b) İdarenin stratejilerine göre idare etmek, idarenin kurumla ilgili yöntemlerini geliştirmek, bu yöntemlere uyumlu bir şekilde bütçeyi, idare çalışmalarının ve çalışanların başarımlarını değerlendirme kriterlerini belirlemek

¹⁷Düzoğlu, Alıcı, a.g.e., s. 50.

ve tatbik etmek, gözetlemek, nicelik ve nitelik belirlemek, konuyla alakalı yazanakları belediye meclisi heyetine takdim etmek.

c) İdarenin kamu kurumlarında ve merasimlerinde, idarenin hak ve görevi bakımından belediye adına hareket etmek veya yerine birini görevlendirmek

d) Belediyenin meclis ve encümen oturumlarına başkan olarak katılması.

e) İdarenin menkul ve gayrimenkullerini mevzuatlara göre yönetmek.

f) Belediyenin alacak ve gelirlerinin tahakkuklarını yaparak, alacaklarının toplanmasını sağlamak.

g) Mevzuatlar neticesinde mukaveleler hazırlamak.

h) Belediyenin encümen ve meclis heyetlerinin almış olduğu karar neticelerini hayata geçirmek.

i) Mecliste onaylanmış olan bütçeyi tatbik etmek, mevzuat gereği ikinci fonksiyonel düzeyde ödenek aktarmalarını onaylamak.

j) Kurumda çalışanların atamalarını gerçekleştirmek.

k) Kurumun ve iştiraklerinin denetimini yapmak.

l) İvazsız hibelerin gerçekleşmesini onaylamak.

m) Belediye vatandaşlarının gönül rahatlığı, selamet, sıhhat ve saadeti için önemli tedbirleri almak.

n) Belediye bütçesinden geçinmekte sıkıntı çekenlere aile yardımında bulunmak, Engelli olan vatandaşlarına uygun hizmetler sunmak ve engelliler için yönetim alanının oluşumunu sağlamak.

o) Mevzuatlar neticesinde belediyeyi ziyarete gelen temsilcileri ağırlamak

p) Mevzuatlar gereği belediyenin görev uhdesinde olan ve encümen ve meclis heyetinin kararları dışındaki konularda vazifesini yapmak.

Belediye Kanununun 39. maddesinde ise “Belediye başkanının özlük hakları” düzenlenmiştir. Buna göre;

- a) Nüfusu 10.000'e dek olan nahiyelerde 70.000,
- b) Nüfusu 10.001'den 50.000'e değin nahiyelerde 80.000,
- c) Nüfusu 50.001'den 100.000'e değin nahiyelerde 100.000,
- d) Nüfusu 100.001'den 250.000'e değin nahiyelerde 115.000,
- e) Nüfusu 250.001'den 500.000'e değin nahiyelerde 135.000,
- f) Nüfusu 500.001'den 1.000.000'a değin nahiyelerde 155.000,
- g) Nüfusu 1.000.001'den 2.000.000'a değin nahiyelerde 190.000,
- h) Nüfusu 2.000.001'den çok olan nahiyelerde 230.000, gösterge rakamı dikkate alınarak hesaplanır.

Özlük maaş hesaplamasında kamuda çalışan memurlar için belirlenmiş olan göstergenin maaş katsayısı ile çarpılması neticesinde oluşacak tutar kişiye kesintisiz olarak ödeneği belirtilmiştir. Nüfusu 50.001'den az olan vilayet merkezlerinde maaş hesaplamasında 100.000 gösterge rakamını dikkate alınması gerekir.

Belediyenin üst yöneticisi vazifeli, izinli ve rahatsız olduğu zamanlarda maaşını tam alır; herhangi bir kesintisi olamaz. Eskiden belediye reisliği yapmış olanın mevzuatlar gereği kamu kurumunda işe başlaması durumunda belediye başkanlığını yaptığı süreler, memur olarak sisteme geçer.

Belediye başkanlığı yapmakta olan kişiler ile bakmakta zorunda olduğu kişilerin sosyal hak ve yardımları Devlet Memurları yasasında belirtilmiş olan usul ve esaslar çerçevesinde yürütülür.

1.4.3. Belediye Meclisinin Görev, Yetki ve Sorumlulukları

Belediyenin meclisi, kurumun karar mercidir ve ilgili yasada belirtilen temel husus ile kurallara uygun seçilen azalarından oluşmaktadır. Eski Kanunda belediye meclisi olağan olarak Ekim, Şubat ve Haziran aylarında toplanırken bu uygulamaya yeni düzenlemede son verilmiş ve meclisin bir aylık tatil dışında her ay toplanması sağlanmıştır. Bu değişikliğin demokratik açıdan önem arz ettiği açıktır.¹⁸ Belediye işlerinin daha etkin bir şekilde gerçekleştirilmesi amacıyla çeşitli komisyonlar öngörülmüştür.

5393 sayılı Kanununun 18. maddesine göre Belediye meclisinin vazife ve yetkileri aşağıdadır:

a) Stratejik plân ile sermaye giderleri ve faaliyet izlencelerini, idare çalışmalarının ve çalışanların başarımlarını müzakere etmek ve onaylamak.

b) Encümen heyeti ile onaylanmış bütçe ve kesin hesabı onaylamak, mevzuatta belirtilmiş olan düzeylerde ödenek aktarmalarını onaylamak.

c) Belediyenin sınırları dahilinde imar plânlarını görüşmek ve Büyükşehir ve vilayet belediyelerinde vilayetin sınırları kapsamında ilgili plânları onaylamak. Belediye hudutları, vilayet sınırı olan Büyükşehir Belediyelerinde; vilayetin çevre sistemi ile alakalı planları, ilgili Büyükşehir Belediyeleri uhdesinde gerçekleşir veya gerçekleştirilir ve direk Belediye Meclis organlarınınca tasdiklenir.

d) Belediyenin mevzuatlar neticesinde ve limitlerde borçlanma yoluna gidilmesini onaylamak.

e) Gayrimenkul almaya, satmaya, değişimine, başkasına verilmesine, el değiştirmesine veya başkasının kullanılması amacıyla verilmiş olan gayrimenkulün gereksinim olmaması durumunda geri alınmasına; 3 sene fazlası kiralanmasına ve 30 seneyi geçmemesi şartıyla gayrimenkulün kısıtlı aynî hak verilmesini onaylamak.

¹⁸Düzoğlu, Alıcı, a.g.e., s.37.

f) Yasalarda belirtilmiş ve kişilerin talebi üzerine belirlenmiş olan hizmetler için ücret göstergelerini belirleyerek uygulamak.(Mevzuatlarda vergi, resim, harç ve katılma payı hususunda olmayan)

g) İvazlı hibeleri onaylamak.

h) Harç, resim ve vergiler haricinde olan ve 5.000- TL'dan fazlasının yargı işlevi olması durumunda, belediye anlaşmazlıklarını sulh ile tasfiye konularında, kabul ve vazgeçme hususlarında karara bağlamak.

i) Kurum içi şirket ile Türk Ticaret yasasına bağlı ortaklar oluşturulması, ortaklık feshi, anapara artırılması, taşınmaz yatırım ortaklığının kurulması için karar almak.

j) Belediye tüzel kişisine hak ve ayrıcalıkların verilmesini ve belediye yatırımlarının mevzuatlar neticesinde gerçekleştirilmesini; idareye ait bütçe içi ve dışı kurumların işletilmesi ve şirket paylarının özelleştirilmesini onaylamak.

k) Meclisin başkanlığını ve encümenin azaları ile uzman kurul azalarını belirlemek.

l) Norm kadro uhdesinde kurumun ekiplerini belirlemek, bozmak ve değişikliğe uğratmak.

m) İdarenin hazırlamış olduğu yönetmelikleri onaylamak.

n) Alan, ana yol, dar yol, park, tesisler gibi alanları isimlendirmek; mahalle birliklerinin oluşturulması, oluşturulmuş olan mahallelerin kapatılması, mahallelerin birleşimi, isimlerinin ve alanlarının belirlenmesi ve değiştirilmesi konularında karar almak; beldeyi tanıtmak amacıyla simge, flama ve benzeri konularda karar almak.

o) Diğer yerel kurumlarda birliklerin kurulması, birleştirilmesi veya ayrılmaları konularında karar almak.

p) Ülke içi ve ülke dışındaki (İçişleri Bakanlığının izni olması koşulu ile) yerel yönetimlerle beraber çalışmalar yürütülmesini; ortak bir bağ oluşturulmasını; iktisadi ve toplumsal beraberlikleri geliştirmek gayesiyle kültür, sanat ve spor vb. alanlarda çalışmalar, plan ve programlar yapılmasını; bu alanlarda arsa, bina vb. tesislerin yapılmasına, yaptırılmasını, kiralmasını veya tahsis etmesini onaylamak.

- r) Gönüllü hemşehrilik rütbesini ve belgesini vermek.
- s) Belediyenin üst yöneticisi ve encümen heyeti arasındaki uyuşmazlıkları çözmek.
- t) Mücavir alanlara belediyenin hizmet götürmesi için kararlar vermek.
- u) İmar plânlarına uyumlu olarak oluşturulmuş olan idarenin imar programlarının uygulanmasına karar vermek.

1.4.4. Belediye Encümeninin Görev, Yekti ve Sorumlulukları

Belediye mevzuatının 33 mad. Belediye encümen heyetinin, üst yöneticinin başkanlığında; Vilayet belediyelerinde ve kişi sayısının yüz binin üstünde olan beldelerde, idarenin meclis azaları içerisinde cari sene için gizli rey yoklamasıyla 3 aza seçeceği, malî hizmetler müdürü ve diğer müdürlükler içerisinde cari sene için 2 aza seçeceği ve toplam 7 azadan oluşacağı; Diğer belediyelerde ise idare meclisinin idarenin meclis azaları içerisinde cari sene için gizli rey yoklamasıyla seçeceği 2 aza, malî hizmetler müdürü ve üst yöneticinin seçeceği öbür müdürlüklerden 2 aza belirlemek koşulu ile toplam 5 azadan oluşması gerektiği belirtilmiştir.

Belediyelerde, üst yönetici encümen toplantılarına katılmadığında üst yönetici tarafından vazifelendirilen yardımcısı veya encümen azası toplantıya başkanlık edebilir. Üst yönetici, söz konusu toplantılarda encümen toplantısındaki konu ile alakalı birim müdürlerini düşünce ve fikirlerini sormak adına çağırabilir.

1580 sayılı Kanunda belediye encümen heyetinin mesuliyet ve salahiyet alanları hayli fazla iken 5393 sayılı Kanunla belediye meclisinin yılda üç sefer yerine her ay toplanması nedeniyle daha aktif hale getirilmesi ile beraber bu görev ve yetkilerin encümenden çok belediye meclisine verilmesi daha demokratik bir karar olmuştur¹⁹.

¹⁹Düzoğlu, Alıcı, a.g.e., s,48.

5393 nolu Belediye yasasının 34. mad. belirtilmiş olan encümenin mesuliyet ve salahiyet alanları aşağıda açıklanmıştır:

- a) Stratejik plân ve senelik faaliyet alanlarıyla ilgili hazırlanan bütçe ve kesin hesabı tetkik edip, meclise düşünce ve fikrini sunmak.
- b) Senelik faaliyet alanı ile ilintili istimlak kararlarını alarak, uygulamaya koymak.
- c) Öngörülmeyen harcama kaleminin gider yapılacak alanını belirlemek.
- d) Mevzuatlarda belirtilen sınıfta, ödenek aktarmalarını onaylamak.
- e) Mevzuatlarda belirtilen cezalar konusunda karar almak.
- f) Mahkemeye intikal etmiş iş ve işlemlerin anlaşmaları konularında karar almak. (Resim, harç ve vergiler hariç)
- g) Gayrimenkullerin satışı, değişimi, kiralınması (3 sene zarfını aşmama koşulu ile) ve kişi veya kurumların kullanımına verilmesi konularında meclis kararlarını yerine getirmek.
- h) Halka açık alanların çalışma sürelerini belirleyerek uygulamak.
- i) Diğer yasalarda encümen heyetine verilmiş olan vazifeleri yapmak.

Yukarıda maddeler halinde sıralanan görev ve yetkileri yerine getirmek için idareler 7 günlük zaman dilimi içerisinde bir veya birden fazla toplantı planlayarak, encümen heyetini toplantıya davet eder. Üst yönetici ivedi hallerde encümen heyetini toplantıya davet edebilir.

1.5. BELEDİYELERİN DENETİMİ

Belediyelerde denetim, 5393 nolu Belediye Kanununun 55'inci maddesi gereği iç ve dış denetim şeklinde olmakla birlikte, iş ve işlemlerde; yasalara uygunluğu, parasal ve başarımlar denetimi esas alınmaktadır. Söz konusu denetim 5018 sayılı Kanunun; 63. maddesinde iç, 68. maddesinde ise dış denetim şeklinde düzenlenmiştir. Bu düzenleme, mali denetimi

kapsamaktadır. Belediye kanununun 55. maddesinde idarenin parasal iş ve işlerini kapsamayan diğer idari işlemlerin hukuk kuralları çerçevesinde ve kurumun bütünlüğünü bozmayacak şekilde; İçişleri Bakanlığınca ve belediye başkanın veya görevlendireceği kişilerce de denetleneceği belirtilmektedir. Bu çerçevede yapılacak denetim iç ve dış yönetsel denetim olacaktır. Yapılacak mali ve idari denetimler sadece belediye ile sınırlı kalmayacak, belediyenin bağlı kuruluş ve işletmelerini de kapsayacaktır.²⁰

1.5.1. Belediyelerin İç Denetimi

Belediyelerde idari ve mali olmak üzere iki türlü iç denetim yapılmaktadır.

1.5.1.1. Belediyelerin İç Mali Denetimi

5018 sayılı Kanun ve 5393 sayılı Kanuna göre belediyelerin iç mali denetimi büyüklüklerine göre teşkilatlarında iç denetçi barındıran belediyelerde; iç denetçiler tarafından yapılmaktadır.

İç denetim süreci; iç denetimin planlanması, iç denetimin uygulanması, sonuçların raporlanıp üst yöneticiye sunulması ve iç denetimin takibinden oluşmaktadır. Belediyelerde üst yönetici (belediye başkanı) tarafından atanacak iç denetçiler, iç denetim sürecinde bağımsızdırlar. Ancak anılan bu bağımsızlık sadece denetimin amaca ulaşması için öngörülmüş olup, idareden bağımsızlık anlamına da gelmemektedir. İç denetçilerin mahalli seçimlerle göreve gelen belediye başkanları tarafından atanması ve koşullar gerçekleştiğinde görevden alınması, iç denetim ile ilgili tüm süreçlerde son mercinin belediye başkanı olması, iç denetçinin hukuka aykırı, suç teşkil eden durumlarla ilgili olarak yargısal mercilere başvuramaması, bu durumu

²⁰ Orhan Veli Alıcı, "Belediyelerin Denetlenmesi Üzerine Bir Değerlendirme", Sakarya Üniversitesi, **Akademik İncelemeler Dergisi**, Cilt:3, Sayı:2, 2008, s. 225.

rapor halinde sadece belediye başkanına sunabilmesi iç denetçilerin yeterince bağımsızlığa sahip olmadığını da göstermektedir.²¹

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 24. maddesi gereği, iç denetçi; bizzat kendi arzusu ile vazifesinden ayrılırsa, kurumda başka bir vazifeye atanırsa ya da seçilirse ve son olarak iç denetçi iç denetçilikle uyuşmayan harekette bulunursa, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından sertifikanın iptal edilmesi sonucunda görevden alınır. Anılan yönetmeliğin 27. maddesinde ise Kurulun sertifikayı iptali dışında iç denetçinin kendi isteği olmaksızın görevden alınamayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu madde güvence maddesi olmakla beraber tam anlamıyla bir güvenceyi de işaret etmemektedir. Çünkü “iç denetimle bağdaşmayacak hareketler” göreceli olup, bu hareketlerin ayrıntılı bir şekilde açıklanması önem arz etmektedir.²² İç denetimin amaca ulaşması için verilebilecek diğer bir güvence ise belediyelerde ve diğer kamu idarelerinde iç denetçi atamalarında İç Denetim Koordinasyon Kurulunun onayının alınmasıdır.

Bu çerçevede iç denetimin siyasi oluşumlar olan ve mahalli seçimler neticesinde üst yöneticisi değişen belediyelerde yeterince amaca hizmet edebilmesi için kendiliğinden işleyen, ayrık ve değer katıcı bir şekilde tasarlanması önem taşımaktadır.

İç Denetçilerin Çalışma Usul Ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 5.maddesinde belirtilmiş olan İç Denetim Faaliyetlerinin Amaçları:

- Devlet kurumlarının çalışmalarının, gayelerinin ve politikalarının belirlenmesi,
- Kurum faaliyetlerinin kalkınma planlarına, programlarına, stratejik planlarına, başarımlarına göre belirlenmesi,
- Faaliyetlerin, mevzuata uygun olarak planlanması ve yürütülmesi,

²¹Orhan Veli Alıcı, “Belediyelerin İç Denetimi”, **Beklenen Mahalli İdareler Dergisi**, Sayı 147, Ekim 2006, s.48.

²²Orhan Veli Alıcı, **Belediyelerin İç ve Dış Denetimi**, Mahalli İdareler Derneği Yayını, Yayın No 62, Ankara, s. 82.

- Kaynakların etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılarak; değerlendirilmesi,
- Verilerin doğruluğunun, tam olmasının ve süresinde oluşturulmasının sağlanması.

Ayrıca iç denetimin amacı, belediyelerde gelecek odaklı bir yönetim anlayışı çerçevesinde, iç kontrol mekanizmalarının etkinliğini arttırmak, risklerin en düşük seviyeye indirilmesini sağlamak, belediye çalışmalarını olumsuz etkileyebilecek riskleri tanımlamak, gerekli önlemleri almak, faaliyetleri sürekli gözden geçirerek; raporlamak ve yönetime önerilerde bulunma konularını kapsamaktadır.

1.5.1.2. Belediyelerin İç İdari Denetimi

Kurum veya kuruluşların mali işlemleri dışında kalan idari işlemlerinin hukuka uygunluk, performans programı ile idarenin bütünlüğü açısından kendisine bağlı denetim elemanlarınca denetlenmesidir.²³ Söz konusu denetim türü, belediyelerde teftiş kurulu olarak faaliyet gösteren ve belediye başkanının emri veya onayı ile belediyenin tüm çalışma ve işlemleri ile alakalı olan denetleme, tetkik etme ve araştırma iş ve işlerinin üst yönetici adına yapmakta görevlendirilen belediye müfettişleri tarafından yapılmaktadır. Belediye müfettişleri günümüzde nüfusu 150.000'in üzerinde olan il belediyeleri ile büyükşehir belediyelerinde ve yine nüfusu belirli bir sayının üzerinde olan büyükşehir ilçe belediyelerinde istihdam edilebilmektedirler. 5018 sayılı Kanunla beraber uygulamaya başlanan iç denetim sistemi ile belediye müfettişlerinin görev alanı daralmıştır. Mali işlemler dışında kalan idari iş ve işlemlerle ilgili olarak denetim faaliyetlerini icra edebilmektedirler.

²³ Birol Ekinci, M. Cem Toker, "Avrupa'da ve Ülkemizde Yerel Yönetimlerin Denetimi ve Etkinliği", **Çağdaş Yerel Yönetimler**, Cilt 14, Sayı 1, Ocak 2005, s. 7.

Dolayısıyla denetimin idari konularla sınırlı tutulduğunu, iç denetçilere oranla belediye müfettişlerinin daha icrai yetkilere sahip olduklarını söyleyebiliriz.²⁴

1.5.2. Belediyelerin Dış Denetimi

Belediyelerin dış denetimi yönetsel (idari) ve mali olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Yönetsel dış denetim İçişleri Bakanlığı tarafından, mali denetim de Sayıştay Denetçileri tarafından yapılmaktadır.

1.5.2.1. Belediyelerin Dış Mali Denetimi

Birincil mevzuatla oluşturulan yeni parasal sistemin temeli olan şeffaflık, hesap verme sorumluluğu, idarenin kaynaklarını etkin, iktisadi ve randımanlı olarak kullanılması gibi kavramların hayata geçirilmesi dış denetim yolu ile TBMM adına denetim yapan Sayıştay'ın temel işlevi haline getirilmiştir. Böylece 5018 sayılı Kanunla Sayıştay, harcama sonrası dış denetim yapan tek denetim kurumu haline getirilmiştir.

Sayıştayca yapılacak olan harcama sonucunda dış denetimin gayesi birincil mevzuatın 68. maddesinde açıklanmıştır. Bu maddeye göre; umumi idare kapsamındaki kurumların hesap verme mesuliyeti kapsamında, idarenin parasal çalışma, karar ve işlemlerini; yasa, kurumla ilgili gaye, hedef ve planlara uyum açısından inceler, sonuçlarını TBMM'ne raporlar.

Uluslararası denetim standartları çerçevesinde Dış Denetim aşağıdaki şekilde gerçekleşir;

- a) Kurumların hesaplarını ve bu hesaplarla ilgili dokümanlarını dikkate alarak, mali verilerin güvenilirliği ve doğruluğuna ait mali denetimi ile kurumun para ile ifade edilen değerlerin mevzuatlara ve diğer yasal düzenlemelere uygunluğunu denetler.

²⁴Orhan Veli Alıcı, "Belediyelerin Denetlenmesi Üzerine Bir Değerleme", Sakarya Üniversitesi, *Akademik İncelemeler Dergisi*, Cilt:3 Sayı:2 Yıl:2008 s.229.

b) Kurumlara ait kaynakların etkili, hesaplı ve randımanlı bir biçimde kullanılıp kullanılmadığını belirleyerek, çalışma alanlarına ait kriterlerin değerlendirilmesiyle alakalı denetleme yapar.

Denetimler sonucunda; düzenlenen raporlar, kurumlar itibarıyla konsolide edilerek, denetlediği kurumun üst yöneticisine sunulur ve kurumun üst yöneticisi, ilgili denetimi cevaplamalıdır. Sayıştay, bu denetim raporlarını ve bu raporlara ait yanıtlara göre dış denetim değerlendirme raporunu hazırlar ve TBMM' ne arz eder.

Sayıştayın değerlendirdiği raporların değerlendirilmesi aşaması; genel yönetim çerçevesindeki kurumların tüm mali hesaplar ile bu hesapların ilgili işlerle, yasalara aykırı olup olmadığını inceleyip kararını verir.

1.5.2.2.Belediyelerin Dış İdari Denetimi

Kamu idaresinin kendi tüzel kişiliği dışında yer alan ve vesayet denetimi altında olduğu makamlarca idari işlemlerinin hukuka uygunluk, performans programı, kamu düzeni ve kamu yararı ile idarenin bütünlüğü açısından denetlenmesine dış yönetsel denetim denir. Belediyelerde dış yönetsel denetim, idari eylem ve işlemlerin özellikle idarenin bütünlüğü ve hukuka uygunluğu açısından 3152 nolu İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki yasaya istinaden İçişleri Bakanlığınca denetlenmesi şeklinde cereyan etmektedir.²⁵ İçişleri Bakanlığı belediyeler üzerindeki denetim yetkisini mülkiye müfettişleri ve mahalli idareler kontrolörleri aracılığıyla kullanmaktadır.²⁶ Mülkiye müfettişleri, İçişleri Bakanı adına kurum içinde hiyerarşik denetim ile mahalli idareler üzerinde idari vesayet denetimi yapma yetkisine sahipken, kontrolörler Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü'nün

²⁵Haşim Güney, "İdarenin İç Denetimi", (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi), SBE, 1994, s.129.

²⁶Erdal Karabaş; "Belediyelerin Gelirleri Harcamaları ve Mali Denetimi", (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi), SBE, 1986, s.85.

İçişleri Bakanlığından aldığı onay üzerine mahalli idareler üzerinde mülkiye müfettişleri gibi teftiş, inceleme, araştırma ve soruşturma yapma yetkisine haizdirler.²⁷

²⁷Alıcı, a.g.m., s. 229.

İKİNCİ BÖLÜM

İÇ KONTROL SİSTEMİ

2.1. İÇ KONTROLÜN TANIMI, AMACI VE İŞLEYİŞİ

2.1.1. İç Kontrolün Tanımı

İç kontrol ile ilgili çeşitli tanımlar yapılmış olup; aşağıda açıklanmıştır:

- Birincil mevzuatın 55. maddesinde ve İkincil mevzuatın 3. maddesinde iç kontrol; kurumun belirlenmiş olan amaçlarına, politikalarına ve yasalara uygunluk olarak çalışmalarının etkin, hesaplı ve randımanlı bir biçimde uygulanması, kaynak ve varlıkları koruyarak, düzgün ve eksiksiz mali hesapların kayıt altına alınması, para ile ilgili verilerin idarecilere süresinde ve doğru olarak üretilmesi için yönetim tarafından belirlenen organizasyon, usul ve proseslerle iç denetimi çevreleyen parasal ve diğer tüm kontroller olarak tanımlanmıştır.
- İç kontrol; yalnızca mali kontrol çalışmalarını kapsamamakta; idarenin örgüt sistemini, çalışmalarını, vazifesini, yetkilerini ve sorumlulukları ile karar alma sistemlerini içine alan ve kurum faaliyetlerinin bütününe yer aldığı hareketli bir süreçtir.²⁸
- İç kontrol bir süreç olarak; belirlenmiş olan gaye ve hedeflere ulaşılması için kurum idaresinin uygulamış olduğu bütün kontrol faaliyetlerinden ve işlemlerinden oluşur. Bu durumda iç kontrolü de

²⁸S. Mustafa Önen, Bedrettin Özmen, “Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk”, **Sayıştay Dergisi**, Nisan-Haziran 2011, sayı 81, s,91-110.

<http://dergi.sayistay.gov.tr/icerik/der81m4.pdf> Erişim: 18.02.2012

değerlendiren iç denetim faaliyetlerinin iç kontrol işleminin dışında değerlendirildiği görülmektedir.²⁹

- İç Kontrol; bir kurumun iç işleyişinin uygulanmasında parasal veya parasal niteliği olmayan kontroller bütünüdür.³⁰
- İç Kontrol; kurum kaynaklarının etkin, iktisadi, randımanlı ve kurumun gayelerine uygun bir biçimde kullanılması, bütün faaliyetlerin yasalara uyumunun sağlanması, çalışmalar konusunda tertipli, süresinde ve doğru bilgiler üretilmesi, kurumun varlıklarının korunmaya çalışılması, yolsuzlukların ve yontemsizliklerin önlenmesi hususunda yeterli, akla uygun ve garanti veren bir idare aracıdır.³¹
- İç Kontrol; idarecilerin kurumu çalıştırmalarının ve amaçlarının kesintisizlik tabanında gerçekleştirilmesine destek olunması için alt yapının bir bütünü olarak oluşturulan bir idare kontrolüdür.³²
- Avrupa Komisyonu ise iç kontrolü, “idarenin belirlenmiş amaç ve politikalarına orantılı olarak çalışmalarını etkin, hesaplı ve randımanlı bir biçimde uygulamak, varlık ve kaynaklarını korumak, mali hesapların düzgün ve eksiksiz olarak kayıt altına almak, para ile ilgili verilerin idarecilere süresinde ve doğru olarak üretilmesi için yönetim tarafından belirlenen organizasyon, usul ve prosesle iç denetimi çevreleyen parasal ve diğer tüm kontroller” olarak tanımlanmıştır.³³

²⁹ Ekrem Candan, “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, **Mali Yönetim ve Denetim Dergisi**, Sayı 38, Mayıs-Haziran 2006, www.kontrol.bumko.gov.tr, 10.04.2013.

³⁰ Mehmet Aksoy, **Kamuda İç Kontrol & İç Denetim**, Muhasebat Kontrolleri Derneği yay. Ankara 2008. s:4

³¹ Sumru Tümer, **Kamuda İç kontrol sistemi ve uygulama aşamaları**, Ankara, Güncel Mevzuatı Araştırma ve Eğitim Derneği Yayınları.2010, s.21.

³² Umut Korkmaz, “Kamuda İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Cilt 2, Sayı 25, Ankara, 2007, s. 4-15.

³³ European Commission, Glossary of Definitions Used by the Commission in the Framework of Public Internal Financial Control (PIFC), Brussels, 2002, s.10.

İç kontrol, 5018 nolu yasada sistem olarak açıklanmış ve iç kontrol, sistem ve proses olarak birbirinden ayırmaktadır. İç kontrol sistemleri; bir kamu idaresinin gaye ve hedeflerine erişebilmesi açısından belirlenen organizasyon, usul ve prosesle iç denetiminin tamamından oluşur. Parasal ve parasal olmayan çalışma ve süreçlere ait uygulanmakta olan kontrol sistemleri haricindeki faaliyetlerde, iç kontrol mekanizması kapsamına girmektedir.³⁴

Söz konusu Avrupa Komisyonu'nda tanımlanan iç kontrol, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunuyla karşılaştırıldığında değişiklik yapılmadan çevrildiği görülmektedir.

2.1.2. İç Kontrolün Amaçları

İkincil mevzuatın 4. maddesinde iç kontrol ile ilgili amaçlar belirlenmiş olup; aşağıda açıklanmıştır:

- a) İdarenin gelir, gider, varlık ve yapmakla görevli olduğu iş ve işlemlerin etkin, iktisadi ve randımanlı bir biçimde yönetilmesinin sağlanması, (Performans esası)
- b) Kurumların yasalara ve diğer uygulamalara uyumlu bir şekilde çalışması, (Mevzuata uygunluk)
- c) İdarenin tüm hesaplara ait sonuç ve akışlarda yasadışı ve yolsuzluğun önüne geçilmesi,
- d) İdarenin karar belirlemek ve gözetlemek için sürekli, süresinde, doğru veri ve rapor edinilmesini sağlaması,
- e) Kurum varlıklarının kullanımında savurganlığı önlemek ve bu varlıkların korunmasını sağlamak.

³⁴Ekrem Candan, “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, **Mali Yönetim ve Denetim Dergisi**, Sayı 38, Mayıs-Haziran 2006, www.kontrol.bumko.gov.tr,10.04.2013.

Sponsor Kuruluşlar Komitesince belirlenmiş olan iç kontrolün amaçları aşağıda açıklanmıştır:³⁵

- Çalışmaların etkin ve etkili olması,
- Mali tabloların güvenirliliği,
- Yasalara uyumlu olması konuları belirtilmiştir.

Avrupa Komisyonunda iç kontrolün amaçları aşağıda belirtilmiştir.³⁶

- Verilerin doğruluğunun ve bütünlüğünün sağlanması,
- Yasaların, tüzüklerin, yönetmeliklerin, işlemlerin, plan ve politikalara uyumunun sağlanması;
- Varlıkların güvenliliğinin sağlanması,
- Kaynakların etkin, etkili ve randımanlı kullanımını sağlamak.

Sponsor Kuruluşlar Komitesi modeli, Avrupa Komisyonunca ve birincil mevzuatta belirtilen amaçlara ulaşılmada iç kontrol tam olarak garanti edilemez fakat üst yöneticiye güvence verir. Tüm bu açıklamalar neticesinde COSO modeli ve Avrupa Komisyonu tarafından belirtilenle benzerlik gösterdiği görülmektedir.³⁷

Söz konusu amaçlar incelendiğinde iç kontrolün kamu kaynakların etkili, verimli, ekonomik, güvenilir ve mevzuata uygunluk açısından ele alındığı görülmektedir.

³⁵www.coso.org, Internal Control, İntegrated Franework Erişim 19.05.2014

³⁶M. Sait Arcagök, Ertan Erüz, **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi**, Ankara, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2006, s.152.

³⁷Mehmet Aksoy, **Kamuda İç Kontrol & İç Denetim**, Ankara, Muhasebat Kontrolleri Derneği yayını, 2008, s.5.

2.1.3. İç Kontrolün İşleyişi

Birincil mevzuata göre, idarelerin hesap ve kontrol işlemleri incelendiğinde; harcama birimi, muhasebe birimi, mali hizmetler birimi, ön malî kontrol birimi ile iç denetim biriminden oluştuğu görülmektedir.³⁸ Aslında bir kurumda çalışanların tamamı çalıştığı faaliyet alanına göre iç kontrolü yapmakla görevlidirler.³⁹ Tüm kontrol süreçlerinin, mali hizmetler bünyesine bağlı strateji birimlerince yürütülmesi gerekmektedir.

Kontrol sisteminin yeterli ve etkili olabilmesi için üst yöneticilerin kurumdaki değerlere ve kurum iç ve dış paydalarına eşit yönetici anlayışında olmaları, parasal salahiyet ve mesuliyetlerin işine hakim yöneticilerle çalışanlara aktarılması, yönetim tarafından oluşturulmuş olan kriterlere uyumunun sağlanması, mevzuat doğrultusunda faaliyet çalışmalarının yapılması, bütün bir idare sistemi ile uyumlu bir çalışma ortamının ve şeffaflığın belirlenmesi gerekmektedir. Söz konusu kurumun üst yöneticisi ile diğer tüm yöneticileri tarafından kontrol sisteminin yürütülebilmesi aşamasında vazife, salahiyet ve sorumluluklar dikkate alınmak suretiyle gerekli tedbirlerin alınmasının gerektiği belirtilmiştir.⁴⁰

İç kontrol süreci incelendiğinde çok boyutlu bir süreç olduğu görülmektedir. İç kontrol süreci öncelikle harcama birimlerinde faaliyetlerin gerçekleşmesi aşamasında ve daha sonra ise iş akışı gereği mali hizmetler biriminde yapılan kontrolleri kapsamaktadır. Mali hizmetler biriminde yapılan kontroller 'Ön Mali Kontrol' sürecini oluşturmaktadır. Ön mali kontrol işlemi; parasal iş ile işlemlerin idarenin harcama programına göre gerçekleşmesi gereken, mevzuatlara uygunluğu açısından belgelere dayandırılarak yapılan kontrollerdir.

³⁸5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu md: 57.

³⁹A. Uğur Cebeci, vd., **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu**, Ankara, Yeküd Yayını, 2012, s.231.

⁴⁰5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu md:57.

Gider birimlerinde iş ve işlemlerin gerçekleştirilmesi sırasında yapılan kontroller, daha sonra malî hizmetlerde ön mali kontrol birimi tarafından da ön kontrole tâbi tutulmak suretiyle sonuçlandırılır.

Mali hizmetler birimi sorumluluğunda muhasebe yetkilisi tarafından kurumun stratejik plan ve performans programını, konsolide ederek çalışmalarını yürütmek, malî kanunların uygulanması aşamasında, mevzuat hakkında üst yöneticiye ve harcama birimlerine müşavirlik etmek, ön malî kontrol çalışmalarını yapmak, iç kontrol sistemini kurmak, iç kontrol standartlarının hazırlanması ve uygulanması aşamalarında çalışmalar yapmak, alacakların tahsilini gerçekleştirmek, giderlerin mevzuata uygun hak sahiplerine ödenmesini yapmak, para ve parayla ifade edilebilen değerlerinin gizlenmesi, hak sahiplerine aktarılması, verilmesi ve diğer parasal iş ve işlemlerin kayıtlara alınması ve raporlanması işlemlerini yürütür.⁴¹

İç kontrol üst yönetime aşağıdaki konularda güvence verir:

- Kurumun amaçlarına, belirlenmiş olan politikalarına ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerinin yürütülmesi,
- Kaynak kullanımında etkililik, düzenlilik ve randımanın gerçekleşmesi,
- Varlık ve kaynakların kullanımları aşamasında korunmasını sağlamak,
- Suiistimal ve yolsuzlukların önlenmesi,
- Parasal ve yönetsel düzenlemelerle ilgili kayıtların, bilgilerin ve yazanakların doğru ve güvenilirliğinin sağlanması,
- Sistemde olan hukuki ilkeler ve yönetsel düzenlemelerin uyumluluğunun sağlanması konularında yönetime güvence vermektedir.⁴²
- Söz konusu OECD politika belgesinde, kontrol sistemlerinin yönetim sistemlerinin iyi işlemesi için güvence sağladığı belirtilmiştir.⁴³

⁴¹Önen, Özmen, **a.g.m.**, s.91-110.

⁴²Aksoy, **a.g.e.**, s.4.

⁴³OECD Policy Brief, Public Sector Modernisation: Modernising Accountability and Control, April 2005.

- İç kontrol bir süreç ve sistemdir. İç kontrol kişiler tarafından uygulanır. Dolayısıyla sadece bir politika el kitabı ya da formu değil, organizasyonun her seviyesindeki insanlarla ilgilidir.⁴⁴

İç kontrolün yönetime verdiği güvence mutlak ölçüde değildir. Söz konusu etkin olarak işleyen bir iç kontrol sistemi, amaçlara ulaşmada ve riskleri karşılamada yönetime makul seviyede güvence verir.

2.2. İÇ KONTROL UNSURLARI

İç kontrolün sistemi kurumun büyüklüğü, örgütsel karakteristikleri, faaliyet yapısı, işlemlerin niteliği, yasal ve sektörel düzenlemeler dikkate alınarak oluşturulur.⁴⁵ İç kontrol yapısı; kontrol ortamı, muhasebe sistemi ve kontrol prosedürlerinden oluşur.⁴⁶

İkincil mevzuatın 7'inci maddesinde iç kontrolün unsurları ve genel şartları belirtilmiştir. Söz konusu unsurlar idarenin hedeflerini gerçekleştirip gerçekleştirmediği konusunda bir döngü şeklinde, idareye makul güvence vermek koşulu ile aşağıdaki beş unsurlardan oluşmaktadır.

- Kontrol Ortamı,
- Risk Değerlendirme,
- Kontrol Faaliyetleri,
- Bilgi ve İletişim,
- İzleme.

⁴⁴FX. Chout - F. Guillarme, Presentation of Internal Control, April 2005, TurkeyMoF

⁴⁵ Melih Erdoğan, **Denetim**, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları, 2005, s.91.

⁴⁶ Nejat Bozkurt, **Muhasebe Denetimi**, 3. bs., İstanbul, Alfa yayınları, 2000, s.123.

2.2.1. Kontrol Ortamı

Kontrol Ortamı, idarenin üst yöneticisinin iç kontrole verdiği değeri, gösterdiği muameleyi yani iç kontrole bakış açısını göstermektedir. Kontrol ortamı; kontrol standartlarının temelini oluşturmaktadır. İç kontrolün amaçlarına ulaşılması ve etkili bir iç kontrol işleminin planlanması için üst yönetimin iç kontrole bakışının olumlu olması, kontrol çalışmalarının desteklenerek benimsenmesinin sağlanması gerekmektedir.⁴⁷ İç kontrolün benimsenmesi üst yönetici ile başlar ve tüm ekibin çalışmasıyla devam eder.

İkincil mevzuatın 7. maddesinde, kurumun üst yöneticileri ve çalışanlarının iç kontrole pozitif olarak bakmalarının sağlanması, ahlaki değerlere ve kurallara uygun bir yönetim sistemine sahip olunması, başarılı olmayı ve başarıyı ölçmeyi esas alan yönetim sistemi mantalitesinde vazife, yetki, sorumluluk ve yetki alanı ve ihtisaslaşmaya önem verilmesi, alanında bilgi sahibi kişilerin görevlendirilmesi, çalışanların performans ölçütlerinin değerlendirilmesinin sağlanması, kurumun örgüt yapısını ve çalışanların vazife dağılımını, yetki ve sorumlulukların net olarak belirtilmesi gerektiği açıklanmıştır.

Kontrol ortamı iç kontrol sisteminin temel yapı taşını oluşturmaktadır; kurum içerisindeki iş tanımlarında gerekli disiplin ve yapılanmayı sağlamaktadır. Söz konusu kontrol ortamı kurumun içerisindeki organizasyon yapısını belirlemekte ve çalışanlar arasındaki kontrol bilincini oluşturmaktadır.⁴⁸

Kontrol ortamı, iç kontrole ilişkin kurumsallığı ifade eden bir unsur olup; kurumun idarenin iç kontrolün önemi ile alakalı bakış açısını, hal ve hareketlerini ifade etmektedir. Kontrol ortamı, kurumun amaçlarına ulaşması için gerekli olan düzen ve yapıyı sağlar.⁴⁹

⁴⁷Aksoy, a.g.e., s:16.

⁴⁸Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

⁴⁹Rıza Yılmaz, "Belediyelerde İç Kontrol El Kitabı" ANKARA-2009, s.43.

Kontrol ortamı kontrollerin yanlışlığını doğrudan engellemez veya bulup düzeltmez. Bunun yerine diğer tüm kontrollerin üzerine kurulabileceği önemli bir temel oluştururlar. Örneğin, eğer yönetimin kontrollerine karşı genel olarak negatif bir tutumu var ise bu kontroller ne kadar iyi tasarlanmış olurlarsa olsunlar diğer kontrollerin etkinliğini azaltacaktır.⁵⁰

Bir kontrol ortamında yer alan kontrol grupları aşağıdaki şekilde yer almaktadır.

Şekil 3: Kontrol Grupları



Kontrol ortamının güçlü olması, bazı durumlarda zayıf işlem ve süreçlere dayanan kontrollerin telafi edilmesine hatta yerine geçmesine imkan sağlamaktadır. Kontrol ortamı zayıflıkları ise iç kontrolün diğer unsurlarındaki olumlu yapılanmaları zayıflatabilir veya bunların etkisini yok edebilir. Örneğin eğer bir kurumda dürüstlük ve etik davranış mevcut değil ise

⁵⁰Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

denetçinin kesin hesaplarındaki yanlışlıkları bulmada hangi denetim prosedürlerinin etkin olabileceğini seçerken dikkatlice düşünmesi gerekir.⁵¹

Yukarıda anlatılanlar ışığında kontrol ortamının iç kontrolün en önemli unsuru olduğunu söyleyebiliriz. Çünkü kontrol ortamının olumsuz algılandığı ve küçümsendiği durumlarda, üst yönetimin kontrol ortamını desteklemediği bir kontrol coğrafyasında iç kontrol sisteminin varlığından söz edilemez.

Yapılan açıklamalar neticesinde uygun bir çalışma ortamı için aşağıdaki hususların olması gerekmektedir.

- Tüm çalışanlarca benimsenen kurum misyonunun varlığı,
- Görev, yetki ve sorumlulukların tanımlanması,
- Etik değerler ve çalışma ilkelerine uygun hareket edilmesi,
- Ehliyet ve liyakate dayalı objektif İnsan Kaynakları Yönetimi,
- Lider yönetici,
- Uygun bir organizasyon yapısının varlığı.⁵²

İç kontrol unsurları birbirine bağlı bir döngü şeklinde gerçekleştiğinden uygun bir çalışma ortamı sağlanmaz ise diğer unsurlara geçilmesinde sıkıntılar oluşacaktır. İç kontrol ile makul güvenceye ulaşılabilmesi için ilk olarak uygun iç kontrol ortamının oluşması gerekmektedir.

2.2.2. Risk Değerlendirme

İkincil mevzuatın 7. maddesinde risk değerlendirmesi, mevcut şartlarda meydana gelen değişikliklerin fark edilmesini sağlayan ve süreklilik arz eden bir sistem olarak tanımlanmıştır. Yine bu maddede kurum, stratejik plan ve başarımlar izlemede belirtilen kurumsal hedef ve gayelerine erişmeyi

⁵¹Nejat Bozkurt, TÜRMÖB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

⁵²Rıza Yılmaz, a.g.e., s.46.

sağlamak adına kurumun iç ve dış ortamlardan oluşan risklerin incelenmesi olarak açıklanmıştır.

Risk değerlendirmesinin yapılabilmesi için Kurumda risk yönetim sürecinin uygulanıyor olması ve kurumun amaç ve hedeflerinin belirtilerek ortaya konması gerekmektedir.⁵³

Risk değerlendirme süreci; yönetime hangi konularda, hile riskinin yönetilmesi gerektiği ve duruma göre hangi karşılıkların verilmesi gerektiğini belirlemek için uygun bilgileri sağlar. Yönetim belirli riskleri ele almak için plan, program veya karşı eylemler oluşturabilir yada bir riski kabul etmeye karar verebilir.

Eğer kurumun risk değerlendirme süreci koşullara uygun ve yeterli ise denetçinin önemli yanlışlık risklerini belirlemesinde yardımcı olacaktır.

Bir risk değerlendirme süreci aşağıdaki konuları ele almaktadır.

- Çalışma ortamındaki değişiklikler,
- Yeni başlayan ve kıdemli olan personel,
- Yeni veya yenileştirilmiş bilgi sistemleri,
- Kurumun hızlı büyüme süreci,
- Yeni teknolojiler,
- İş modelleri, ürünler veya hizmetler,
- Kurumsal yapılandırmalar (elden çıkarma ve edinmeler dahil),
- Yeni muhasebe bildirimleri.⁵⁴
- Değişen mevzuatlar.

Söz konusu risk değerlemesi yapılırken yukarıdaki konular üzerinde durulmalıdır. Riskler değerlendirildikten sonra faaliyet ortamına geçilecektir.

⁵³Aksoy, a.g.e., s.17.

⁵⁴ Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

Kamu kurumları, sosyal güvenlikten sağlığa, eğitimden çevrenin korunmasına, adalet ve güvenliğe kadar pek çok konuda hizmet gerçekleştirmektedir. Tüm bu hizmet konularında; hizmetin zamanında aksamalar olması, yetersiz ve kalitesiz hizmet verilmesi, vatandaşın taleplerine cevap verememe gibi konularda birçok risk içerir.

Kamu kurumlarında; amaçlara ulaşmayı engelleyebilecek ya da hizmetin sunulmasında olumsuz etkiler, imaj zedeleyebilecek ve halkın kuruma olan güvenini sarsabilecek; usulsüzlüklere, yolsuzluklara, israfa ve verimsizliğe neden olabilecek, mevzuatlara aykırı yapılan uygulamalar risk değerlendirme kapsamında ele alınmaktadır.⁵⁵

Kurumlar riskleri aşağıdaki şekillerde değerlendirirler.

- Risklerin kabul edilmesi: Kurumun herhangi bir önlem almaksızın maruz kalmaya katlanmasıdır.
- Risklerin kontrol edilmesi: Risklerin hem gerçekleşme olasılığını hem de etkilerini azaltmaya yönelik kontrol politika ve prosedürlerin geliştirilmesidir.
- Risklerin transfer edilmesi: Risklerin gerçekleştirme olasılıklarının azaltmak için risk transfer edilebilir.
- Riskten kaçınma: Bünyesinde risk olan faaliyet bölümünü sonlandırılabilir.⁵⁶

Kurumun risk değerlendirilmesi yapılırken; Stratejik Planı, misyonu ve vizyonu, hedefleri, SWOT analizleri, ilgili müdürlüklerin iş tanımları, faaliyet alanları, iş süreçleri gibi alanların değerlendirilmesi gerekmektedir.

⁵⁵ Yılmaz, a.g.e., s.55.

⁵⁶ Yılmaz a.g.e., s.56-57.

2.2.3. Kontrol Faaliyetleri

İkincil mevzuatta; önleyici, düzeltici, telafi edici, yönlendirici ve ortaya çıkartacağı her türlü kontrol faaliyetinin belirleneceği ve uygulanacağı belirtilmiştir. Kontrol Faaliyetleri, üst yönetimin talimatlarına uyulmasını sağlayarak, yönetime güvence verir. Kontrol faaliyetleri risklerin belirlenerek yönetilmesini ve gerekli tedbirlerin alınmasını sağlayan faaliyet, politika ve prosedürlerden oluşur.⁵⁷

Kontrol faaliyetleri, kurum yönetimin talimatlarının uygulanmasını sağlayan usul ve esaslardır. Bu kontroller, yeterince kullanıldıkları ortamlarda, kurumun amaçlarına ulaşmasını engelleyebilecek risklere karşılık vermektedirler.

Gerçekleştirilen kontrol faaliyetleri, kurum süreçleri ve varlıkların korunması gibi olağan faaliyetlerde ortaya çıkabilecek riskleri azaltmak üzere tasarlanırlar.

İşin konusuna göre oluşturulan süreçler belirli bir çıktı sağlamak üzere tasarlanan yapısal faaliyetler bütünüdür.

Kurum süreçleri ile ilgili kontrollerin sınıflandırılması;

Önleyici Kontroller: Hata, hile ve düzensizlikleri engeller.

Ortaya Çıkartıcı Kontroller: Hata, hile ve düzensizlikleri; yapıldıktan sonra ortaya çıkartıp, düzeltici eylemlerde bulunurlar.

Telafi Edici Kontroller: Kaynak sınırlamaları diğer doğrudan kontrollerin yapılmasına olanak vermediğinde bazı güvenceler sağlarlar.

Yönlendirici Kontroller (Örneğin politikalar) : İstenen hedeflere doğru yönlendirici kılavuz eylemlerdir.

Kurum süreç kontrollerinin niteliği, özel uygulamalar ve içerdikleri süreçlere göre değişmektedir.

⁵⁷ Aksoy a.g.e., s.17.

Aşağıda kontrol örnekleri yer almaktadır.

Görevlerin Ayrılığı: Bu kontroller kişilerin hata veya hile yapması ve gizlemesi için olabilecek fırsatları azaltabilir. Ör: Muhasebe Yetkilisi ile Harcama Yetkilisi görevlerinin aynı kişide birleşmemesi.

Yetkilendirme Kontrolleri: Bu kontroller çeşitli olağan ve olağandışı işlem ve olayları onaylama yetkisine kimin sahip olacağını tanımlar. Ör: Yeni çalışanların işe alımı, yatırım yapılması, mal ve hizmetlerin sipariş edilmesi gibi konularda yetkilendirilme yapılabilir.

Hesap Mutabakatları: Hesap mutabakatlarının zamanında hazırlanması ve gözden geçirilmesini ve gerekli düzeltici karşılıkların verilmesi çalışmalarını içerir. Ör: Banka hesaplarının, geçici hesapların vb. mutabakatı.

BT Uygulama Kontrolleri: Bu kontroller satın alma gibi BT uygulamaları içerisinde programlanır. Bunlar tam otomatik ve kısmi otomatik kontrolleri içerir Ör: Kayıtların doğruluğu kontrolleri, girdi verilerinin biçim kontrolleri, tahsilat makbuzu kontrolleri.

Gerçekleşen Sonuçların Gözden Geçirilmesi: Bu kontroller gerçekleşen sonuçlar ile bütçelerin ve önceki dönem performanslarının düzenli olarak karşılaştırılmalarını içerir. Beklenmedik sapmalar incelenmeli ve düzeltici karşılıklar verilmelidir. Ör: Faaliyet raporu ile performans programının karşılaştırılması.

Fiziksel Kontroller: Bu kontroller varlıkların fiziksel olarak korunması ve kurumun muhasebe kayıtlarına, bilgisayar programlarına ve veri dosyalarına izinli girişlerin yapılmasına ilişkindir. Ör: Taşınır kesin hesabı ile Kesin mizan hesaplarının karşılaştırılması.⁵⁸

⁵⁸ Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

2.2.4. Bilgi ve İletişim

İkincil mevzuatın 7.maddesinde bilgi ve iletişim; idarenin daha sonradan kullanacağı her çeşit verinin uygun bir biçimde kaydedilmesi, tasniflenmesi ve çalışanların iç kontrol ile ilgili tüm görevlerini yapabilecekleri biçimde ve zamanda iletilmesi şeklinde belirtilmiştir.

Üst yönetim; kurumu yönetmek (stratejik planlama, performans programı, bütçeleme, kaynakların dağıtımı, fiyatlama ve raporlama amaçları için finansal tabloları hazırlama gibi), amaçlara ulaşmak, risk unsurlarını belirlemek, değerlendirmek ve bunlara karşılık vermek için güvenilir bilgi talep etme durumundadır.

Bu durumların belirlenmesi, kaydedilmesi ve zamanında karar amaçlı olarak gereksinim duyan personele iletilmesi gerekmektedir.

Sağlıklı bir bilgi sistemi aşağıdaki verilen kriterlerden oluşmaktadır:

- Altyapıdan (fiziksel ve donanımsal unsurlar),
- Yazılımlardan,
- İnsanlardan,
- Prosedürlerden,
- Verilerden

Çoğu bilgi istemi, bilgi teknolojilerinden (BT) yoğun bir şekilde faydalanır. Bunlar finansal raporlama ve iç kontrol amaçlarına ulaşmaya destek olan bilgileri belirler, toplar, işler ve dağıtırlar.

Kurum bilgi sistemi finansal raporlama amaçlı olarak kurum süreçlerini ve muhasebe sistemini içermektedir.

Süreçler (satışlar, satın alma, bordro vs.): İşle ilgili süreçler belirli bir çıktı üretmek üzere tasarlanmış yapısal faaliyetler bütünüdür. Bunlar işlemlerin bilgi sistemi tarafından kaydedilmesi, işlenmesi ve raporlanmasıyla sonuçlanır.

Muhasebe sistemi: Muhasebe sistemi, finansal tabloların hazırlanmasında kullanılan muhasebe yazılımı, elektronik tablolar, politika ve prosedürleri içermektedir.⁵⁹

Kurum içinde etkin bir iletişim sisteminin kurulması gerekmektedir. Bu sistemin yazılı olarak yatay ve dikey bilgi akışı mümkün kılınmalıdır. Gerek kurum içi ve gerekse kurum dışında iletişim konusunda etkinlik sağlanabilmesi için yönetim tarafından tüm çalışanlara görev ve sorumluluklara ait bilgiler açık ve net iletilmeli, organizasyon içinde iletişim kanalları açık olmalı, kolay bir iletişim alanı sağlanmalıdır. Ayrıca kurumun dışından gelen bildirimlere açık olunması gerekmektedir.⁶⁰

Tabi bu açıklamalar neticesinde, çalışanların görevlerine ait konularda bilgilere ulaşılabilmesi önemlidir aksi durumlarda risk artar.

2.2.5. İzleme

İkincil mevzuatta iç kontrol ile ilgili iş ve işlemlerin devamlı takip edileceği, gözetleneceği ve değerlendirileceği belirtilmiştir.

Kontrollerin izlenimi, zaman içerisinde iç kontrolün performansı etkinliğinin değerlendirilmesi amaçlamaktadır. İzlenimin amacı, kontrollerin doğru bir şekilde işlediğinden emin olmak ve eğer gerekiyorsa düzeltici önlemleri almaktır.

İzlenim kurumsal riskleri azaltmak üzere tasarlanmış olan iç kontrol sisteminin aşağıdaki konular hakkında, yönetime geri bildirim sağlamasını amaçlamaktadır.

- Belirlenmiş kontrol amaçlarını, yerine getirmekte etkin olup olmadığı,

⁵⁹ Nejat Bozkurt, TÜRMÖB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

⁶⁰ YILMAZ, Rıza, **a.g.e.** s:77

- Çalışanlar tarafından uygun bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı ve anlaşılıp anlaşılmadığı,
- Günlük olarak kullanılıp kullanılmadığı, kendisine uyumlu olup olmadığı,
- Koşullardaki değişiklikleri yansıtmak üzere, değişikliğe veya geliştirmeye ihtiyaç duyup duymadığı.⁶¹

İzlenim, kurum içinden ve kurum dışından yapılır. İç gözetim yöneticiler ve iç denetçiler tarafından; dış gözetim ise Maliye Bakanlığı ve Sayıştay tarafından yapılan değerlendirmelerden meydana gelmektedir.

2.3. YAYGIN KONTROLLER

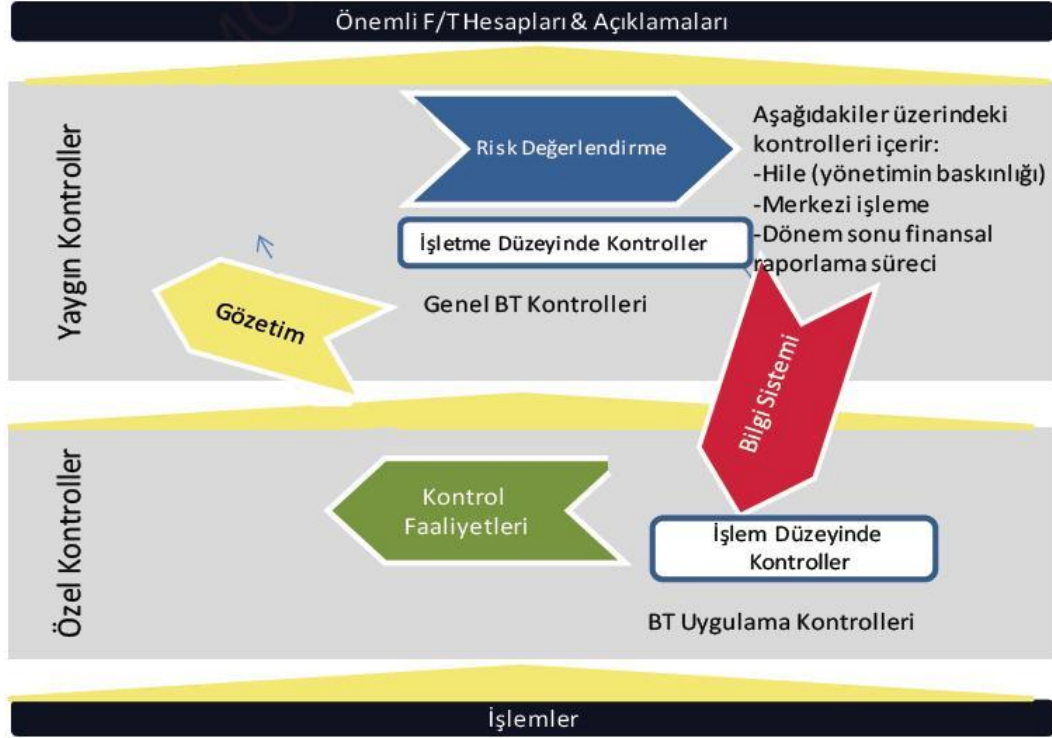
İç kontrol sisteminin unsurlarında yer alan kontrollerin bazıları, yapıları gereği yaygındırlar ve bir yanlışlığı önlemede veya gerçekleştikten sonra bulup düzeltmede dolaylı olarak hizmet ederler. Bunlara “İşletme Düzeyinde Kontroller” adı da verilebilir. Diğer bazı kontroller ise belirli işlem risklerine (Örnek; bordro, satın alma gibi) ilişkindirler ve özellikle yanlışlıkları önlemek veya bulup düzeltmek üzere tasarlanmışlardır. Bunlara “Spesifik Kontroller” veya “İşlem Kontrolleri” adı verilmektedir. İşlem Kontrolleri özel bir görev için oluşturulur. (Örnek; yetkilendirme, belgelendirme, görevlerin dağılımı, IT uygulama kontrolleri).

Aşağıdaki şekil, işlemler üzerindeki iki kontrol türünün birbirleri ile olan ilişkilerini göstermektedir. Beş adet iç kontrol unsurundan, en az üçünün temelinde yaygın kontrollerden oluştuğuna dikkat edilmelidir.

⁶¹ Nejat Bozkurt, TÜRMÖB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

Şekil 4: Yaygın Kontroller İle İlgili Şekil.



Şekle yönelik açıklamalar:

- Yukarıda yer alan şekil genel bir kılavuздur. Bazı durumlarda kurum düzeyindeki kontroller, kurum süreçleri düzeyinde belirli yanlışlıkları engelleyebilecek veya ortaya çıkartabilecek şekilde tasarlanabilirler. Örneğin, kurumsal yönetişimden sorumlu olanlar tarafından onaylanmış ayrıntılı bir bütçe, yönetim tarafından, yetkisiz yönetim giderlerinin belirlenmesinde kullanılabilir.
- Kurum düzeyindeki kontroller (yetkinliğe bağlılık gibi) kurum süreci düzeyindekilerden (alınan mallar ile satın alma emrinin eşleştirilmesi gibi) daha az elle tutulur kontroller olabilir, ancak hata ve hilelerin önlenmesi ve ortaya çıkarılmasında en az onlar kadar önemlidir.

Yaygın kontroller, özel işlem kontrollerinin üzerine kurulduğu temeli oluştururlar. Bunlar “Tepe Etkisini” oluştururlar ve kurumun kontrol ortamı için

genel beklentileri belirlerler. Zayıf tasarlanmış yaygın kontroller her tür hata ve hilenin gerçekleşmesini teşvik edebilir.

Yönetimin, kurulları göz ardı etmesi ve “Tepe Etkisinin” zayıf olması, kurumsal yanlışlıklarda temel konulardır.

Yaygın kontroller, ayrıca tepe yönetiminin yaklaşımının gerçekten istenen şekilde olup olmadığını ve kontrol beklentilerinin ne kadar yerine getirildiğini değerlendiren gözetim kontrollerini de içerirler.

2.4. HİLE KARŞITI KONTROLLER

Son yıllarda hile karşıtı kontroller olarak adlandırılan yeni bir iç kontrol türü ortaya çıkmaya başlamıştır. Hile karşıtı kontroller, bir yoldaki trafiği tamamen durdurmak değil, yavaşlatmak üzere tasarlanmış olan hız tümseklerine benzetilebilir. Hile karşıtı kontroller, hata olmadan önce engellemek için tasarlanırlar, ancak bunları tamamen durduramazlar.

Hile karşıtı kontroller, 5 iç kontrol unsurunun tamamını ele alacak şekilde tasarlanabilirler. Ancak finansal tablolarda, önemli yanlışlık risklerine ilişkin olarak; kurumlarda üst düzeyde belirlenen yaklaşıma özel bir önem verilmektedir. Bu, yönetimin kontrole karşı yaklaşımını ve davranışlarını ele alır ve tüm personelin kontrol bilincini etkileyen kontrol ortamının bir parçasıdır. “Tepe Etkisinin” yeterli olması, en etkin hile karşıtı kontrol olarak görülmektedir.⁶²

2.5. İÇ KONTROL STANDARTLARI

Türkiye, Kamu iç kontrol standartlarını belirlerken; Sponsor Kuruluşlar Komitesi (Committees of Sponsoring Organizations)’ni, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonunun Kamu Sektörü İç Kontrol

⁶² Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

Standartlarına ait Rehber ve Avrupa Birliğine ait İç Kontrol Standartlarını dikkate alarak hazırlanmıştır. Bakanlığın görevlerinden üçüncül mevzuat olan Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği, 2007 yılının Aralık ayında resmi gazetede yayımlanmıştır.

Türkiye de kamuya ait iç kontrol işlemlerin bir standarda ulaştırma vazifesi Maliye Bakanlığına verilmiştir. Kamu idareleri, parasal ve parasal niteliği olmayan bütün işlemlerde üçüncül mevzuata uyumlu olmakla yükümlüdür. Bakanlık tarafından kamu idarelerinin iç kontrol standartlarına uyup uymadığı izlenip değerlendirilmelidir.⁶³

Üçüncül mevzuatta, Kurumun iç kontrol işleyişlerinin belirlenmesinde, gözetlenmesinde, incelemesinde uyulması gereken başlıca idarenin standartlarının oluşturulması ve tüm kamu yönetimlerinde her yönü ile tek bir biçimde kontrol mekanizmasının belirlenerek; faaliyete geçirilmesi hedeflenmektedir. Bu mevzuatta, 18 adet standart ve bu standartlar için 79 adet genel şartlar belirlenmiş olmakla birlikte; iç kontrol bileşenlerine göre belirlenmiş olan standartlar aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

2.5.1. Kontrol Ortamı Standartları

Kontrol ortamı, kontrol unsurlarının tüm standartlarına esas oluşturduğundan dolayı disiplin sağlayarak alt yapının temelini oluşturur. Kontrol ortamı; bireysel ve mesleki dürüstlük, idare ve çalışanların ahlaki değerleri, iç kontrolü önemseyen yaklaşım, mesleki yeterlilik, örgütsel durumu, beşeri kaynakları, strateji çalışmaları ile idare kuralları ve çalışma şekliyle alakalı konuları içerir.⁶⁴

İç kontrol standartlarının ilk 4 tanesi Kontrol Ortamı Standartlarının kapsamında olup; aşağıda açıklanmıştır.

⁶³ Aksoy; **a.g.e.**, s.6.

⁶⁴ Yılmaz, **a.g.e.** s.34.

Standart: 1. Etik Değerler ve Dürüstlük

Etik, her türlü iş kollarının işleyişinde uyulması veya uyulmaması gereken davranış biçimi olarak tanımlanır. Kamu yönetiminde etik kavramı, idarenin görevlilerinde olması gereken davranış kriterleri ve ilkelerini ifade eder. Kamu da etik anlayışının olması, siyasal zeminin düzgün işlenmesi ve vatandaşın hukuk sistemine ve devlete olan güvenini artırmakta rol oynar.⁶⁵

Dürüstlük ve etik değerler diğer kontrollerin tasarımı, yönetimi ve gözetimin etkinliğini arttıran temel unsurdur.⁶⁶ Söz konusu tüm standart personel davranışları olduğundan bu davranışların kurallar çerçevesinde personele bildirilmesi sağlanmalıdır.

Kurumda çalışan tüm personellerin buna yöneticilerde dahil bireysel ve mesleki dürüstlüğe, etik değerlere ve geçerli davranış kurallarına (code of conduct) daima uymaları gerekmektedir. Hususi finansal yatırımlar neticesinde hareket edilmesi, (halk oylaması ile seçilmiş olan görevliler ile kamu yöneticileri) üst yöneticinin idare dışındaki pozisyonları ve almış oldukları hediyeler ve kişisel menfaatlerin ortaya çıkması gibi durumlar olmaması gereken davranışlara örnek olarak gösterilebilmektedir.⁶⁷

Etik Değerler ve Dürüstlük standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

1.1. İdarenin iç kontrol işleyişi, yönetim ve tüm personellerce kabul edilerek tüm sorumluluklar üstlenilmelidir.

⁶⁵ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) / <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR.2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim 01.07.2014.

⁶⁶ Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

⁶⁷ INSTOSAI: Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi, Çeviren ÖZEREN, Baran <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn53IcKontStanReh.pdf>, Erişim 09.10.2014

1.2. Kurumun idarecileri iç kontrol sistemini sahiplenirken uygulanması aşamasında da personele örnek olmalıdırlar.

1.3. İdareler, personellerin etik kurallar konusunda dikkat etmelerini sağlamalı, gerekli durumlarda bilinçlendirme eğitimleri düzenlemelidir ve bütün çalışmalarda bu ilkelere uyulmasını sağlamalıdır.

1.4. İdare gerçekleştirdiği faaliyet ve çalışmalarında doğru, şeffaf bir yol izleyerek; tüm sorulara cevap verebilmelidir.

1.5. Yönetim, tüm personellere ve kamuya eşit aynı zamanda hakkaniyetli davranmalıdır.

1.6. Kurumun çalışma alanlarına ait bütün veriler doğru, eksiksiz ve güvenilir olmalıdır.

Etik Değerler ve Dürüstlük için aşağıdaki mevzuatlar bilinmelidir.

- 5176 nolu Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması ve Bazı Yasalarda Değişiklik Yapılması Hakkında Yasa
- 2531 nolu Kamu Görevlerinden Ayrılanların Yapamayacakları İşler Hakkında Yasa
- 3628 nolu Mal Bildiriminde Bulunulması, Rüşvet ve Yolsuzluklarla Mücadele Yasası
- Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri ile Başvuru Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik
- Kamu Görevlileri Etik Rehberi
- Konuya ait Başbakanlık Genelgeleri
- Kamu Görevlileri Etik Kurulu İlke Kararları⁶⁸

Standart: 2. Misyon, organizasyon yapısı ve görevler

Kurumun misyonunu, var olma nedeni ve kamu kurumları içerisindeki yerini gösterir. Organizasyon yapısı, kurumun gaye ve hedeflerine

⁶⁸ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

ulaşabilmesi için yapılan faaliyetlerin kontrol edilmesi ve gözden geçirilmesini sağlar. İdarenin yürüttüğü görevler kurumun organizasyon yapısına yön vermektedir.⁶⁹

Kurumun amaçlarına ulaşmak için yürüttüğü faaliyetlerin, planlandığı, kontrol edildiği ve yeniden gözden geçirildiği çerçevedir.⁷⁰ İdarenin misyonu ile müdürlüklerin ve çalışanların sorumluluk alan tanımları yazılı olarak belirlenerek tüm çalışanlara duyurulmalıdır. Söz konusu idare organizasyon yapısını oluşturarak personele bildirmelidir.

Misyon, organizasyon yapısı ve görevler standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

2.1.Kurumun misyonu yazılı prosedür olarak belirlenmeli, tüm personele tebliğ edilmeli ve çalışanlarca kabul edilmesi için gerekli çalışmalar yapılmalıdır.

2.2. Kurumun misyonunun uygulanması için müdürlüklerin ve müdürlüklere bağlı bürolarının yapacağı çalışmalar belirlenerek, ilgililere bildirilmelidir.

2.3. Kurum müdürlüklerinde çalışanların görev dağılımları ve vazifeleriyle ilgili yetki ve sorumlulukları içeren görev dağılım cetveli hazırlanarak, çalışanlara bildirilmelidir.

2.4. Kurumun ve müdürlüklerinin örgüt yapısı hazırlanmalı ve bu yapıya göre çalışma alanlarıyla ilgili iş dağılımı belirli duruma getirilmelidir.

2.5. Kurumun ve müdürlüklerinin örgüt durumu, başlıca yetki ve sorumluluk dağılımı, hesap verebilirlik ve sisteme uyan raporlamayı oluşturabilecek şekilde hazırlanmalıdır.

⁶⁹ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07. 2014.

⁷⁰Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

2.6. Kurum idarecileri, çalışmalarının yürütülmesi esasında hassas mesuliyetlere dair kriterleri belirleyerek çalışanlara bildirilmelidir.

2.7. İdarenin tüm yöneticilerine ait mesuliyetlerinin durumunu gözetlemek için sistemler kurulmalıdır.

Misyon, Organizasyon Yapısı ve Görevler Standardı için aşağıdaki mevzuatlar bilinmelidir.

- 3046 nolu Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Yasa
- 217 nolu Devlet Personel Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname
- İdarelerin teşkilat yapılarını düzenleyen mevzuatlar
- Kamu İdareleri İçin Stratejik Planlama Kılavuzu⁷¹

Standart: 3. Personelin yeterliliği ve performansı

Kurum misyonunun gerçekleştirilmesi için uygun çalışanın belirlenmesi, eğitilmesi, performansın değerlendirilmesi, becerikli olan personellerin kariyerlerinin planlanarak, yapacağı çalışmalarda üst aşamada aidiyet ve mesuliyet duygusuna, temel becerilere ve kafi derecede bilgiye ehil olması sağlanmalıdır.⁷²

Söz konusu kurumlar, personelin becerisi ve görevleri arasındaki dengeyi sağlamalı, personelin performans değerlendirmesini yaparak geliştirmesi için imkanlar sağlamalıdır.

Personelin yeterliliği ve performansı standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

⁷¹ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) / <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

⁷² Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

3.1. Kurumun, beşeri kaynakları idaresi; kurumun amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesi için çalışmalarını sürdürmeleri gerekmektedir.

3.2. Kurumun, idareci ve çalışanları görev alanlarında etkin ve etkili bir biçimde çalışabilecek bilgi, tecrübe ve konusunda uzmanlığa sahip olmalıdırlar.

3.3. Kurum, çalıştıracağı personel bakımından mesleksi uzmanlığa önem vererek; her iş için konusunda bilirkişiler seçmelidir.

3.4. Kurum, personeli işe almasında ve görevde yükselmesinde kişinin görev alanı, uzmanlığı ve kişisel başarı düzeyi dikkate alınmalıdır.

3.5. Kurum, tüm görevler için lüzumlu eğitim taleplerini oluşturmalı ve bu talepler için eğitim çalışmalarını periyodik aralıklarla planlanarak, faaliyete geçirmelidir.

3.6. İdarede, çalışanın kapasitesi ve başarısı üst idareci tarafından periyodik aralıklarla incelemeli ve bu incelenme sonuçları doğrultusunda çalışanlarla paylaşmalıdır.

3.7. Çalışanların başarımlarını değerlendirme sonucu doğrultusunda başarısız olan kişilerle ilgili performans artırıcı tedbirler alınmalı, performansı yüksek olan kişiler ise ödüllendirmelidirler.

3.8. Çalışanların istihdamı, görev değiştirme, terfi etme, eğitim, başarımlarını değerlendirme, personelin şahsi hakları ile ilgili önemli hususlar yazılı olarak belirlenmeli ve çalışan kişilere duyurulmalıdır.

Personelin Yeterliği ve Performansı için aşağıdaki mevzuatlar bilinmelidir.

- 657 nolu Devlet Memurları Yasası- 2802 sayılı Hakim ve Savcılar Yasası- 2914 nolu Yüksek Öğrenim Personel Yasası- 926 nolu Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Yasası- 3269 nolu Uzman Erbaş Yasası- 3466 nolu Uzman Jandarma Yasası- 4678 nolu Türk Silahlı Kuvvetlerinde İstihdam Edilecek Sözleşmeli Subay ve Astsubaylar Hakkında Yasa

- Kamu Görevlerine İlk Defa Atanacaklar İçin Yapılacak Sınavlar Hakkında Yönetmelik
- Özürlülerin Devlet Memurluğuna Alınma Şartları İle Yapılacak Yarışma Sınavları Hakkında Yönetmelik
- Kurumların hazırlamış oldukları özel yönetmelikler
- Aday Memurların Yetiştirilmelerine İlişkin Genel Yönetmelik
- Yetiştirilmek Amacıyla Yurt Dışına Gönderilecek Devlet Memurları Hakkında Yönetmelik
- Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Esaslarına Dair Genel Yönetmelik
- Yükseköğretim Üst Kuruluşları İle Yükseköğretim Kurumları Personeli Görevde Yükselme ve Unvan Değişikliği Yönetmeliği⁷³

Standart: 4. Yetki Devri

Yetki, yönetsel karar veya faaliyetlerin yasalar çerçevesinde hangi idare ya da makam tarafından alınabileceği veya yürütebileceğini açıklar.

Yetki devri, bir hususta karar vermek, eylemin gerçekleşmesini sağlamak veya talimat verme görevlerini başkalarına devretmek ve bu devirden oluşacak sonuçlardan yetki devri alanı mesul tutmak şeklinde ifade edilebilir.

Sorumluluk, idare faaliyetleri içerisinde bireyin şahsi çalışmalarının ya da bireyin şahsi yetki konularına girmiş olan bir olayın neticelerinin üzerine alınması olarak ifade edilir.

⁷³ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) / <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

Yetki devrinde 2 çeşit sorumluluk doğar:

İdari Sorumluluk: İdarenin aşama olarak çalışanların üst yönetime karşı olan mesuliyeti olarak tanımlanır. Yetki devri durumunda, yetkiyi devreden kişinin idari sorumluluğu devam eder.

Mali Sorumluluk: Yetki kullanan kişilerden kaynaklanan ve kamunun veya diğer şahısların parasal olarak zarara uğratılmasından sorumludurlar. Yetkinin devredilmesi aşamasında mali sorumluluk yetkiyi devir alan kişide olacaktır.⁷⁴

Kamu idarelerde yetki ve yetki devirlerinin birçoğu kanunlarla belirlenmiştir. Söz konusu kurum, yetki ve yetki devirlerinin sınırlarını net olarak belirlemeli ve kişilere yazılı olarak tebliğ etmelidir. Söz konusu devredilecek yetkinin önemi ve riski önceden belirlenmeli ona göre yetki devri yapılmalıdır.

Yetki devri standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

4.1. İdarenin iş akış süreçlerini onaylayan merciiler belirlenerek çalışanlara bildirilmelidir.

4.2. Kurumda yapılacak olan yetki devri, yönetimin devredilecek olan yetkinin sınırlarını açık bir şekilde belirterek, gerekli kişilere bildirilmelidir.

4.3. İdare, yetki devirleri yaparken; devredilen yetkinin ehemmiyeti ile orantılı olmalıdır.

4.4. İdare, personele yetki devri yaparken; devir yapılacak olan personelin işin gerektirdiği bilgi, tecrübe ve yetenek kriterleri göz önünde bulundurulmalıdır.

⁷⁴ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır)/ <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

4.5. Yetki devri yapılacak olan kişi, bu yetkisini kullanırken belirli zamanlarda kendisine yetki devri yapana yaptığı işle ilgili bilgiler paylaşmalı, yetki devredeninin de çalışma hakkında gerekli bilgileri istemesi gerekmektedir.

Yetki devri için aşağıdaki mevzuatlar bilinmelidir.

- 3046 nolu Kanun Bakanlıkların kuruluş ve görevleri esasları hakkında 174 sayılı yasa hükmünde kararname ile 13.12.1983 tarih ve 174 nolu bakanlıkların kuruluş ve görev esasları hakkında kanun hükmünde kararnamelerin bazı maddelerinin kaldırılması ve bazı maddelerinin değiştirilmesi hakkında 202 nolu kanun hükmünde kararnamenin değiştirilerek kabulü hakkında kanun
- 2547 nolu Yüksek Öğretim Yasası
- 5393 nolu Belediye Yasası
- İdarelerin teşkilat yapılarını düzenleyen mevzuat
- Harcama Yetkilileri Hakkında 1 Seri nolu Genel Tebliğ⁷⁵

2.5.2. Risk Değerlendirme standartları

Risk; hedef ve amaçlara ulaşma aşamasında ortaya çıkabilecek engelleyici durumların var olma durumudur. İdareler kurumun amaç ve hedeflerine ulaşmak için kendilerine tahsis edilmiş olan kaynakları kullanırlar. Bu kaynakları kullanım aşamasında bazı riskler oluşur. Risk yönetimi, amaçlara ulaşmada bir araçtır.⁷⁶

⁷⁵ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

⁷⁶ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

Risk değerlendirme, kurumun amaçlarına ulaşmasını önleyecek risklerin tanımlanması, analiz etmesi ve gerekli tedbirlerin belirlenmesi aşamasıdır.⁷⁷

İç kontrol standartlarının 2 tanesi Risk Değerlendirme Standartlarının kapsamında olup; aşağıda açıklanmıştır.

Standart: 5. Planlama ve Programlama

Kurumlar, alışma alanlarında; gaye, hedef ve performans kriterlerini uygulamak için talep gördükleri kaynakları belirleyerek plan ve programlarını hazırlamalı ve bunu tüm çalışanlarına duyurmalı, yapılacak olan çalışmalarının da plan ve programlara uyumlu olmasını sağlamalıdır.⁷⁸

Planlama ve Programlama standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

5.1. Kurumun, misyon ve vizyonunun belirlenmesi, yöntemsel amaç ve hedeflerin oluşturulması, başarımların değerlendirilmesi, gözetlenmesi ve niceliklerinin belirlenmesi amacıyla tüm personel ve yönetimle stratejik plan hazırlanmalıdır.

5.2. Kurumlar; gerçekleştireceği izlene, çalışma ve projeler ile ilgili gelir talebini, başarım, hedef ve göstergelerini kapsayan başarım programlarını oluşturmalıdırlar.

5.3. Kurumların hazırlık btçeleri aşamalarında, stratejilerinde belirlenmiş olan planlarına göre ve başarım programlarını dikkate alarak hareket etmeleri gerekmektedir.

⁷⁷YILMAZ, Rıza, a.g.e. s.57

⁷⁸Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği / Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır)

<http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

5.4. Kurum yöneticilerinin, çalışma alanları ile ilgili yasalara, hazırlamış oldukları stratejik plan ve performans programlarında belirtilmiş oldukları amaç ve hedeflere göre hareket etmeleri gerekmektedir.

5.5. İdareciler, vazife alanlarında kurumun hedefleriyle orantılı özel hedefler belirleyerek; çalışanlarına bildirmelidirler.

5.6. Kurumun ve yöneticilerin hedefleri; spesifik, nitelik ve nicelik olarak değerlendirilebilir, erişilebilir ve belirli süreli olmalarına dikkat etmelidirler.

Standart: 6. Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi

Kurumlar, gerekli sistemler kurarak amaç ve hedeflerinin uygulamasını alıkoyacak kurum içi ve dışından oluşabilecek riskleri belirleyerek değerlendirmeli ve alınabilecek tedbirleri belirlemelidir.

Risklerin belirlenmesi ve değerlendirilmesi standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

6.1. Kurum, periyodik olarak düzenli bir biçimde amaç ve hedeflerine bağlı riskleri belirlemelidir.

6.2. Kurum, çalışma alanlarıyla ilgili tehlikelerin ortaya çıkma olasılığına ve muhtemel etkilerine karşı periyodik aralıklarla risk analizleri yapmalıdır.

6.3. Kurum, tehlikelere karşı alınabilecek tedbirler oluşturarak eylem planları hazırlamalıdır.

2.5.3. Kontrol Faaliyetleri Standartları

Kontrol faaliyetleri, ortaya çıkma ihtimali olan bir riskten etkilenme olasılığını azaltarak idarenin amaç ve hedeflerine ulaşmasını sağlayan faaliyetlerdir. Kontrol faaliyetlerinin belirlenebilmesi için, risk değerlendirme aşamasının tamamlanması gerekir. İdare, hedef ve vazifeleri gerçekleştirmek adına makul güvence elde etmek için kontrol faaliyetlerini planlamalı, bunları organize ederek, yönlendirmelidir. Kontrol faaliyetleri, parasal ve parasal olmayan kontrolleri kapsamaktadır.⁷⁹

Kontrol faaliyetleri, idarenin hedeflerine ulaşmasını ve oluşan riskleri yönetmek amacıyla oluşturulan politika ve prosedür olarak tanımlanmaktadır.⁸⁰

İç kontrol standartlarının 6 tanesi Kontrol Faaliyetleri Standartlarının kapsamında olup; aşağıda açıklanmıştır.

Standart: 7. Kontrol stratejileri ve yöntemleri

Kurumlar, hedeflerine erişmeyi ve risklerini karşılamayı amaçlayan uyumlu kontrol stratejilerini ve metotlarını belirleyerek gerçekleştirmelidirler.⁸¹

Kontrol stratejileri ve yöntemleri standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

7.1. İdare tüm çalışma alanları ve riskler için uygun izlem ve metotlar (belli aralıklarla işlem faaliyetlerinden rast gele seçerek kontrol etme, göz

⁷⁹ Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslak) <http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim:01.07.2014

⁸⁰ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

⁸¹ Yılmaz, **a.g.e.**, s.63.

gezdirme, mukayese etme, tasdik etme, raporlama, koordinasyon, çözümlenme, izleme, tetkik etme vb.) oluşturmalı ve uygulamalıdır.

7.2. Kurumun yapacağı kontrol, bazı durumlarda iş öncesi kontrol, proses kontrolü ve iş sonucunda oluşan kontrolleri içermelidir.

7.3. Kontrol faaliyetleri, varlık ve kaynakların belirli dönemlerde kontrol ve doğruluğunun sağlanması gerekmektedir.

7.4. Oluşturulmuş olan kontrol metotlarının bedelinin istenen yararı geçmemesi gerekmektedir.

Standart: 8. Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi

Kurumlar, çalışma alanları ile alakalı finansal işlemler ve kararları için lazım olan yazılı belgeleri ve bu alanlarla alakalı tertipleri oluşturmalı, güncellemeli ve konuyla alakalı çalışanın ulaşımına sunmalıdır.⁸²

Prosedürlerin belirlenmesi ve belgelendirilmesi standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

8.1. Kurumlar, faaliyetleri ile ilgili finansal işlem ve kararlar konusunda prosedürleri yazılı olarak oluşturmalıdır.

8.2. Prosedürlerin ve konu ile alakalı, çalışmaların veya finansal karar ve işlemlerin başlatılarak, yürütülmesi ve tamamlanması sürecinden oluşmalıdır.

8.3. Prosedürlerin ve ilgili belgelerin, yenilenmesi, ayrıntılı, yasalara uyan ve konuyla alakalı çalışan açısından anlaşılabilirliği ve erişilebilirliği önemlidir.⁸³

⁸²Yılmaz, a.g.e., s.72.

⁸³ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Standart: 9. Görevler ayrılığı

Kusur, aksaklık, yanlışlık, yontemsizlik ve yasalara uymayan risklerini minimuma indirmek için faaliyetler ile finansal karar ve işlemlerin belirlenerek çalışmaya başlatılması, kayıt altına alınması ve kontrol edilmesi, görevlerinin personellere dağılımı yapılarak iş ve işlemler gerçekleşmelidir. Bu ilkenin uygulanması için her bir faaliyet, finansal karar veya işlemlerin tasdik edilmesine, çalışmalara başlatılması, kayıt altına alınması ve kontrol mekanizmalarının farklı çalışana verileceği mevzuatlarla belirtilmiştir.⁸⁴ Örneğin; Mevzuatlarda mali hizmetlerde ön malî kontrol görevini yürüten kişiler, mali karar ve işlemler aşamasında görevlendirilemezler. Muhasebe yetkilisi ve harcama yetkilisi aynı kişide birleşemez gibi.

Görevler ayrılığı standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

9.1. Kurumda her bir çalışmanın veya finansal karar ve işlemlerin tasdik edilmesi, çalışmaya başlatılması, kayıt altına alınması ve kontrol aşamasının farklı çalışanlara verilmesi gerekmektedir.

9.2. Çalışanların sayısı olarak yetersiz olduğu ve görevler ayrılığı standarttın belirlenemediği zamanlarda; kurumun idarecilerinin riskleri fark ederek, gerekli tedbirleri zamanında almaları gerekmektedir.⁸⁵

Standart: 10. Hiyerarşik kontroller

İdarenin yöneticileri, iş ve işlemlerin kurum tarafından oluşturulan kurallara, mevzuatlara, planlara uyup uymadığını periyodik aralıklarla kontrol etmelidir. Söz konusu süreç içerisindeki her görevlinin; görev, yetki ve

⁸⁴ <http://www.icdenetim.boun.edu.tr/?q=node/4> Erişim 03.07.2014

⁸⁵ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

mesuliyetler dikkate alınarak, kişilere gelmiş olan faaliyetlerin bir önceki aşamasını kontrol etmesi gerekmektedir.

Hiyerarşik kontroller standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

10.1. Kurum yöneticileri tarafından, sistemlerin etkin ve etkili biçimde yürütülmesi için gereken kontrollerin yapılmasıdır.

10.2. Kurum yöneticileri, çalışanların uygulama alanlarını, faaliyetlerini gözetlemeli ve tasdiklemeli, yanlışlık ve yasa dışılıkların düzeltilmesi için gerekli komutlar vermelidir.⁸⁶

Standart: 11. Faaliyetlerin sürekliliği

Kurumlar, çalışmalarının devamlılığını sürdürebilmek için lüzumlu tedbirler almalıdır. Örneğin izne çıkan personelin görevini takip edecek personel görevlendirilmesi.

Faaliyetlerin sürekliliği ve standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

11.1. Çalışanların sayı olarak eksikliği, süresiz veya devamlı olarak işten çıkmaları, teknolojik gelişmeler, sistem veya yasadaki değişiklikleri ile muazzam haller gibi çalışmalarının devamlılığını etkileyen sebeplere karşı lüzumlu tedbirler almalıdır.

11.2. Kurum gerek gördüğü durumlarda mevzuatta belirtilen şekilde vekaleten personel vazifelendirmelidir.

11.3. Çalışanın görevinden ayrılması durumunda, çalışmış olduğu alanla ilgili lüzumlu tüm belgeler dahil gerekli rapor hazırlanarak; yerine görevlendirilen personele verilmesi idare aracılığıyla sağlanmalıdır.⁸⁷

⁸⁶ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Standart: 12. Bilgi sistemleri kontrolleri

Kurumların idarecileri, bilgi işletim sistemleri devamlılığını ve doğruluğu ile alakalı lüzumlu kontrol sistemlerini belirlemelidirler.

Bilgi sistemleri kontrolleri standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

12.1. Bilgi sistemlerinin devamlılığını ve doğruluğunu belirleyen kontrol işlemleri, yazılı prosedür biçiminde hazırlanmalı ve faaliyete geçirilmelidir.

12.2. Kurumun bilgi sistemlerine gerekli bilgi ve veriler girişinde ve bilgilere ulaşım alanında görevlendirmeler yapılarak, yanlışlıklar ve yasaya aykırılıklar engellenmeli, ortaya çıkartılmalı ve yenilenmesini sağlayan sistemler belirlemelidirler.

12.3. Kurumlar, bilişim yönetişimini sağlayacak sistemler oluşturmalı ve ilerletmelidirler.

2.5.4. Bilgi Ve İletişim Standartları

Bilgi ve iletişim, idarenin gerek duyduğu bilgilerin ihtiyacı olan kişilere, personele ve yöneticilere, iç kontrol ve diğer yapmak zorunda olduğu görevleri gerçekleştirmelerine olanak sağlayacak bir süre zarfında ulaşılmasını belirleyen bilgi, iletişim ve kayıt edici işlemlerinden oluşur.⁸⁸

İç kontrol standartlarının 4 tanesi Bilgi ve İletişim Standartlarının kapsamında olup; aşağıda açıklanmıştır.

⁸⁷ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

⁸⁸ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Standart: 13. Bilgi ve iletişim

Kurumların, müdürlüklerin ve personellerin başarılarını gözetlemesi, karar alırken sisteminin iyi bir biçimde uygulanabilmesi ve hizmet sunma aşamasında etkililik ve memnun olunması bakımından uygun bir bilgi ve iletişime sahip olmaları gerekmektedir.⁸⁹ İdarelerde etkin bir bilgi ve iletişimin olması, çalışanların işlemlerini kolaylaştıracağı gibi kurumun başarısını da artıracaktır.

Bilgi ve iletişim standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

13.1. Kurumlarda, her türlü iç ve dış iletişimin akışını sağlayan etkin ve devamlı bir bilginin ve iletişim sisteminin varlığına sahip olmalıdırlar.

13.2. Kurum yöneticileri ve personelleri, vazifelerini yapabilmeleri için ihtiyaç duydukları bilgiye süresinde erişebilmelidirler.

13.3. Bilgilerin hatasız, hilesiz, eksiksiz, verimli ve neyi ifade ettiğinin belli olması gerekmektedir.

13.4. Kurum yönetici ve personelleri, performans programı ve tahmini bütçenin yürütülmesi aşamasında kaynak kullanımı ile alakalı tüm bilgilere süresinde ulaşabilmelidir.

13.5. İdarenin bilgi sistemi, idarenin talep ettiği lüzumlu bilgileri ve belgeleri elde edebilecek ve değerlendirme yapmaya olanak sağlayacak biçimde belirlenmelidir.

13.6. İdareciler, kurum kültürünü dikkate alarak kurumun misyon, vizyon ve amaçları doğrultusunda; çalışanların, vazife ve mesuliyetlerini dikkate alarak isteklerini açık ve net bir şekilde bildirmelidirler.

13.7. Kurumun dikey ve yatay iletişim sistemi; personelin değerlendirme, öneri ve sıkıntılarını üst yönetime ulaştırabilmeyi sağlamalıdır.⁹⁰

⁸⁹Yılmaz, a.g.e., s.64

⁹⁰ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Standart: 14. Raporlama

Kurum idarecileri tarafından idarenin amaçları, hedefleri, değerleri ve çalışmaları sonucunda; şeffaf ve her türlü soruya cevap verilebilecek şekilde idarenin kriterleri doğrultusunda raporlanabilmelidir.⁹¹

Raporlama standardı için genel kabul görmüş şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

14.1. Kurumlar; kanunların öngördüğü sürelerde stratejilerini, amaçlarını, hedeflerini, performans programlarını, varlıklarını ve yükümlülüklerini halka duyurmalıdır.

14.2. Kurumlar, mevzuatlarda belirtilen sürelerde cari yıla ait bütçelerinin, gerçekleşmiş olan ilk 6 aylık gerçekleşme tutarlarını ve ikinci 6 aya ait beklenti raporlarını halka duyurmalıdır.

14.3. Kurumun yıllık çalışma sonuçları ve değerlendirmeleri, idarenin yılsonunda hazırlanacak olan faaliyet raporunda belirtilmeli ve halka ilan edilmelidir.

14.4. Kurum faaliyetlerinin izlenimi amacıyla, kurumda yatay ve dikey biçimde raporlama sistemi hazırlanarak; müdürlüklerin ve çalışanların vazifeleri ve çalışmalarıyla alakalı belirli raporlar hazırlanarak, bilgilendirmeler yapılmalıdır.

Standart: 15. Kayıt ve dosyalama sistemi

Kurumlar, girişi ve çıkışı yapılan her çeşit evrakla ilgili iş ve işlemleri sınıflandırmalı, kaydetmeli ve dosyalamalıdır. Ayrıntılı ve güncellenebilir bir düzen oluşturmalıdır.

⁹¹ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Kayıt ve dosyalama işlemi standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

15.1. Kayıt ve dosyalama sistemi, kurum içi iletişimi sağlamalı ve bu iletişime elektronik ortamdakiler dahil, gelen ve giden evrakı içermelidir.

15.2. Kayıt ve dosyalama işlemleri ayrıntılı ve düzenli olarak güncellenmeli, idareci ve tüm çalışanlar tarafından erişebilir ve gözetlenebilir bir niteliğe sahip olması gerekir.

15.3. Kayıt ve dosyalama sistemleri, bireysel bilgilerin saklanması ve güvenilir olmasını sağlar.

15.4. Kayıt ve dosyalama sistemleri yönetim tarafından hazırlanmış olan nitelik ve niceliklere uymalıdır.

15.5. Kurum iç ve dış yazışmaları, süresinde kayıt edilmeli, kriterlerine göre ayrıştırılmalı ve daha sonradan kullanılmak üzere arşiv sistemine uygun saklanmalıdır.

15.6. Kurumun iş ve süreçlerinin kaydı ve sınıflandırılması yapılmalı, korunmalı ve ulaşımı kolay sağlanmalı, belirlenmiş ilkeler doğrultusunda düzgün olarak arşiv ve belgeleme yapılarak saklanmalıdır.

Standart: 16. Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi

Kurumlar; yanlışlık, usulsüzlük ve yolsuzlukların önlenmesi için belirlenen bir sistem ağı içerisinde iletişimini kolaylaştıran metotlar belirlemelidir. Yönetime bildirilmiş olan yanlışlık, yöntemsizlik ve yolsuzluklar kısa sürede sonuçlandırılmalıdır.

Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların bildirilmesi standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

16.1. Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukların önlenmesi için bildirim metotları belirlenerek; idareye ulaştırılmalıdır.

16.2. Kurum yöneticileri, belirlenen hata, usulsüzlük ve yolsuzluklar konusunda gerekli değerlendirmeleri süresinde yapmalıdır.

16.3. Hata, usulsüzlük ve yolsuzlukları bildirimde bulunan personel hakkında haksız ve ayırımı bir muamele yapılmamalıdır.⁹²

2.5.5. İzleme Standartları

Gözetim, iç kontrol unsurunun niteliğini incelemek adına belirlenen gözetleme çalışmalarını kapsar. İzleme, söz konusu iç kontrol sisteminin hangi şekilde ve koşullarda işlendiği ve iç kontrol sisteminin idare ile uyum sağlayıp sağlamadığı amacıyla yapılır.

İç kontrol standartlarının 2 tanesi İzleme Standartlarının kapsamında olup; aşağıda açıklanmıştır.

Standart: 17. İç kontrolün değerlendirilmesi

Kurumlar iki yıllık olarak hazırlanan iç kontrol sistemini yıl içerisinde belirli aralıklarla (en az bir kez) değerlendirmelidir.

İç kontrolün değerlendirilmesi standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

17.1. İç kontrol işlemi, belirli periyodlarla gözetleme ya da özel bir kriterle incelemelerde bulunabilir veya idare yönetimi iki kriteri de göz önüne alarak değerlendirebilmelidir.

17.2. İç kontrolün açık olan yönleri ve sisteme uymayan kontrolleri uygulaması açısından lüzumlu tedbirlerin alınarak; proses ve metotlar belirlenmesidir.

17.3. İç kontrol, değerlendirme aşamasında kurum müdürlüklerinin katılımı ile olmalıdır.

⁹² Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

17.4. İç kontrolün değerlendirilmesi; idarecilerin düşünceleri, çalışanların şikayet ve istekleri ile kurum içi ve dışı yapılmış olan denetim sonuçlarına göre oluşturulmuş olan raporlar incelenerek yapılmalıdır.

17.5. İç kontrol, değerlendirilmesi akabinde alınması gerekli olan tedbirler belirlenerek ve bu doğrultuda eylem planı hazırlanarak gerçekleştirilmelidir.⁹³

Standart: 18. İç denetim

Kurumların üst yöneticileri, iç işleypşte mevzuatlarda belirtilen kriterlere göre iç denetimci atayarak; bağımsız bir iç denetimin olmasını sağlamalıdır.

İç denetim standardı için gerekli genel şartlar Kamu İç Kontrol Standartları tebliğinde belirtilmiş olup; aşağıda açıklanmıştır.

18.1. İç denetim çalışmaları İç Denetim Koordinasyon Kurulunun düzenleyeceği kriterlere uygun olarak yapılmalıdır..

18.2. İç denetim neticesinde kurumun alması lüzumlu görülen tedbirleri kapsayan eylem planı oluşturulmalı, tatbiki yapılmalı ve takip edilmelidir.⁹⁴

2.6. AVRUPA BİRLİĞİNDE İÇ KONTROL

Avrupa Birliğı genelinde, gerek COSO Modelinde gerekse diğere iç kontrol modellerinde tanımlandığı gibi bir iç kontrol düzenlemesi bulunmamaktadır. Genel olarak iç kontrol, kamu mali iç kontrol olarak algılanmakta ve kamu mali kontrol uygulamaları da ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Aday ülkeler için de bu bağlamda kamu mali iç kontrol (Public Internal Financial Control –PIFC) çerçevesinde kriterler belirlenmektedir.

⁹³ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğı

⁹⁴ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliğı

AB Komisyonunda, 2000 yılında yayımlanan ve Komisyona bağlı birimlerde insan kaynakları yönetimi, mali yönetim, denetim ve kontrol konularında köklü değişiklikler öngören Beyaz Rapor'la birlikte iç kontrole ilişkin olarak COSO Modeli paralelinde çalışmalar başlatılmıştır.⁹⁵ Sürekli devam ettirilen bu çalışmalar sonucunda Avrupa Birliğinin kendi idari yapısı için geçerli olan bir iç kontrol sistemi oluşturulmuştur. Avrupa Birliği İç Kontrol Standartları bu sistemin bir parçasıdır. Bu çerçevede Avrupa Birliğinin aday ülkelere önerdiği kamu mali iç kontrolü (PFIC) çerçevesinden daha farklı ve uluslararası iç kontrol sistemleri ile daha uyumludur.⁹⁶

2.7. TÜRKİYEDE İÇ KONTROL

Türk kamu yönetiminde iç kontrol esas olarak, Avrupa Birliğine uyum sürecinde Aralık ayı 2003 yılında resmi gazetede yayımlanan Birincil Mevzuatta, "İç Kontrol Sistemi" başlıklı Beşinci Kısım'da düzenlenmiştir.

5018 sayılı kanunda, 55-67. mad.; iç kontrolün tanımı, amacı, yapısı ve işleyişi, harcama öncesi kontrolü, mali hizmetler müdürlüğü, muhasebe işlemleri ve muhasebe yetkilisinin atanma koşulları, iç denetim ve denetçilerin vazifeleri, iç denetçinin atanma koşulları, iç denetim koordinasyon kurulu ve bu kurulun vazifeleri, konularında iç kontrol sistem ve işleyişleri hakkında konular açıklanmıştır.

Birincil mevzuatta, iç kontrol ve iç denetim ile ilgili işleyiş biçimleri ve bunların koordinasyonları hakkında bilgiler verilmiş akabinde yönetmelikler ile netleştirilmiştir. Söz konusu iç kontrolün; kamu mali idaresinin bir unsuru olması, kamu kurumlarının parasal süreçleri ve çalışmalarına ait bütün ekonomik varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve kanunlara aykırı olmadan uygulanması gerektiği, gerçekleşecek olan parasal yönetim, gider öncesi yapılacak olan ön kontrol ile gider sonrası yapılacak olan iç denetim

⁹⁵Commission of the European Communities, "Reforming the Commission", (<http://europa.eu.int/comm/off/white/reform>).

⁹⁶Cebeci, vd., **a.g.e.**, s.258.

faaliyetlerinde bulunulacağı; vazife ve yetkileri doğrultusunda, parasal yönetim ve gider öncesi ön kontrol işlemleriyle alakalı sistem ve yöntemlerin, bakanlıkça uyarlanacağı ve geliştirileceği belirtilmektedir. İç denetim ile alakalı sistem ve yöntemlerin de İç Denetim Koordinasyon Kurulunun belirleneceği, geliştirileceği, uyumlaştırılacağı, iç denetim sistemleri konularında koordinasyon görevi sağlayacağı ve kurumlara rehberlik hizmeti vereceği belirtilmektedir.

Maliye Bakanlığınca, mevzuatlardaki iç kontrole ilgili uyumlaştırma görevine istinaden; iç kontrole ilişkin olarak İkincil Mevzuat 31/12/2005-26040 (3. Mükerrer) tarih ve sayılı RG' de yayımlanarak 01.01.2006 gün ve tarihinde yürürlüğe girmiştir.

18-02-2006-26084 tarih ve nolu RG' de Strateji Geliştirme Birimlerinin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik ve 26/12/2007-26738 tarih ve sayılı RG' de Üçüncül mevzuat yayımlanmıştır. Ayrıca Bakanlığın 04-02-2009 tarih ve B.07.0.BMK.0.24-150/4005-1205 nolu Genel Yazısı ve ekinde "Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Rehberi" yayımlanmıştır.⁹⁷

⁹⁷Cebeci, vd., **a.g.e.**, s.262.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİ

3.1. İÇ KONTROLE İLİŞKİN YETKİ VE SORUMLULUKLAR

İkincil mevzuatın 8.maddesinde iç kontrole ilişkin yetki ve sorumluluklar belirlenmiştir. Bu maddeye göre üst idareciler, harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve muhasebe yetkilileri iç kontrolün işleyişinden sorumlu tutulmuşlardır. Bu sorumluluklar aşağıda açıklanmıştır.

- Üst yöneticiler: İç kontrol standartları doğrultusunda işlem mekanizmasının kurulması ve izlenmesinden sorumludurlar.
- Harcama yetkilileri: Vazife ve yetkileri kapsamında, yönetim ve parasal karar ve muamelelerle alakalı olarak kontrol sisteminin uygulanmasından sorumludurlar.
- Malî hizmetler birimi: Gerekli mevzuatlarda iç kontrol sisteminin kurulması ile ilgili çalışmalara başlamak, standartlar oluşturmak, geliştirmek uygulamak ve ön malî kontrol çalışmalarını yürütmek olarak belirlenmiştir.

Ayrıca üst idareciler, harcama yetkilileri ve diğer idareciler, etik ve adil idare sistemine hakim olunmasını sağlamalıdır. Parasal yetki ve sorumlulukler konusunda hakim idareci ve çalışanların görevlendirilmesi, kurumun benimsemiş olduğu kriterlere uyulmasının sağlanması, yasalara uymayan çalışmalarının engellenmesi, ayrıntılı idari anlayışıyla uyumlu bir faaliyet sisteminin ve şeffaflığın oluşturulması gibi konularda yetki ve yetki çerçevesinde mesuldürler.

Kurumun üst idarecileri ve her cari yıl için kendilerine bütçe ile ödenek verilen harcama yetkilileri, cari yıllarda yaptıkları işlerin kurum amaçlarına, parasal idari niteliklerine, kontrol süreçlerin düzenlenmesine ve yasalara aykırı olmayan bir biçimde gerçekleştirildiğini belirterek; iç kontrolü

tamamlama adına üst yöneticinin, harcama yetkililerinin ve muhasebe yetkilisinin güvence beyanına ait belgeyi düzenleyerek ve birim ve idarenin faaliyetlerini içeren rapora eklemek suretiyle işlemi sonuçlandırır.

İç kontrolün oluşma aşamaları ve sistemin uygulanması, idarecilerin düşünceleri, kişi veya kurumun istek ve şikâyetleri ile kurumda yapılmış olan iç ve dış denetimin neticesinde hazırlanmış olan raporlar incelenerek, periyodik aralıklarla değerlendirilir ve lüzumlu tedbirler alınır.⁹⁸

3.2. İÇ KONTROL İLE İÇ DENETİM İLİŞKİSİ

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasların Hakkında Yönetmeliğinin 11'nci maddesinde iç denetim ile iç kontrol ilişkisinden aşağıdaki şekilde bahsedilmektedir.

- İç denetimci, iç kontrol unsurunun işleyişi, etkililiği, yeterliliği ve aksaklıkları ile alakalı üst idareciye bilgi akışında bulunur, değerlendirmeler yaparak konu ile ilgili görüşlerini bildirir.
- İç denetim, iç kontrol sisteminin hazırlanması veya gerçekleşme aşamalarında, iç kontrol önlemlerinin seçimine dahil edilmez.
- İdarelerde etkili bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında ve devam etmesi aşamalarında yalnızca kurumun üst idarecisi mesuldür.
- Üst idareci; iç denetçilerden, iç kontrol standartları ve iç kontrol sisteminin oluşturulması hakkında fikir sorabilir.⁹⁹
- İç kontrol; devamlı bir çalışma iken, iç denetim belirli zamanlarda yapılır.
- İç kontrol; iş zamanında yürütülürken, iç denetim ise geçmişe dönüktür.
- İç kontrolde mekanik araçlar da kullanılabilir iken iç denetim insan tarafından gerçekleştirilir.¹⁰⁰

⁹⁸ İç Kontrol ve Ön Malî Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliğinin 8.mad.

⁹⁹ İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasların Hakkında Yönetmeliğinin 11.mad.

- İç kontrolün başarısından sorumlu kişi üst yönetici iken, iç denetimin başarısından ise iç denetçi sorumludur.

İç kontrol, bir idarenin, idareye ait stratejilerini ve devletin izlencelerinin istenen neticelere varması; bu izlenceler için belirlenen kaynakların kullanılması, var olan amaç ve hedeflerle uygun olması; izlencelerin, savurganlık, hata ve olumsuz idareden sakınarak; bilginin zamanında ve güvenilir kaynaklardan sağlanarak, korunma, rapor edilme ve gerekli durumlarda karar alma mekanizmalarında kullanılmak gayesiyle hazırlanan çalışmaların bütünüdür.¹⁰¹ İdarenin mesuliyetinde olan iç kontrol sisteminin etkililiği ve randımanı için idarenin bu sistemi düzgün bir şekilde işletmesi ve gözetlenmesi icap etmektedir. Bu hususlarda iç denetimci idareye yardımcı olup, iç kontrol hususunda bilgi paylaşımında bulunur, değerlendirmeler yapar ve gerekli durumlarda fikirler sunar. Yani iç denetim, iç kontrolün yeterliliğini denetler.

İç kontrol, gider yapılmadan önce; gerekli kontroller yaparak oluşması beklenen risklere karşılık güvenlik sistemleri oluştururken, iç denetim harcama sonrasında uygunluk, performans ve finansal denetimler yapmaktadır. İç denetim, idare yönetiminden ve iç kontrol sisteminden bağımsız olarak yapılmaktadır.

İç denetçi, değerlendirme yapacağı konuda, değerlendireceği iç idare ve kontrol faaliyetlerinin dışında bulunmalıdır. İç denetim, devamlı suretle iç kontrol faaliyetlerinin işlemi içerisinde olmamalıdır. İç denetim ve iç kontrolün mesafeli olması gerekmektedir. Özellikle belediye başkanının politikacı kişiliği nedeniyle belediyelerde önemli olmaktadır. İdare, üzerindeki iç kontrol mesuliyetinin farkında olmak ve iç kontrolün etkili ve randımanlı bir biçimde gerçekleşmesini sağlamak üzere girişimlerde bulunacaktır.¹⁰²

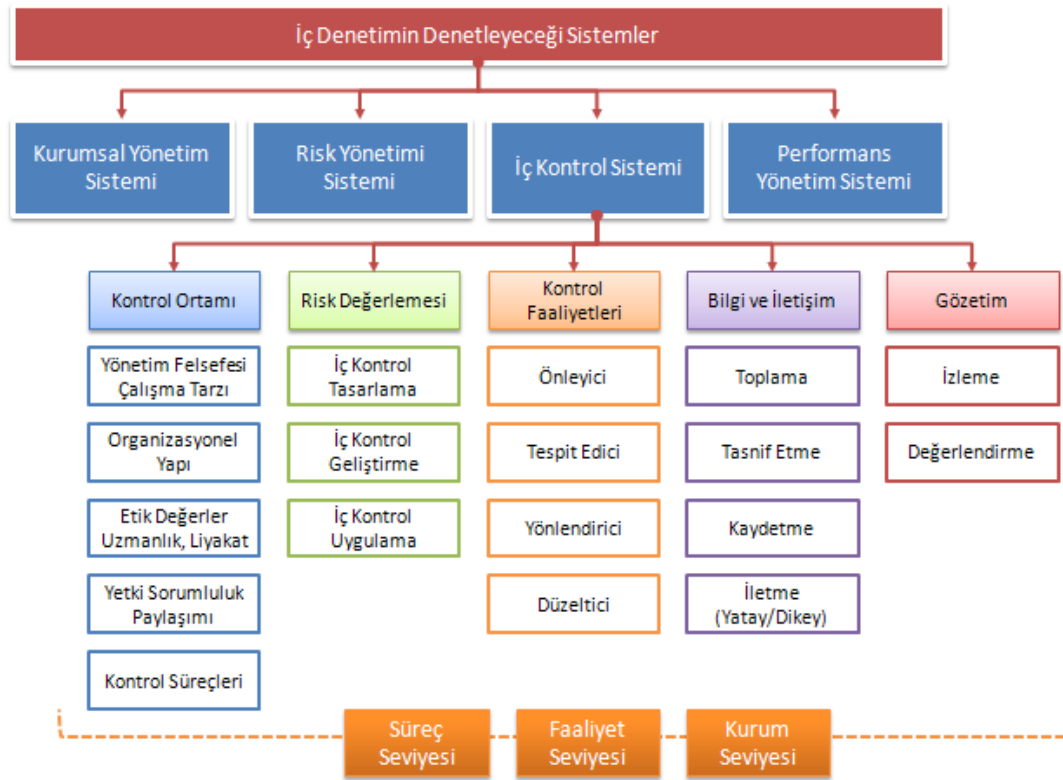
¹⁰⁰ <http://www.ksmmmo.org.tr/office/pdf/sabanuzay.pptx>, Erişim 8.01.2012 Yeni TTK' da İç Kontrol ve İç Denetim. Prof. Dr. Şaban UZAY 11. Anadolu Odaları Eğitim Semineri 18.Ekim 2011

¹⁰¹ Zuhale Tek, Mert Egemen Çetinkaya; "İç Denetim", **Bütçe Dünyası Dergisi**, Yıl 2004, Sayı 20.

¹⁰² Orhan Veli Alıcı, "Belediyelerin İç denetimi", **Beklenen Mahalli İdareler Dergisi**, Yıl Sayı 147, s.50.

Tüm bu bilgiler çerçevesinde, iç denetçilerin denetleyeceği iç kontrol sisteminin genel denetim içerisindeki konumu aşağıdaki tablodaki gibidir.¹⁰³

Şekil 5: İç Denetimin Denetleyeceği Sistemler.



Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları bağımsız denetçinin denetlediği kurumun iç kontrol sistemini gözden geçirmesini ve sistemi bir bütün olarak değerlendirmesini öngörür.¹⁰⁴

¹⁰³ <http://www.isframeworks.com/?p=586>, Erişim 16.04.2013

¹⁰⁴ Ersin Güredin, **Denetim**, İstanbul, Beta yayınları, 10. Baskı, 2000, s.165.

3.3. İÇ KONTROL EYLEM PLANI VE ÖN MALİ KONTROL

3.3.1. İç Kontrol Eylem Planı

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği 26/12/2007-26738 tarih ve no'lu RG' de yayımlanmıştır. Tebliğ gereği; Kamu İç Kontrol Standartlarına uyumlu hale getirmek üzere Eylem Planının hazırlanacağı ve bu çalışmaların etkili bir biçimde ve zamanında gerçekleşmesini yürütmek adına kurumların en üst yöneticilerinin, gereken tedbirleri alması gerektiği belirtilmiştir.¹⁰⁵

İç Kontrol Eylem Planı'nın hazırlanması ile ilgili, gerek 5018 Sayılı Kanun ve gerek diğer mevzuatlarda; kamu idaresi yönetiminin sorumluluğunda olduğu belirtilmiştir. Üst yöneticiler; iç kontrol sistemini oluşturduktan sonra gerçekleştirmek, gözetlemek ve geliştirmekten sorumludurlar. Kamu idarelerinde iç kontrolün oluşturulması ve kurumlara rehberlik edilmesi aşamasında merkezi uyumlaştırma görevi, Maliye Bakanlığı'na verilmiştir. İlgili bakanlık tarafından Kamu İç Kontrol Standartları Uyum Eylem Planı Rehberi hazırlanmıştır. Kurum yöneticileri eylem planı hazırlarken, Maliye Bakanlığı'nın iç kontrol ile ilgili yayımlanmış olduğu rehberler çerçevesinde hareket etmek zorundadırlar.¹⁰⁶

Gerek 5018 sayılı KMYKK, gerek kontrol standartları tebliği ve gerek eylem planı rehberi sonucunda, İç Kontrol Eylem Planı Hazırlamak için aşağıdaki süreçlerin izlenmesi gerekmektedir.

Öncelikle kurumun mevcut durum analizinin yapılması gerekmektedir. Kurumun misyonu, vizyonu, personel durumu, varlık durumu, yükümlülük durumu, ilişkileri, ürettiği hizmetler, yararlanıcıları, organizasyon yapısı, süreç aşamaları vb. analizleri çıkartılır. İç kontrol sisteminin, üst yönetici ile strateji

¹⁰⁵ Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

¹⁰⁶ 04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı Maliye Bakanlığı-Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü yazısı./ <http://www.bumko.gov.tr/KONTROL/Genel/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B2EF1E51F94316EC70B3>

birimi koordinatörlüğünde ve birim harcama amirlerinin katılımıyla kurulması gerekir. Üst yönetici, gerek duyarsa iç denetim biriminden destek alabilir.

Veri olarak Kamu İç Kontrol Standartları konulu rehber baz alınmalıdır. Bu rehberde izlenecek yol ve yöntemler belirlenmiş ve Eylem Planlarının hazırlanması ve revize edilmesi aşamaları hakkında genel bilgiler mevcuttur.

Üst yönetimin, iç kontrol sistemini kurarken ilk aşama olarak, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu ve İç Kontrol İzleme ve Yönlendirme Kurulu oluşturması gerekmektedir. Kurumlarda iç kontrol işleminin hazırlanması, gerçekleşmesi aşaması, gözetlenmesi ve iyileştirilmesi konularında sorumluluk üst yöneticiye aittir. Üst yöneticilerin bu görevin farkında olması ve görevi icra etmeleri için gerekli tedbirleri alması gerekmektedir. İç kontrol çalışma grubu kurulurken üst yöneticinin onayı ile başlaması gerekmektedir. Çünkü söz konusu üst yönetici ile başlayan çalışmalar üst yöneticiyi de içine katarak; yöneticinin sistemi sahiplenmesini, gözetlemesini ve yöneticinin sistem üzerinde olumlu iradesi açısından önem arz etmektedir. Üst yönetici onayıyla başlayan hazırlama grubu; idarenin harcama birimleri, yöneticileri ya da harcama birimlerine hiyerarşik olarak en yakın kişilerden oluşmalıdır. İç kontrol izleme ve yönlendirme grubu ise üst yönetici yardımcısının ya da harcama yetkililerinin görevlendirilmesiyle oluşmalıdır.

Kamu idarelerinde etkin ve etkili bir iç kontrol sistemi kurmakla görevli üst yönetici olup; bu sistemin işleyişinden sorumlular üst yönetici ile diğer yardımcılara aittir. İç kontrol; kurumun kontrolünü oluşturmakta olup; idarenin sistemlerinden, prosedürlerinden, süreç akış şemalarından, ön mali kontrolünden, yönetim biçiminden ve eylemler bütününden oluşmaktadır.

Söz konusu oluşturulmuş olan hazırlama grubu tarafından önceliklerin belirlenmesi gerekmektedir. Öncelikle birincil mevzuat ve ilgili tüm mevzuatlarda belirtilmiş olan iç kontrol sistemi ile ilgili kurum analizi yapılmalıdır. Ayrıca tespit edici, karşılaştırmacı ve boşlukları ortaya çıkararak rapor hazırlanması gerekmektedir.

İç kontrol hazırlama grubu tarafından hazırlanan raporlar doğrultusunda; tüm birimlerin katılımıyla, iç kontrol eylem planı taslağı oluşur. Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Hazırlama Grubu ile oluşturulan raporlar, Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Taslağı değerlendirilmek üzere; iç kontrol izleme ve yönlendirme kuruluna sunulur. Kurul, hazırlanmış olan taslakta var olan bir uygulamanın eksiltmesini, düzenlenmesini, geliştirilmesini yada taslakta olmayan bir eylemin eklenmesini isterse nedenleri ile beraber Kamu İç Kontrol Standartlarına Uyum Eylem Planı Taslağı Hazırlama Grubuna gönderebilmektedir. İç kontrol izleme ve yönlendirme kurulu değerlendirmesinin olumlu olması ve uygun bulunması sonucunda; taslak üst idarecinin onayına sunulur.

Eylem Planı taslağında var olan faaliyetler, üst yönetici tarafından incelenir; üst yönetici gerek duyarsa değişiklikleri yapar ve böylelikle işlemler sonuçlanır. Bu aşamada sonuçlanmış olan Eylem Planı, üst yöneticinin onayıyla yürürlüğe girer. Eylem Planında belirlenmiş olan faaliyetlerin uygulanması aşamasında gerek duyulursa ihtiyaçlar doğrultusunda üst yönetici tarafından Eylem Planı yenilenebilir.

Eylem Planında belirlenmiş olan eylem ve hazırlıkların uygulanma neticeleri, kurumun strateji geliştirme birimleri ve iç kontrol izleme ve yönlendirme kurulu periyodik aralıklarla devamlı suretle gözetlenir, incelenir ve mevzuatta belirtilen sistemler doğrultusunda üst yöneticiye sunulur..

İdare; iç kontrol eylem planını, İkincil mevzuatın 27. maddesi gereğince, üst idarecinin onayını izleyen on (10) iş günü süresinde Bakanlığa gönderir.

3.3.2. Ön Mali Kontrol

Birincil mevzuatın 57. maddesinde, kurumların parasal idare ve kontrol süreçlerinin; harcama müdürlükleri, muhasebe hizmetleri, malî hizmetler

müdürlüğü, ön malî kontrol birimi ve iç denetim biriminden oluşacağı belirtilmiştir.

İkincil mevzuatta ¹⁰⁷ Ön Mali Kontrol ile ilgi tanımlar, görevleri, sorumluluk alanları ve süreçleri hakkında bilgiler verilmiştir. Ön mali kontrol; kurumların her türlü parasal, varlık ve faaliyetleriyle alakalı parasal iş ve aşamalarında; kurumun bütçesi, bütçe tertipleri, mevcut harcanabilir ödenek bakiyesi, gider ve ayrıntılı finansman programları, merkezi yönetim bütçe yasası ve diğer parasal yasaların maddelerine uyumunu ve kaynakların etkin, hesaplı ve verimli bir biçimde kullanılması yönlerinde gerçekleştirilen kontroller bütünü olarak tanımlanmaktadır.

5018 sayılı kanunun değişmiş olan 58. mad.; Ön malî kontrolün, kendilerine bütçe tahsis edilmiş olan birimlerde iş ve işlemlerin olduğu anda yapılması gereken kontroller ile malî hizmetler biriminin ön mali kontrol bürosunun yapacağı kontrollerden oluşacağı belirtilmiştir. Ön malî kontrol süreci, parasal karar ve işlemlerden oluşması, yüklenmeye girişilmesi, iş ve işlemlerin oluşması ve belgelenmesinden oluşmakta olup; idarelerde, yönetimin mesuliyet alanında yürütülmesi olarak açıklanmıştır. İdarenin gider yapılacak birimlerde, faaliyetlerin uygulanması sırasında yapılan kontrolün, malî hizmetler müdürlüğü ile ön malî kontrole bağlı olan finansal karar ve işlemlerin, usul ve esasların ve ön malî kontrolle alakalı standart ve prosedürlerin Bakanlıkça belirlenmesi ve kurumun standart ve metotlara aksi hareket etmemek koşulu ile bu konularda düzenleme yapabilecekleri hükmü mevcuttur.¹⁰⁸

Ön mali kontrole tabi olan işlem neticesinde; olumsuz görüş verilmesi, danışma ve engelleme niteliği olması, parasal karar ve işlemler konusunda nihai kararın harcama yetkilisi tarafından verileceğinden bağlayıcı değildir.¹⁰⁹

¹⁰⁷ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete (3. Mükerrer) <http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr>

¹⁰⁸ <http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>. Erişim 14.05.2014

¹⁰⁹ İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve esaslar/ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete (3. Mükerrer)

3.3.2.1. Ön Mali Kontrol Süreci

3.3.2.1.1. Harcama Birimlerinde Ön Mali Kontrol Süreci

Kamu idarelerinde proses kontrolü ön mali kontrolün ilk aşaması olan harcama birimlerinde yürütülür. Proses kontrolünde, yapılacak tüm işlemler bir önceki iş ve işlemlerin kontrolünü kapsayacak biçimde hazırlanır ve yürütülür. Parasal iş ve işlemlerin uygulanmasında vazifesi olanlar, mevcut yapılacak olan iş ve işlemlerden önceki işlemleri de kontrol ederler. Proses kontrolünün yapılabilmesi için parasal süreçlerin iş akış programı hazırlanarak üst yöneticinin onayına sunulur. Onaylanan iş akış süreçleri yürürlüğe girer.¹¹⁰

Harcama yetkilileri, konum olarak kendine en yakın olan kişi veya kişilerden ödeme emri düzenlemesi için gerçekleştirme görevlisi görevlendirirler. Gerçekleştirme ile vazifeli olanlar, ödeme emri ve ek belgeleri üstünde ön mali kontrol yaparak, kontrol neticesinde, ödeme emri belgesinin üstünde “kontrol edildi ve uygun görüldü” notunu yazarak imzalarlar.¹¹¹

3.3.2.1.2. Mali Hizmetler Biriminde Ön Mali Kontrol Süreci

Mali hizmetler müdürlüğünde ön mali kontrol yetkisi mali hizmetler birim yöneticisindedir. Mali hizmetler birimi yöneticisi, ön mali kontrol yetkisini net olarak belirlemek koşulu ile hiyerarşik olarak kendisine yakın olan yardımcı ya da müdürlük bünyesinde olan iç kontrol birim amirine devredebilir. Ön mali kontrol işlemi sonucunda hazırlanmış olan belgeler ve üzerinde olan şerhler kontrol edilerek; mali hizmetler birimi yöneticisi ya da

¹¹⁰ İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve esaslar/ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete (3. Mükerrer)

¹¹¹ İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve esaslar/ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmi Gazete (3. Mükerrer)

mali hizmetler birim yöneticisi tarafından görevlendirilmiş olan kişi tarafından imzalanır. Mali hizmetler müdürü, mali hizmetler biriminin harcama yetkilisi ise ön mali kontrol görevi, iç kontrol alt biriminin amirine devri olur.¹¹²

Mali Hizmetler Müdürlüğü tarafından ön mali kontrol aşağıdaki gibi bir süreç izlenir.

- Kurumun mali hizmetler müdürlüğünde yapılması gereken ön mali kontrol, harcamayı yapan birimler tarafından ön mali kontrole tabi tutulması için gönderilen parasal karar ve işlemler bu birimde işleme alınır.
- Mali hizmetlerin ön mali kontrol biriminde kontrol edilecek olan mali karar ve işlemler konusunda ayrıntılı, açık ve gerekçeli görüş yazısı düzenlenerek ilgili birime gönderilir.
- Mali hizmetlerin ön mali kontrol birimi tarafından verilmiş olan görüş yazısı, söz konusu ödeme emri belgesinin dosyasına konur ve bir nüshası da ön mali kontrol biriminin işlem dosyasına konulur.
- Mali hizmetlerin ön mali kontrol birimince yapılmış olan kontrol neticesinde, parasal karar ve işlemlerin olumlu görüş verilmesi durumunda, ödeme emri belgesi üstünde “Kontrol edildi ve uygun görüldü” notu eklenir veya dosya ekinde yazılı olarak bildirilir.

3.3.2.2. Mali Hizmetler Biriminin Ön Mali Kontrolüne Tabi Mali Karar ve İşlemler

3.3.2.2.1. Kanun Tasarılarının Mali Yükünün Hesaplanması

İkincil mevzuatta; Kurumların mali verilerinde gelirlerin azalması veya harcamaların artışına neden olan olumsuz faaliyet sonuçlarını azaltmak

¹¹² Mahalli İdarelerde Ön Mali Kontrol, KARAARSLAN Erkan.

<http://www.erkankaraarslan.org/mahalli-idarelerde-on-mali-kontrol/#.UWMRndxrPIU> / Erişim

adına; kuruma parasal yükümlülük getiren yasa tasarıları, parasal yüklerin hesaplanması için mali hizmetler müdürlüğüne gönderileceği belirtilmiştir.

Söz konusu yasa tasarıları, minimum 3 yıl zaman zarfında hesaplanması, orta vadeli izleme ve orta vadeli mali plan kapsamında, kurumun stratejik planı, başarımlar programı ve cari yıllara ait bütçelerin üstündeki etkileşimleri bakımından incelenir.¹¹³

3.3.2.2.2. Taahhüt Evrakı ve Sözleşme Tasarılarının Ön Mali Kontrole Tabi Tutulması

Kamu idarelerinin, gider kaynaklı taahhüt evrakları ve sözleşme tasarılarından güncel yayınlanan meblağlar dikkate alınarak; bu meblağları geçenler kontrole tabi olur. Kontrole tabi olan meblağlar KDV hariçtir.

Ön mali kontrole bağlı taahhüt evrakları ve sözleşme tasarıları ve bu belgelere ait bütün bilgi ve belgeleri kapsayacak biçimde hazırlanan çift nüsha işlem belgeleri, harcama yetkilisinin sözleşmeyi onaylamadan ve idare yükümlülüğüne girmeden önce, mali hizmetler müdürlüğüne ön mali kontrolü yapılması için gönderilir.

Taahhüt belgeleri ve sözleşme tasarıları, mali hizmetler müdürlüğünün ön mali kontrol birimi tarafından maksimum 10 iş gününde kontrolü yapılır. Ön mali kontrol birimince yapılan kontrol neticesinde hazırlanan görüş belgesi, işlem dosyasına eklenerek, ilgili harcama birimine gönderilir.

3.3.2.2.3. Ödenek Aktarma İşlemleri

Yapılacak aktarmalar, ilgisine göre aşağıdaki düzenlemeler kapsamında kontrol edilerek; en geç iki iş günü içinde neticelenir. Yasalara

¹¹³ Mahalli İdarelerde Ön Mali Kontrol, KARAARSLAN Erkan.
<http://www.erkankaraarslan.org/mahalli-idarelerde-on-mali-kontrol/#.UWMRndxrPIU> / Erişim
 08.04.2013

uymayan ödenek aktarma istekleri, açıklamalı bir yazıyla harcama yetkilisine gönderilir.¹¹⁴

Aktarmaya Yetkili Olanlar:

- a. Meclis Kararıyla Yapılacak Aktarmalar.
- b. Belediye Encümeni Kararıyla Yapılabilecek Aktarmalar.
- c. Üst Yönetici Tarafından Yapılabilecek Aktarmalar.

Yukarıda yapılan kişi ve heyetler dışında kalan diğer ödenek aktarmaları ise üst yöneticinin kararı ile yapılır.

Ödenek aktarmaların yapılamayacağı durumlar aşağıda belirtilmiştir.

- a) Kurumun çalışanlarına ait giderler kaleminden, diğer kalemlere ödenek aktarılması yapılmaz.
- b) Daha önceden aktarma yoluyla ekleme yapılmış olan kalemlerden, başka kalemlere aktarma yapılmaz.
- c) Daha önceden ilgili tertibe, yedek ödenek kaleminden aktarma yapılmış ise o tertipten başka kalemlere ödenek aktarması yapılmaz.
- d) Projeye bağlı yatırım kaleminden başka kalemlere aktarması yapılmaz.
- e) Mevzuatla aktarma yapılmaması öngörülen tertiplerden, diğer tertiplere aktarma yapılamaz.¹¹⁵

¹¹⁴ İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole ilişkin Usul ve esaslar/ 31 Aralık 2005 tarih ve 26040 sayılı Resmî Gazete (3. Mükerrer)

¹¹⁵ Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği 36.mad./ Mahalli İdarelerde Ön Mali Kontrol, KARAARSLAN Erkan. <http://www.erkankaraarslan.org/mahalli-idarelerde-on-mali-kontrol/#.UWMRndxrPIU> Erişim 08.04.2013.

3.3.2.2.4. Kadro Dağılım Cetvelleri

190 numaralı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye bağlı olan kurumların kadro oluşum çizelgeleri, Kanun Hükmünde Kararname ve Kadro İhdas, Serbest Bırakma ve Kadro Değişikliği ile Kadroların Kullanım Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik kapsamında, Bakanlık ve Devlet Personel Başkanlığı ile uyumlu olduktan sonraki aşaması kontrol aşamasıdır. Kadro dağılım çizelgelerinin maksimum 5 iş gününde kontrol edilmesi gerekmektedir. Personellere ödenecek olan maaşlarda, imzalı kadro çizelgeleri neticesine göre ödemeler yapılır. Kadro dağılım çizelgesinde değişim oluşması durumunda tekrar kontrole tabi olur.

190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameden bağımsız olan kurumların kadro durum ve değişimlerinin aynı zaman diliminde kontrolünün yapılması gerekir.

3.3.2.2.5. Seyahat Kartı Listeleri

6245 nolu Harcırah Kanununun 48. Maddesi gereği İçişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Ulaştırma Bakanlıkları ile oluşturulan hususlar kapsamında, seyahat kartı verilmesi gereken çalışanların listesi, kurum birimlerinin önerileri incelenerek; mali hizmetlerin ön mali kontrol birimi tarafından kontrol edilir. Seyahat kart listesine ait taleplerin yukarıda belirtilen esaslar açısından; maksimum 3 işgününde kontrolü yapılır. Uygun bulunmayan istekler, nedenleri belirtilerek üst yazıyla; talep eden birimlere bildirilir.

3.3.2.2.6. Seyyar Görev Tazminatı Cetvelleri

Kurumların örgüt sistem ve taleplerine göre tüm müdürlükler için oluşturulan seyyar görev dağılım cetvellerinin mali hizmetlerin ön mali kontrol birimi tarafından kontrolü yapılır. Seyyar vazife dağılım cetvellerinin 6245

nolu Harcırah Yasası ve ilgili düzenlemelere göre, cari yıla ait bütçede yolluk harcırahları için konulan ödenekler açısından değerlendirmeler yapılmak üzere; maksimum 3 iş gününde kontrol edilmesi gerekir. Uygun olmayan istekler, nedenleri ile birlikte talep eden müdürlüğe gönderilir.

3.3.2.2.7. Geçici İşçi Pozisyonları

İdarelerin, geçici işçi pozisyonlarının; mali hizmetlerin ön mali kontrol birimi tarafından, maksimum 5 iş gününde kontrolü sonuçlandırılır. Ön mali kontrol birimince kontrol neticesinde uygun bulunmayan listeler, nedenleri ile birlikte üst yazıyla; ilgili birime gönderilir.

3.3.2.2.8. Yan Ödeme Cetvelleri

657 nolu Devlet Memurları yasası ile bu yasanın geçici ek 9. mad. çerçevesinde olan kurumlarda çalışan 657 sayılı yasaya tabi kamu personellerinin, iş durumları ve görevlerine göre hangi miktarda ve hangi durumlarda tazminat verileceği, zaman oranlarının hangi duruma göre belirleneceği, ödeme usul ve esaslarında belirtilen yasanın 152. maddesi gereği yürürlüğe giren Bakanlar Kurulu kararında, zam ve tazminatların belirlenmesinde çalışanların kadro veya vazife unvanları, sınıfları, kademeleri, sayıları ve görev pozisyonları ve tüm bu kriterlere göre belirlenecek zam ve tazminat tutarlarını gösteren ve serbest kadro üzerinden oluşturan çizelgeler ile bunların örgüt yapılarına göre dağılımlarını belirleyen çizelgeler, mali hizmetler birimi tarafından kontrol edilir. Ön mali kontrol sürecinde, çizelgelerin üst idarecinin imzalaması işlemi; Bakanlar Kurulu kararında belirtilmiş olan kriterler neticesine göre yürütülür.

3.3.2.2.9. Sözleşmeli Personel Sayı ve Sözleşmeleri

657 sayılı Devlet Memurları Yasasında düzenlenmiş olan sözleşmeli personel ve 5393 nolu Belediye yasasının 49. mad. gereği çalıştırması gereken sözleşmeli personel ile ilgili sözleşmelerin, ön mali kontrolü için mali hizmetler müdürlüğüne gönderilmesi gerekir. Bu sözleşmeler, Bakanlık tarafından izin verilen çizelgeler, söz konusu olan kanunlar ile diğer yasalar ve mevcut bütçelerinde olan düzenlemelere göre değerlendirilir ve maksimum 5 işgününde neticelendirilir. Mevcut yasalara uymayan sözleşmeler nedenleri ile birlikte üst yazıyla, ilgili birime gönderir.¹¹⁶

Mali hizmetler müdürlüğünde ön mali kontrol vazifesini yapanlar, tasdik belgeleri ve ekleri, şartname ve sözleşme taslaklarının oluşturulması, parasal karar ve işlerin hazırlanması, malların ve hizmetlerin teslim alınmasının onaylanması vb hususlarda kısacası parasal karar ve işlerin belirlenmesi ve yürütülmesi kısmında vazifelendirilemezler ve kurumun ihale aşamalarından olan ihale, muayene ve kabul komisyonunda başkan ve aza olamazlar.

Yukarıda belirtilen açıklamaların dışında, parasal karar ve işlerin ön mali kontrole tabi tutulması için üst yöneticin onayı ile düzenleme yapılarak ön mali kontrol alanı genişletilebilir. Önemli olan idarenin faaliyetleri ile ilgili risk alanlarının belirlenmesi ve risk değerlendirmesinin yapılmasıdır. Bu tür değerlendirmelerde, mali hizmetler biriminin ön mali kontrolüne tutulabilmesi açısından, riskli konular esas alınarak; konu, çeşit ve meblağlar itibariyle belirlenir ve yılda bir kez değerlendirilir.¹¹⁷

3.3.2.3. İdarelerce Yapılacak Düzenlemeler

Mevzuatlarda belirtilen ve yukarıda açıklaması yapılmış olan finansal karar ve faaliyetler dışında kalan Usul ve Esaslarda belirlenen parasal karar ve işlemlerin de benzer biçimde ön mali kontrol birimine kontrol ettirilmesi

¹¹⁶<http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>. Erişim 14.05.2014

¹¹⁷Cebeci, vd., **a.g.e.**, s.276.

açısından gerekli düzenlemeler yapılabilir. Yapılan her türlü çalışmalar, üst idarecinin tasdikiyle yürürlüğe girer. Hazırlanan bu tür düzenlemelerde, ön malî kontrolü yapılacak olan parasal karar ve işler, kritik konular dikkate alınarak tür, meblağlar ve hususlar açısından belirlenir ve yılda 1 kere değerlemeye alınır. Ön malî kontrole tabi tutulması gereken konularda hazırlanan düzenlemelerin, üst idarecinin tasdikiyle 10 işgününde Bakanlığa gönderilmesi gerekir.

Örneğin; Kurumlar kendilerince bir tutar belirleyerek, bu tutarı geçen giderlere veya bütün giderlere ya da bir harcama konusu üzerindeki giderlere ait taahhüt evraklarını ve sözleşme taslaklarını; mali hizmetler müdürlüğünün ön mali kontrolüne tabi olması hakkında düzenlemeler yapılabilir. Ön mali kontrole ilgili yapılması planlanan düzenlemelerin, Bakanlıkça belirlenmiş olan usul ve esaslara aykırılık teşkil etmemesi gerekir. Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslarda, ön mali kontrole bağlı bir parasal karar ve işlemler için ön mali kontrole tabi olmayacağı hakkında bir düzenleme yapılması söz konusu değildir. Ancak yukarıda da açıklandığı gibi yalnızca ön mali kontrole tabi tutulmayan bir parasal karar ve işlemin, ön mali kontrole tabi tutulacağı hakkında düzenleme yapılabilir.¹¹⁸

3.3.2.4. Ön Malî Kontrolün Niteliği

Ön malî kontrol birimince yapılan kontrol neticesinin olumlu olup olmadığı, danışma ve engelleyici niteliğe sahiptir ve parasal karar ve işlerin gider yetkilisinin ön mali kontrol kararına uyma zorunluluğu yoktur.

Söz konusu gider biriminde ve mali hizmetler biriminde ön mali kontrol sonucunda olumlu görüş verilmemişse de, harcama yetkilisinin istemesi üzerine parasal işlemi gerçekleştirilebilir. Birincil mevzuatın 32. maddesi gereği, harcamaların bütçe mevzuatlarına, yasa, yönetmelik ve tüzükler ile diğer yasalara uymasından, bütçe ödenek tutarlarının etkili, iktisadi ve randımanlı olarak harcanmasından harcama yetkilisi mesuldür. Malî karar ve

¹¹⁸<http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>. Erişim 14.05.2014

işlerin kontrole tabi tutulması sonucu olumlu görüş verilmesi, harcama yetkilisinin mesuliyetini kaldırmaz.

Ön mali kontrol yapılmasının en önemli amacı, bir parasal karar ve işlemin gerçekleşme aşamasından önce yasalara uymayan durum varsa yasalara uyumlu hale getirilerek, oluşabilecek hataları önlemektir.¹¹⁹

3.3.2.5. Uygun Görüş Verilmeyen Malî Karar ve İşlemler

Mali hizmetler müdürlüğü tarafından ön malî kontrol yapılmış olan ve olumsuz görüş verilen mali karar ve işlemlerin harcama yetkilileri tarafından işin gerçekleşmesi durumunda mali hizmetler birimince ilgili listeler tutulur ve periyotlar halinde üst yöneticiye sunulur. Hazırlanmış olan bu kayıtlar; gerekli durumlarda kurumun iç ve dış denetimlerinde, denetim yapan kişilere de sunulur.

Üst yönetici birincil mevzuatın 11. Maddesi gereğince; iç kontrol sürecini izlemek, mesuliyeti alanında, mali hizmetler müdürlüğünce, yapmış olduğu ön mali kontrol süreci ile ilgili olumsuz görüş vermiş olduğu işlemlerle ilgili bildirilmiş olan raporlar neticesinde, gerekli önlemleri almak durumundadır. İç ve dış denetçiler ise denetim yaptıkları zamanda, kendilerine verilmiş olan olumsuz görüşlerle ilgili raporları göz önünde tutacaklar ve yasalara aykırı bir durum varsa, vazife ve mesuliyetleri alanında gereğini yapacaklardır.

3.3.2.6. Kontrol Süresi

Malî hizmetler müdürlüğü tarafından yapılması gereken ön mali kontrol ve uygun görüş işlemlerinin süre zarfını, ikincil mevzuata göre neticelendirmesi gerekmektedir. İkincil mevzuatlarda belirlenen sürelerinin başlama zamanları, mali hizmetler biriminin evrak kaydına giriş tarihi dikkate

¹¹⁹<http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>. Erişim 14.05.2014

alınarak başlar. Bu zaman dilimi, malî hizmetler birimlerinin isteği ve üst idarecinin onayıyla; bir katına kadar artırılabilir.

3.4. İÇ KONTOLÜN BELEDİYELER AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

İç kontrol; kamu idaresinin harcama sürecinde rol ve sorumluluk alan görevlilerce yürütülür. Mali işlemler sürecinde görev alan memurlarca kontrol edilmesini gerektirdiği için; iç kontrol, süreç kontrolü olarak da tanımlanır. Mali işlemleri yürütmekle görevli olanlar, yürüttükleri mali hizmetler konusunda, mali işlemlerin ilgili yasal düzenlemelere, idarenin stratejik amaçlarına ve performans hedeflerine uygun olarak yürütülmesinden sorumludurlar. İç kontrolün amacı, iç denetimdeki gibi sonucu tespit etmeyi değil; yanlış karar, kaynaklarda savurganlık, yolsuzluk gibi hususları önlemektir.¹²⁰

Kamuda İç kontrolü yürütenler ve denetleyenler hakkında sorumluluk alanları hakkında aşağıda açıklayıcı bilgilere yer verilmiştir.

3.4.1. Maliye Bakanlığı (Merkezi Uyumlaştırma Birim)

Birincil mevzuatın 55. maddesiyle, parasal yönetim ve iç kontrol prosesleriyle alakalı standartları ile yöntemleri belirleme, geliştirme ve uyumlaştırma görev ve fonksiyonu Maliye Bakanlığına verilmiştir. Maliye Bakanlığının, iç kontrol sisteminin koordinasyonunu sağlaması ve kamuda rehberlik hizmeti verme görev ve fonksiyonu da bulunmaktadır.

¹²⁰Yılmaz, a.g.e., s.129-130.

Maliye Bakanlığının Merkezi Uyumlaştırma Birimi açısından görevleri:

1- İç kontrol alanında uluslararası kabul görmüş standartlarla uyumlu olarak genel malî yönetim ve kontrol stratejileri, yöntemleri ve standartlarını belirlemek,

2- Ön malî kontrole ilişkin işlemler ve prosedürler ile kontrol usul ve esaslarını belirlemek,

3- Malî yönetim ve kontrol konularında kurumlar arası koordinasyonu sağlamak ve kurumlara rehberlik hizmeti vermek,

4- Malî yönetim ve kontrol ile alakalı umumi ve hususi nitelikli oluşumlarda kurumlara işbirliği yapmak, çalışmalarla ilgili toplantılar düzenlemek,

5- Malî yönetim ve kontrol düzenlemelerine ilişkin uygulamaları sistemli bir şekilde izlemek ve raporlamak amacıyla, raporlama ve özdeğerlendirme gibi çeşitli bilgi alma mekanizmalarını kullanmak suretiyle idarelerin malî yönetim ve kontrol sistemlerini incelemek ve değerlendirmek,

6- İdarelerin malî hizmetler birimlerinin ve malî hizmetler uzmanları için çalışma usul ve esaslarını belirlemek,

7- Gerek ülke içinde ve gerek ülke dışında olumlu uygulamalarla ilgili örnekler araştırmak, bu örneklerin uygulanması için çalışmalarda bulunmak,

8- Malî yönetim ve kontrol sistemi ve yönetsel hesap verebilirlik konusunda mesleki eğitimin koordinasyonunu sağlamak,

9- Dairenin görev alanı kapsamında AB, Dünya Bankası, OECD ile yapılan malî yönetim ve kontrol sistemine yönelik proje ve çalışmalarını yürütmek görevi de bulunmaktadır.

Maliye Bakanlığı tarafından idarelerce iç kontrol standart ve yöntemlerine uyulup uyulmadığının izlenmesi, iç kontrol ve ön mali kontrol sisteminin hazırlanması ve gerçekleşmeleri konusunda kurumlardan gerekli rapor ve bilgileri alarak; sistemlerin uygulanmasında izleme görevleri, merkezi uyumlaştırma birimi olarak Maliye Bakanlığının iç kontrol

sistemlerinin ve süreçlerinin izlenip, incelenmesini ve değerlendirilmesini gerektirmektedir.¹²¹

3.4.2. Üst Yönetici Sorumluluğu

Birincil mevzuatın 11. mad. üst yöneticilerin, kurumların stratejik plan ve bütçelerinin kalkınma planına, senelik izlencelerine, idarenin stratejik plan ve performans hedefleri ile faaliyet alanlarına uyumlu bir biçimde düzenlenmesinden ve uygulanmasından, mesuliyetlerindeki kaynakların etkili, ekonomik ve verimli biçimde kullanımını sağlanmasından, kaybolmasını ve kötüye kullanılmasının engellenmesinden, parasal idare ve kontrol işlemlerinin izlenmesinden ve bu yasada belirtilmiş olan vazife ve mesuliyetlerin yapılmasından Bakanlara karşı; mahallî idarelerde ise meclislerine karşı mesul olduğu belirtilmiştir. Söz konusu İç kontrol sisteminin yürütme işleminin üst yöneticiye verildiği açıktır.

Üst yönetici, bu sorumluluğunun gereklerini yerine getirdiğini ve Bakanlığın iç kontrol unsurlarının, hedef ve amaçlarına ulaşmakta makul güvence sağladığı ile ilgili, her yıl İç Kontrol Güvence Beyanını imzalayarak; Bakanlık faaliyet raporunun ekinde kamuoyuna duyurur.¹²²

3.4.3. İzleme ve Yönlendirme Kurulu

Kamu iç kontrol standartları rehberine istinaden oluşturulmuş olan İKEP'in izlemesinin yapılması ve iç kontrol sisteminin araçlarının etkin biçimde oluşturulması amacıyla yönlendirmelerin yapılması sorumluluğu, İzleme ve Yönlendirme Kurulundadır(İYK).

¹²¹ Yılmaz, a.g.e. s.134-136

¹²² Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

<http://www.sgb.gov.tr/SiteAssets/Lists/MansetListesi/NewForm/MB%20%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20%C4%B0zleme%20ve%20De%C4%9Ferlendirme%20Rehberi.pdf> Erişim 15.05.2014

İYK, iç kontrol eksikliklerinin tespit edilmesi sonucu, bu eksikliklerin giderilmesi amacıyla yapılacak planları izler ve planlanan eylemlerin amacına uygun bir biçimde gerçekleştirilmesi için gerekli kararları alır.¹²³

3.4.4. Harcama Yetkilileri

Birincil mevzuatın 8. maddesinde üst idarecileri, iç kontrol işleminin kurulmasından ve izlenmesinden, gider yetkilileri vazife ve salahiyet alanları kapsamında, yönetsel ve parasal karar ve işlemleri ile ilgili iç kontrolün uygulanmasından sorumludur.

Üst idareciler ve kendilerine bütçe ile ödenek verilmiş olan harcama yetkilileri, her cari yılsonunda; iş ve işlemlerinin kurumun amaçlarına, iyi parasal yönetim kaidelerine, kontrol niteliklerine ve yasalara uyumlu bir biçimde uygulayacağını kapsayan iç kontrol güvence beyanını hazırlayarak; birimin ve idarenin yıllık faaliyet raporlarına eklerler.

Harcama yetkililerinin, sorumlulukları altındaki birimlerde iç kontrolün kurulması ve faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülerek; istenen sonuçlara ulaşılmasını sağlamak amaçlı izleme sorumlulukları vardır.

3.4.5. Gerçekleştirme Görevlileri

İç kontrol, kurumda çalışan tüm personellerin görevinin bir parçasıdır. Personel yaptığı işlerle, iç kontrolün değerlendirilmesinde kullanılacak bilgileri üretir veya iç kontrol sistemini etkileyecek faaliyetleri gerçekleştirir. Çalışanlar, görev yaptıkları birimin gün içerisindeki çalışma alanları ile ilgili detayları çok iyi bildiklerinden, var olan kontrol faaliyetlerine göre ortaya çıkmış olan sıkıntıları daha hızlı ve kolay ortaya çıkarabilirler. Bu tür sıkıntıların hızlı çözülmesi açısından personellerin sorumluluğu, vazifelerini

¹²³ Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

yapma aşamasında iç kontrol sistemlerini de izleyerek, herhangi bir sorun ortaya çıkması durumunda üst yöneticini bilgilendirmesi gerekmektedir.¹²⁴

İç kontrol tüm personellerin mesuliyetlerinde olacağından, her bir personel; vazife tanımında şahsına verilmiş olan iş ve işlemlerin etkili ve randımanlı bir biçimde yasalara uyumlu olarak yürütmek zorundadır.¹²⁵

Gerçekleştirme Görevlileri, tüm işlemlerde uygulamadan sorumlu oldukları gibi işi sonlandırarak yöneticilerine gerekli bilgileri vermekle de yükümlüdürler.

3.4.6. Strateji Geliştirme Birimi (SGB)

Birincil mevzuatın 60. maddesinde iç kontrol işleminin oluşturulması, unsurlarının faaliyete geçirilmesi ve geliştirilmesi hususlarında uygulamalar yapma vazifesi Mali Hizmetler Müdürlüğüne verilmiştir. Bu vazife mali hizmetler müdürlüğü bünyesinde SGB tarafından gerçekleştirilir.

SGB, iç kontrol sisteminin izlenmesi kapsamında; İKEP izleme raporlarının alınması ve izleme sonuçlarının İYK ile üst yöneticiye sunulmak üzere konsolide edilmesinden, iç kontrol sisteminin özdeğerlendirme anketleri ve çalıştayları gibi izleme araçlarının uygulanmasından, risk çalışmalarının sonuçlarıyla ilgili bilgilerin toplanmasından, iç ve dış denetim raporlarıyla ilgili gerekli çalışmaların yapılmasından ve tüm bu konularla ilgili bulguları içeren yıllık değerlendirmesini yaparak; değerlendirme raporunun üst yöneticiye sunulmasından sorumludur.¹²⁶

¹²⁴ Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

<http://www.sgb.gov.tr/SiteAssets/Lists/MansetListesi/NewForm/MB%20%20C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20%20C4%B0zleme%20ve%20De%20C4%9Ferdendirme%20Rehberi.pdf> Erişim 15.05.2014

¹²⁵ Yılmaz, a.g.e., s.133

¹²⁶ Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

<http://www.sgb.gov.tr/SiteAssets/Lists/MansetListesi/NewForm/MB%20%20C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20%20C4%B0zleme%20ve%20De%20C4%9Ferdendirme%20Rehberi.pdf> Erişim 15.05.2014

SGB, kurumun iç kontrol eylem planını, performans programını, stratejik planlarını ve faaliyet raporlarının takip, uygulama ve geliştirilmesinden sorumludurlar.

3.4.7. İç Denetim

İç denetim; idare bünyesinde etkili bir iç kontrol işleminin var olup olmadığı; kurumda risk yönetimi, iç kontrol işlemi proseslerin etkili bir biçimde uygulanıp uygulanmadığı; hazırlanmış olan verilerin güvenilir ve eksiksiz olup olmadığı; varlıklarının korunup korunmadığı; çalışmalarının etkin, iktisadi, randımanlı ve yasaya uyumlu bir biçimde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği ile ilgili kurumun iç ve dışına makul güvenin verilmesidir. Ayrıca, kurum hedeflerinin gerçekleşmesi için gerekli çalışmaların ve işlem proseslerin sistematik ve düzenli bir şekilde incelenmesi ve geliştirilmesi açısından tekliflerde bulunur.¹²⁷

İç denetçiler, üst yöneticiye danışmanlık ederek, iç kontrol sürecinin işleyip işlemediğini denetler.

3.4.8. Muhasebe Yetkililerinin Sorumluluğu

Muhasebe yetkilisinin vazife, salahiyet ve mesuliyetleri birincil mevzuatın 61. maddesinde ve akabinde ikincil mevzuatta düzenlenmiştir. Bu mevzuatlara göre; muhasebe yetkilisi, belirlenmiş olan muhasebe hizmetlerinin düzenlenmesinden ve muhasebe işlemlerinin mevzuatlara uyumlu, şeffaf ve ulaşılabilir biçimde kayıt altına alınmasından sorumludurlar.

Muhasebe yetkililerinin kontrole ilişkin sorumlulukları; yasalar çerçevesinde vazifeleri gereği, istenen belgelerle sınırlıdır.

¹²⁷ Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

<http://www.sgb.gov.tr/SiteAssets/Lists/MansetListesi/NewForm/MB%20%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20%C4%B0zleme%20ve%20De%C4%9Ferlendirme%20Rehberi.pdf> Erişim 15.05.2014

Muhasebe yetkilisi; gelir ve diğer alacakların tahsilatı, giderlerin hak sahiplerine verilmesi, para ve parayla ifade edilen değerlerin, emanetlerin alınması, gizlenmesi, ilgili kişilere verilmesi ve diğer bütün parasal iş ve işlerin kayıt altına alınması ve raporlanması işlemlerini yürütür.¹²⁸

Muhasebe yetkilisinin tüm mali işleri yaparken ilgili mevzuatlarda belirlenen süreleri takip etmesi, kişi ve kurumlara ödeme yaparken yasal mevzuatlarda belirtilen önceliğe uyarak; ödeme yapılmasını sağlaması gerekmektedir. Yasal mevzuatlara uymadığı durumlarda cezai yaptırımlar uygulanmaktadır.

3.4.9. Sayıştay

Mahalli idarelerde, mali hesapların dış denetimi Sayıştay tarafından yapılmaktadır. Sayıştay INTOSAI ve COSO kuralları gereği belediyelerde yaptığı denetimlerde, ilk önce iç kontrol sisteminin kurulup kurulmadığına bakacaktır. Sayıştay, finansal tabloların güvenilirliği ve doğruluğunun tespiti için yapılan finansal tabloları ve iç kontrol sistemlerini denetleyerek; zayıf ve noksan konuları yönetime rapor eder. Aynı zamanda performans ve uygunluk denetimleri de yürütebilirler.

Belediyelerde iç kontrol sistemini kurmanın avantajlarından biri, idarelerin dış denetiminden sorumlu olan Sayıştayın, denetimi sırasında ortaya çıkacaktır. Bu denetimin uygulanması sırasında Sayıştay; iç kontrol sistemi uygun hazırlanmış olan ve etkili bir şekilde iç kontrol sistemini uygulayan, kontrol risk ve zaafının çok az olduğu belediyelerde kendi denetim çerçevesini sınırlayarak, uygulanmakta olan denetim sisteminden ve işlem bazlı denetimden kaçınarak, tüm gider evraklarını ayrıntılı incelemek ve denetlemek yerine, sistem bazlı ve risk odaklı denetimler yapacaktır. Ayrıca belediyelerin bünyesindeki iç denetçinin hazırlamış olduğu denetim raporlarına da kendi değerlendirmesinden daha çok, önemiyet verecektir. İç

kontrol sistemi olan belediyelerde, Sayıştay; denetim yaparken çok daha az zorlayacaktır.¹²⁹

Sayıştay web sayfasında yıllık denetlemiş olduğu kurumlar hakkında bilgiler yayınlanmaktadır.

3.4.10. İç Kontrole İlişkin Ortak Sorumluluk

5018 sayılı Kanununun 57. maddesi ve ikincin mevzuatın 8. maddesinde yukarıda belirtilen sorumluluklar yanında, iç kontrole ilişkin ortak bazı sorumluluklara da yer verilmiştir. Buna göre; üst yöneticiler, birim harcama yetkilileri ve diğer idareciler; mesleki değerlere ve güvenilir idare sistemine haiz olunmasından, parasal yetki ve mesuliyetlerin bilgili ve yeterli idarecilere ve çalışanlara verilmesinden, oluşturulmuş kriterlere uyulmasının sağlanmasından, yasalara uymayan çalışmaların engellenmesinden, ayrıntılı bir idare sisteminin oluşmasından, uygun bir çalışma alanının ve şeffaflığın sağlanmasından da vazife ve sorumlulukları kapsamında sorumludurlar.

Yukarıda yapılan açıklamalar neticesinde İç kontrolde ortak sorumlu olanları aşağıdaki gibi özetleyebiliriz;

Maliye Bakanlığı	: Merkezi uyumlaştırma fonksiyonu.
Üst Yöneticiler	: Sistem kurma, gözetim ve izleme.
Harcama Yetkilileri	: Uygulama ve ön mali kontrol.
Mali Hizmetler Birimi	: Sistemin kurulması, standartların uygulanma çalışmaları ve ön mali kontrol.
Muhasebe Yetkilileri	: Ödeme kontrolü, kayıtların usulüne ve standartlarına uygunluğu ve saydamlık.
Gerçekleştirme Görevlileri	: Uygulamadan sorumludurlar. ¹³⁰

¹²⁹Yılmaz, a.g.e., s.136.

¹³⁰M. Sait Arcagök, “Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde İç Kontrol”

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4034,sayistaysnmpdf.pdf?0> Erişim.15.05.2014

İç Denetçiler	: Değerlendirme ve tavsiyede bulunma.
Sayıştay	: İç kontrolü denetlemekle sorumlular.
Diğer Gruplar	: Hedeflerin gerçekleşmesinde bilgi sağlama. (hizmetten yararlananlar, tedarikçiler vb) ¹³¹

3.5. İÇ KONTROL VE ÖZDEĞERLENDİRME

İç kontrol sisteminin değerlendirilmesi, kurum sisteminin ana faaliyetlerinin hedeflerini yerine getirip getirilmediğini inceler.

İç kontrol sistemi aşağıdaki işlemler doğrultusunda değerlendirmelerde bulunur:

- Oluşabilecek hata ve usulsüzlük türleri,
- Oluşabilecek hata ve usulsüzlükleri engelleyecek ya da ortaya çıkartacak kontrol sistemleri,
- Bu sistemlerin tatmin edici bir biçimde uygulanıp uygulanmadığı,
- Mevcut kontrol sistemlerinin ortaya çıkartmadığı zayıf yönler,
- Bu zayıflıklarda uygulanacak olan denetim sisteminin yapısı, süresi ve kapsamı.¹³²

İç kontrol bir süreç iken öz değerlendirme, personeller tarafından iç kontrol standartlarının kurumsal bir rapor sisteminde belirli sürelerle değerlendirilmesidir. Uygulanmakta olan iç kontrol sisteminin yeterliliği veya yetersizliği öz değerlendirme formları ile ortaya çıkar. Öz değerlendirme, iç kontrol standartlarının; idarenin sistemine uygun olmasına, doğru uygulanmasına, zayıf bölgelerinin ortaya çıkarılmasına ve aksaklıkların giderilmesi amacıyla yürütülecek olan faaliyetlere kaynak oluşturur. İç Kontrol kurulmadan önce, idarede bir öz değerlendirme yapmak ve idarede halihazırda mevcut olan durumu tespit etmek gerekir.¹³³

¹³¹ INTOSAI. Çeviren Baran Özeren,

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn53IcKontStanReh.pdf> erişim.15.05.2014

¹³² Nihal Saltık "İç Kontrol Özdeğerlendirme"

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4043.ickontrolozdegerlendirmepdf.pdf?0> Erişim 15.05.2014

¹³³ Yılmaz, a.g.e., s.96.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

SONUÇ VE ÖNERİ

Kamu sektöründe üretilen hizmetlerin finansmanı, genellikle halk tarafından sağlanmaktadır. Bu nedenle halka ait değerlerin nerede ve nasıl kullanıldığının şeffaf bir şekilde halkla paylaşılması gerekmektedir. Çağdaş kamu hukukunda artık sadece hukuka uygunluk değil, performansa dayalı da hesabın verilmesi gerekmektedir. Yani kamu tarafından kullanılan kaynakların ekonomik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilmesi zorunlu hale gelmiştir. Bu nedenle kamu kaynaklarını kullanırken, performansını yüksek tutmak ve belirlenmiş olan hedefleri en az maliyetle gerçekleştirmek artık kamunun hedefleri arasına girmiştir.

Söz konusu iç kontrol sisteminin uygulanabilmesi sırasında; kurumun hedeflerine ulaşılabilmesi için, kuruma ait gerekli vizyonun, misyonun ve stratejik hedeflerin belirlenmesi gerekmektedir. Bu hedeflere erişmek için izlenen yollardan biri olan ulaşılan sonuçların izlenmesi, raporlanması ve gözden geçirilmesi bir döngü içerisindedir.

Yönetimlerin hedeflere ulaşmasında, iç kontrol; yöneticilere kılavuzluk etmektedir. İç kontrol ile ilgili sorun farkında olma hususudur. İç kontrol sisteme ilk olarak kamu mali yönetimi ve kontrol kanunu ile tanımlandığından iç kontrolün sadece mali kontrol ile ilgili, algılanmasına neden olmuştur. Bu nedenle iç kontrolle ilgili farkındalık eğitimi verilmesi suretiyle bu yanlışlığın kaldırılmasına ihtiyaç vardır.

İç kontrol, kurumun hedeflere ulaşabilmesi için oluşabilecek belirsizliklerin en aza indirilmesi maksadıyla uygulanan bir aşamadır. İç kontrol, ortaya çıkabilecek fırsat ve tehditleri önceden belirleyerek kurumun hızlı kararlar almasına olanak sağlar ve yönetime güç verir. Kurumun belirlenen hedeflere ulaşma aşamasında yönetime mutlak değil makul bir güvence verir.

İç kontrol sistemi, sadece mali kontrol olarak anlaşılmamalıdır. Yönetimin, idari süreçlerini ve faaliyetlerini kapsayan performans ölçüğünde uygulanan tüm kontrolleri ifade eder.

Kurumların idari yapıları birbirinden farklılık gösterdiğinden iç kontrol sistemi kurulurken, bu farklılıkları göz önünde bulundurmamak gerekir. Tek model olarak yayımlanmış olan iç kontrol sistemini, her kurumun kendine uyarlaması gerekmektedir.

İç kontrolün özel sektörde hedefi kar elde etmek iken kamu sektöründe hizmeti yerine getirerek; kamu yararı sağlamaktır. Kamu sektöründe yönetimin sorumluluğu sonuçlara ulaşip kaynakların etkin kullanılmasıdır.

Mali hesap raporlarının hazırlanması mali verilerin anlaşılır bir şekilde kayıtlara alınıp ortak bilgi havuzuna aktarılması ve bu havuzdan yöneticilerin ya da farklı departmanlardaki çalışanlarının rahatlıkla buradaki bilgilere ulaşılabilmesi; departmanlar arası iletişimde iç kontrol geri bildirimleri için önem arz etmektedir.

Sisteminin başarısı için iç kontrolü bir yük olarak değil, oluşabilecek kayıpları engelleyici unsur olarak algılamamız gerekmektedir. İç kontrol bir sigorta olarak düşünülmeli ve ana faaliyetleri icra eden bir görevmiş gibi anlaşılmamalıdır. İç kontrol olumsuzlukları bertaraf ederek, kurumun hedeflere ulaşmasında yardımcı olur.

İç kontrol üst yönetimi, karar verirken doğru bilgiyle destekleyerek, performansının gerçekleşmesini sağlar. Yönetimin hangi kararı vereceğine müdahil olmaz. Yöneticiler belirsizlikleri öngörüp bunlarla ilgili tedbirler almalıdırlar. İşleyen bir iç kontrol sisteminde yöneticiler risk yönetiminde başarılı olurlar.

Kurumun tüm personellerinin faaliyetlere iştirak ederken, ortak bir amaca hizmet etmeleri gerekmektedir. Her bir birim kendi faaliyetlerini icra ederken birim hedeflerini göz önünde bulundurmalı tüm bu birim hedefleri de kurumun hedeflediği ortak bir hedefe hizmet etmelidirler. Bu doğrultuda en küçük birim olan birim çalışanlarının görevleri hakkında detaylı bilgilere sahip olmalıdırlar. Burada çalışanların üzerine düşen en etkin görev, fark ettikleri

aksaklıkları yöneticilerine sunmak en uygun çözüm için fikir alışverişinde bulunmaktır. Dolayısıyla iç kontrolde en üst idari amirden en alt çalışana kadar herkesin; görev ve sorumluluklarının bilincinde olmaları gerekmektedir.

Tüm zorluluklara rağmen Türk kamu sisteminde iç kontrol çok yeni olduğundan uygulamalar henüz tam manasıyla oturmamıştır. Uygulamadaki en büyük zorluğun temeli, mevzuattaki yetersizlikler ve açıklardır. Bu açıklardan kaynaklı olarak; işleyen bir mekanizma kurmakla görevli idarelerimiz, istenen düzeyde başarılar elde edememektedirler.

Diğer kamu kurumlarına nazaran görevleri daha karmaşık olan belediyeler, kendi alt bünyelerinde iç kontrol mekanizmasını kurmakta daha çok zorlanmaktadırlar. Bunun temelinde faaliyet kapsamlarının diğer kurumlara nazaran çok geniş olarak tanımlanması yatar.

Tüm bunlara rağmen iç kontrolün, yasalarla Türkiye gündemine özellikle belediyelerin gündemine alınması her geçen gün gelişen yerel yönetimlerin daha iyi hizmet vermesi ve daha objektif olması adına atılmış ciddi bir adımdır. Bu konuda verilen eğitimlerin artırılması, nitelikli personellerin yetiştirilmesi sonucu ve gelişen teknoloji ile birlikte iç kontrol sisteminin de zamanla daha başarılı bir ivme kazanacağı aşikârdır.

BEŞİNCİ BÖLÜM

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

AKSOY, Mehmet; **Kamuda İç Kontrol & İç Denetim**, Ankara, Muhasebat Kontrolleri Derneği yayını, 2008. s.4-5.6-17.

ALICI, Orhan Veli; **Belediyelerin İç ve Dış Denetimi**, Mahalli İdareler Derneği Yayını, Yayın No 62, Ankara, s. 82.

ARCAGÖK M. Sait, ERÜZ Ertan; **Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi**, Ankara, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Ankara 2006, s.152.

BOZKURT, Nejat; **Muhasebe Denetimi**, 3. bs., İstanbul, Alfa yayınları, 2000, s.123

CEBECİ, A. Uğur; **5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu**, Ankara, Yeküd Yayını, 2012, s.231-276.

DÖNMEZ, Mustafa; **Belediye Yönetimi**, Ankara, Mahalli İdareler Derneği Yayını, 2.Baskı, 2009, s.60.

DÜZOĞLU, İbrahim, ALICI, Orhan Veli; **Belediye Yönetimi**, İstanbul, Vizyon Yayınları, 2010, s.29-50.

ERDOĞAN, Melih; **Denetim**, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları, 2005, s.91.

GÖRMEZ, KEMAL; **Yerel Demokrasi ve Türk Belediyeciliği. Hizmet**, İş Sendikası Yayını, 1989.

GÜL, Kemal, Vehbi; **Belediye İdaresi**, Ankara, Gül Yayınevi, C:1, 1979.

GÜREDİN, Ersin; **Denetim**, İstanbul, Beta yayınları, 10. Baskı, 2000, s.165.

KALABALIK, Halil; **Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Hukuku Teori ve Uygulama**, Ankara, Seçkin Yayıncılık.2005.

ORTAYLI, İlber; **İmparatorluk Döneminde Mahalli İdarelerin ve Belediyeciliğin Evrimi**, 1978.

ORTAYLI, İlber; **Tanzimat'tan Cumhuriyet'e Yerel Yönetim Geleneği**, İstanbul, Hil Yayınları,1985.

ŞENGÜL, Ramazan; **Yerel Yönetimler**, İstanbul, Umuttepe Yayınları, 2010.

TOBB, **Mahalli İdarelerin Yeniden Yapılandırılması**, Ankara, Aydoğdu Ofset,1996.

TÜRKCAN, Ergun (Ed.); **Türkiye'de Belediyeciliğin Evrimi**, Ankara, Türk İdareciler derneği-Bilimsel Araştırma Dizisi 2, 1978.

TÜMER, Sumru; **"Kamuda İç kontrol sistemi ve uygulama aşamaları"**, Ankara, Güncel Mevzuatı Araştırma ve Eğitim Derneği Yayınları, 2010, s.21.

Üstün, Şadi; **Yerel Yönetim Terimleri Sözlüğü**, Ankara, Mahalli İdareler Derneği Yayını, 1999, s.19.

YILMAZ, Rıza; **"Belediyelerde İç Kontrol El Kitabı"** Ankara-2009, s.34.

WEB SAYFALARI

<http://tdkterim.gov.tr/bts/> Erişim: 17.04.2012

<http://mevzuat.basbakanlik.gov.tr>

<http://kontrol.bumko.gov.tr>

www.abgs.gov.tr

<http://www.resmigazete.gov.tr/>

<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr>

www.coso.org, Internal Control, Integrated Framework Erişim 19.05.2014

<http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>, Erişim 14.05.2014

<http://www.erkankaraarslan.org/mahalli-idarelerde-on-mali-kontrol/#.UWMRndxrPIU>, Erişim 08.04.2013

<http://www.kontder.org.tr/on-mali-kontrol.html>, Erişim 14.05.2014

Nejat Bozkurt, TÜRMOB Bağımsız Denetim Ders Notları, Cilt1 Marmara Üniversitesi Temmuz 2011.

<https://tr.scribd.com/doc/105463102/Bagimsiz-Denetim-Ders-Notlari-1> Erişim: 10.09.2012

<http://www.icdenetim.boun.edu.tr/?q=node/4> Erişim 03.07.2014

<http://www.ksmmmo.org.tr/office/pdf/sabanuzay.pptx>, Erişim 8.01.2012 Yeni TTK' da İç Kontrol ve İç Denetim. Prof. Dr. Şaban UZAY 11. Anadolu Odaları Eğitim Semineri 18.Ekim 2011

<http://www.isframeworks.com/?p=586>, Erişim 16.04.2013

KANUN VE TEBLİĞLER

5393 Sayılı Belediye Kanunu

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu,

Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği

Kamu İç Kontrol Rehberi (Taslaktır)

<http://kontrol.bumko.gov.tr/TR,2186/kamu-ic-kontrol-rehberitaslak.html> Erişim 01.07.2014.

Mahalli İdareler Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği

İç Kontrol ve Ön Mali Kontrole İlişkin Usul ve Esaslar Yönetmeliği

İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasların Hakkında Yönetmeliğinin

04.02.2009 tarih ve 1205 sayılı Maliye Bakanlığı-Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü yazısı./

<http://www.bumko.gov.tr/KONTROL/Genel/BelgeGoster.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B2EF1E51F94316EC70B3>

Maliye Bakanlığı İç Kontrol İzleme ve Değerlendirme Rehberi

<http://www.sgb.gov.tr/SiteAssets/Lists/MansetListesi/NewForm/MB%20%C4%B0%C3%A7%20Kontrol%20%C4%B0zleme%20ve%20De%C4%9Ferlendirme%20Rehberi.pdf> Erişim 15.05.2014

TEZLER

KARABAŞ, Erdal; "Belediyelerin Gelirleri Harcamaları ve Mali Denetimi", (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi), SBE, 1986, s.85.

GÜNEY, Haőim; "İdarenin İç Denetimi", (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi), SBE, 1994, s.129.

KAYA, Hakan; "Bütünleşik Kıyı Alanları Yönetiminde Yerel Yönetimlerin Rolü" İstanbul Üniversitesi Deniz Bilimleri ve İşletmeciliği Enstitüsü Doktora Tezi, 2010.

SÜRELİ YAYINLAR

ÖNEN, S. Mustafa, Özmen, Bedrettin; "**Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk**", Sayıştay Dergisi, Nisan-Haziran 2011, sayı 81, s.91-110.

<http://dergi.sayistay.gov.tr/icerik/der81m4.pdf> Erişim: 18.02.2012

KORKMAZ, Umut; "Kamuda İç Denetim", **Bütçe Dünyası Dergisi**, Cilt2, Sayı 25, Ankara, Sayfa 4-15, 2007, s.4-15.

CANDAN, Ekrem; "Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar", **Mali Yönetim ve Denetim Dergisi**, Sayı 38, Mayıs- Haziran 2006.

www.kontrol.bumko.gov.tr, Erişim 10.04.2013

Orhan Veli ALICI; “**Belediyelerin İç Denetimi**”, Beklenen Mahalli İdareler Dergisi, Sayı 147, Ekim 2006, s.48-50.

EKİNCİ, Birol, TOKER, M. Cem; “Avrupa’da ve Ülkemizde Yerel Yönetimlerin Denetimi ve Etkinliği”, **Çağdaş Yerel Yönetimler**, Cilt 14, Sayı 1, Ocak 2005, s.7.

ALICI, Orhan Veli; Belediyelerin Denetlenmesi Üzerine Bir Değerleme, **Akademik İncelemeler Dergisi**, Cilt:3 Sayı:2 Yıl:2008, s.225-229.

ARCAGÖK, M.Sait; “Yeni Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde İç Kontrol.
<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4034,sayistaysnmpdf.pdf?0>

Erişim.15.05.2014

INSTOSAI: Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi, Çeviren ÖZEREN, Baran

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/sbn53lcKontStanReh.pdf> ,

Erişim 09.10.2014

SALTIK, Nihal, ”İç Kontrol Özdeğerlendirme

<http://kontrol.bumko.gov.tr/Eklenti/4043,ickontrolozdegerlendirmepdf.pdf?0>

Erişim 15.05.2014

TEK, Zuhar-ÇETİNKAYA, Egemen, Mert; “İç Denetim”, **Bütçe Dünyası Dergisi**, Yıl 2004, Sayı 20.

YABANCI KAYNAKLAR

European Commission, Glossary of Definitions Used by the Commission in the Framework of Public Internal Financial Control (PIFC), Brussels, 2002, s.10.

OECD Policy Brief, Public Sector Modernisation: Modernising Accountability and Control, April 2005.

FX. Chout - F. Guillarme, Presentation of Internal Control, April 2005, TurkeyMoF

Commission of the European Communities, "Reforming the Commission", (<http://europa.eu.int/comm/off/white/reform>).

GENEL BİLGİLER

İsim ve Soyadı	: Gülşen GÜLTEN
Anabilim Dalı	: İşletme
Bilim Dalı	: Muhasebe ve Denetim
Tez Danışmanı	: Doç. Dr. Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU
Tez Türü ve Tarihi	: Yüksek Lisans – Aralık 2014
Anahtar Kelimeler	: İç Kontrol, İç Denetim, Ön Mali Kontrol, İç Kontrol Eylem Planı.

ÖZET

BELEDİYELERDE İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Günümüzde iç kontrol ve uygulaması ile ilgili küresel düzeyde standartlar oluşturulmuş olup; Türk kamu yönetiminde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile yürürlüğe girerek uygulanmaya başlanmıştır. Söz konusu bu kanun Türkiye'deki kamu kurumlarının kamu kaynaklarını ekonomik, verimlilik ve etkililik kriterlerine uymasını sağlamak adına düzenlemeler yapılmıştır. Bu tez çalışmamda kamu kurumlarının bir kolu olan Belediyelerde iç kontrol sistemi ile ilgili mevzuatlar neticesinde bilgilendirme yapmayı ve bu iç kontrol sisteminin kurumun hem iç hem dış sistemlerinde neler meydana geldiği araştırması yapılmış ve konuyla ilgili ayrıntılı bilgiler verilmiştir.

Tüm bu çalışmalar yapılırken Belediyelerde iç kontrol sisteminin uygulaması açısından hangi noktada olduğu anlaşılması adına Türkiye'de iç kontrol sisteminin merkezi uyumlaştırma görevi olarak Maliye Bakanlığı verileri incelenmiş ve gerekli rehberler dikkate alınarak çalışmalar yapılmıştır. Ayrıca bazı belediyelerin iç kontrol uyum ve eylem planları gözden geçirilmiş ve sayıştayın iç kontrol üzerindeki rolü incelenmiştir.

Yine İç Kontrol Uyum Eylem Planı rehberleri doğrultusunda iç kontrol aşamaları hakkında bilgiler verilmiş ve bunun merkezi uyumlaştırma noktasında yaşanan sorunlardan bahsedilmiştir. Türk kamu yönetiminde iç kontrolün doğru tanımlanması, sağlıklı kurulması ve etkin uygulanması süreçlerinin birbirilerini tamamlamaları gerektiği hakkında bilgiler verilmiştir.

Tüm bu veriler ışığında iç kontrol ile ilgili Türkiye’de ileriye dönük neler yapılabileceği, Avrupa Birliği normları da dikkate alınarak irdelenmiştir ve çözüm önerileri getirilmiştir.

GENERAL KNOWLEDGE

Name and Surname : Gülşen GÜLTEN
Field : Business Administration
Program : Accounting and Audit
Supervisor : Ass.Prof Abdullah Kadir DABBAĞOĞLU
Degree Awarded and Date: Master – December 2014
Keywords : Internal Control, Internal Check, Frontal Financial Control, Operation Plan of Accounting Control

ABSTRACT

EVOLUTION OF MUNICIPALITIES OF INTERNAL CONTROL SYSTEM

Nowadays, Internal Control and its applications constitute their own standards at the a global scale, and it came into force by the 5018.th low of the Financial public Administration and Control Law of Turkish Public Administration. By the means of this law, Turkish public foundation's are provided to use more efficient and more economic of their resources. In my theses work; I prepared Internal Control system and related laws about Municipality which is the part of public foundations. Moreover to that; detailed informations had given about the both inside and outside of the self-control system.

During the all of this study; Financial Ministry's data and guides are examined in order to understand the reached point of the self control system and compability between local Municipalities and Ministry. Also some Municipality's compliance and action plans are revised and the role of the Court of Auditors about Internal Control is examined.

Moreover to that, accordance to the integration action plan guides, some informations given about their phases and at the point of that some centralization interation problems are mentioned. Turkish public

administration system of internal control to be define correctly and must be well-organised throught the complement of each other.

In the light of this data; about the internal control, , what can we done prospectively in Turkey by taking out the norms of European Union and, solutions were introduced.