

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
(İŞLETME)
ANABİLİM DALI**

(AVRUPA BİRLİĞİ PROJELERİNİN KAMUDA İÇ DENETİMİ)

Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

(ÖZGÜR SERKAN ÇEVİK)

Ankara,12.01.2023

**TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
(İŞLETME)
ANABİLİM DALI**

(AVRUPA BİRLİĞİ PROJELERİNİN KAMUDA İÇ DENETİMİ)

Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi

(ÖZGÜR SERKAN ÇEVİK)

(PROF.DR. KORKUT ÖZKORKUT)

Ankara,12.01.2023



T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜ
DÖNEM PROJESİ DEĞERLENDİRME FORMU

Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

Enstitünüz İŞLETME Anabilim Dalı 21932270 numaralı tezsiz yüksek lisans öğrencisi ÖZGÜR SERKAN ÇEVİK' nin "AVRUPA BİRLİĞİ PROJELERİNİN KAMUDA İÇ DENETİMİ" adlı (İngilizce Başlığı "INTERNAL AUDIT OF THE EUROPEAN UNION PROJECTS AT THE PUBLIC") tezsiz yüksek lisans dönem projesi tarafımda değerlendirilmiş olup,

BAŞARILI

BAŞARISIZ

bulunmuştur.

Dönem projesi danışmanı olarak, adı geçen öğrencinin notunun, dönem projesinin Enstitünüz Müdürlüğü'ne tesliminden önce *Öğrenci İşleri Bilgi Sistemi'ne (OİBS)* tarafımdan işlendiğini beyan ederim.

DÖNEM PROJESİ DANIŞMANI ONAYI

TARİH: 23.01.2023

UNVANI/ADI-SOYADI VE İMZASI

UYARI: Değerlendirme Formu'na, 1 adet proje CD'si (PDF formatında), 1 adet ciltlenmiş proje, 1 adet Turnitin Raporunun CD'si ve turnitin intihal yazılım programının danışman onaylı raporu da eklenecektir.

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü'ne,

Prof.Dr.Korkut Özkorkut danışmanlığında hazırladığım “AVRUPA BİRLİĞİ PROJELERİNİN KAMUDA İÇ DENETİMİ (Ankara.12.01.2023) ” adlı dönem projesindeki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik davranış ilkelerine uygun olarak toplanıp sunulduğunu, başka kaynaklardan aldığım bilgileri metinde ve kaynakçada eksiksiz olarak gösterdiğimi, çalışma sürecinde bilimsel araştırma ve etik kurallarına uygun olarak davrandığımı ve aksinin ortaya çıkması durumunda her türlü yasal sonucu kabul edeceğimi beyan ederim.

Tarih:23.01.2023
Adı-Soyadı ve İmza
ÖZGÜR SERKAN ÇEVİK

İÇİNDEKİLER

Giriş

1.1 Frit Programı

1.1.1 Frit Programının Tanımı

1.1.2 Frit Programı Kapsamında Proje Modelleri

1.1.2.1 Doğrudan Hibe Yöntem Modeli

1.1.2.2 Dolaylı Hibe Yöntem Modeli

1.2.1.3 Ortak Yönetim

1.2 Frit Projelerinde Denetim

1.2.1 Proje Denetimi

1.2.2 Frit Proje Denetim Türleri

2.1. İç Denetim

2.1.1 İç Denetimin Tanımı

2.1.2 İç Denetimin Kapsamı

2.1.3 İç Denetim Türleri

2.1.3.1 Finansal Denetim

2.1.3.1.1 Kontrol Güvence Denetimleri

2.1.3.1.2 Mevzuata Uygunluk Denetimleri

2.1.3.1.3 Bilgi Teknolojileri (BT) Denetimleri

2.1.3.1.4 Operasyonel Denetimler

2.2 İç Denetimin Frit Projelerindeki Önemi

GİRİŞ

İlk olarak denetim, farklı iş kollarında, anlamları farklı olan ve zaman içerisinde teftiş ve revizyon gibi kavramlar ile kıyaslanırken günümüzde şeffaflığın yanı sıra hesap verilebilir olmayı sağlayan ve gerçek anlamda katma değer yaratan bir kavramdır.

İş sektörlerindeki yaşanan gelişmeler, kamu yapısını da etkilemiş ve etkilemeyi devam ettirecektir. Bu etkileşimin en önemlisi de iç denetimdir. İşletmenin yürüttüğü faaliyetlerin daha iyi ve geliştirmek için işletmenin amacına ulaşma noktasında yararlı olmaya çalışan iç denetim, fonksiyonel olarak bağımsız ve objektif olarak güvence ve danışmanlık faaliyetini içerir.

Ülkemizin özellikle Avrupa Birliğine üyelik müzakerelerinden dolayı, kamunun yönetim alanında da değişmesi ve dönüşeme ihtiyaç duyulmuştur. 2003 yılında yürürlüğe giren “5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu” kamu yönetiminde planlı ve performans esaslı bütçe sistemi, iç kontrol, iç denetim, faaliyet raporları gibi yeni kavramların girmesini sağlamıştır. Dolayısıyla Türk Kamu Yönetimi’nde kontrol, ve soruşturma odaklı olarak denetim anlayışla birlikte makul güvence ve danışmanlık odaklı bir iç denetim kavramı da yerini almıştır.

Denetim alanlarında belirttiğimiz gibi ikili yapı (Teftiş-Soruşturma ve İç Denetim) halen devam etmiş olsa da bir çok kamu kurumu, özellikle 2007 yılından itibaren “Uluslararası İç Denetim Standartları” ile iç denetim faaliyetleriyle de tanışmıştır. İlk başlarda iç denetçilerin kimler olduğu ve ne iş yaptıkları, kurum çalışanları tarafından da anlaşılamayan iç denetim, günümüzde sorunların çözülmesi açısından sürekli danışılan bir otorite olarak görülmekte ve güvence faaliyetleri için öneriler ile kamu kuruluşlarına önemli katkı sağlamış ve sağlamayı da sürdürmüştür. Yeni kurulacak bir sistemde, değişik sorunların, çıkar çatışmalarının ve tehditlerin ortaya çıkmama ihtimali

bulunmamaktadır. Bu sistemde en önemli olan unsur; iç denetim sisteminin, Avrupa Birliği'nin bir baskısı olarak görmeyip , sistemimize ne kadar faydalı olduğunun bütün kamu kesimince (özellikle üst yöneticiler ve diğer bürokratlar) kabul edilmesi ve her türlü desteğin sağlanması gerekmektedir.

İç denetim faaliyetlerinin, genel olarak iç kontrol sisteminin ayrılmaz bir parçası gibi ve sistem denetimi üzerinde yoğunlaşmış gibi görülse de Türkiye' deki kamu kuruluşlarında; sistem denetimi ile uygunluk, mali, performans ve bilgi teknolojileri denetimleri iç denetim kapsamında yapıldığını görebiliriz.

Türkiye göçmen ve mülteciler için geçiş ve kabul ilkesi konumunda bulunmaktadır. 4 milyonun üzerinde mülteci ile Türkiye dünyadaki en büyük mülteci bulunan ülke olarak mültecilere ev sahipliği yapmaktadır. 2016' dan itibaren mültecilerin kamu hizmetlerine erişim olanaklarını kullanabilmek ve kamu kurumlarının imkanlarının artırılması ve yanıt verebilirliğinin daha üst düzeye çıkarılması için uluslararası alanda Türkiye'ye 4 milyar Euro dan fazla kaynak sağlanmıştır. Sağlanan Bu kaynaklar ülkemize AB projeleri kapsamında verilmektedir.

AB Projelerinin kaynaklarının doğru harcanması çok önem arz etmektedir. Projeler kapsamında yapılan Avrupa Birliği denetimlerde harcanan fonun olumsuz maliyet oluşması durumunda devlet bütçesi tarafından karşılanmaktadır.

Kamu tarafından yürütülen AB projeleri araştırmanın kapsamını oluşturacaktır. Türkiye'deki Mülteciler için Mali Yardım (FRIT) Programı dahilinde, ülkemizde yürütülmekte olan Avrupa Birliği projeleri, Avrupa Komisyonunun yayımladığı "Finansal ve Sözleşme Prosedürleri" ne ait kitapçığında yer alan yönlendirici ilkeler doğrultusunda uygulanmak zorundadır. Projelerin hayata geçirilmesiyle başlayan süreç içerisinde, proje faaliyetleri yukarıda bahsi geçen kitapçıkta yer alan düzenlemeler uyarınca bir takım denetim süreçlerine tabii tutulmaktadır.

1.1 FRIT PROGRAMI

1.1.1 FRIT PROGRAMININ TANIMI

Türkiye göçmen ve mülteciler için geçiş ve kabul ilkesi konumunda bulunmaktadır. 4 milyonun üzerinde mülteci ile Türkiye dünyadaki en büyük mülteci bulunan ülke olarak mültecilere ev sahipliği yapmaktadır. 2016' dan itibaren mültecilerin kamu hizmetlerine erişim olanaklarını kullanabilmek ve kamu kurumlarının imkanlarının artırılması ve yanıt verebilirliğinin daha üst düzeye çıkarılması için uluslararası alanda Türkiye'ye 4 milyar Euro dan fazla kaynak sağlanmıştır.

Avrupa Birliği Türkiye'deki mültecilerin sorunlarının yanıtının bir parçası olarak, 29 Kasım 2015'te anlaşma sağlanan “AB-Türkiye Ortak Eylem Planı'nın ve 18 Mart 2016 tarihli AB-Türkiye Bildirisi” nin desteklenmesi amacıyla AB'nin “Türkiye'deki Mülteciler için Yardım Programı (FRIT)” 2016 yılında kurulmuştur. FRIT Programının ikinci payı, mültecilerin Türkiye'de geçim kaynaklarına ve istihdam fırsatlarına erişmelerinin sağlanması sosyo-ekonomik destek üzerine yoğunlaşmıştır.

AB'nin “Türkiye'deki Mülteciler İçin Mali Yardım Programı (FRIT)” 2015 yılında, Türkiye' de bulunan Suriyeli mültecilerin desteklenmesine AB Konseyi tarafından yapılan önemli ek kaynak çağrısına karşılık üzerine oluşturulmuştur. İlk bölüm 2016-2017 dönemi için 3 milyar Avro ve ikinci bölüm 2018-2019 dönemi için 3 milyar Avro olmak üzere toplam 6 milyar Avro bütçe verilmiştir. Bu zamana kadar Frit Program kapsamında 2016-2017 için 3 milyar Avro tutarındaki operasyonel fonlar tamamen taahhüt edilerek sözleşmeye bağlanmış olup , 72 proje uygulanarak ve bu tutarın 2 milyar Avro' yu aşan kısmı ülkemize ödenmiştir. Mültecilere sorunsuz destek sunulabilmesi amacıyla Komisyon 2018'deki yeni AB katkılarıyla birlikte başlamak üzere Mart 2018'de hem AB bütçesinden hem de Üye Devletler' in kendi bütçelerinden karşılanmak üzere fonların transferi için teklifte bulunmuştur. 2018-2019 dönemi için 3 milyar Avro

operasyonel bütçeden olmak üzere 1.2 milyar Avro taahhüt edilerek, 450 milyon Avro sözleşme altına alınmıştır.

Bu program, mültecilerin ve ev sahibi toplumların karşılanması gerekli olan ihtiyaçlarının kapsamlı ve eşgüdümlü bir şekilde tasarlayarak ortak bir koordinasyon sistemi sunmaktadır. Avrupa Birliği 'nin Birlik içinde ve dışındaki mülteci krizini ele alırken izlediği yaklaşımın bir parçası olan destek, Türkiye'deki mültecilerin koşullarının iyileştirilmesini amaçlamaktadır.

Frit programlarının tarihi gelişimi ise;

Avrupa Birliği Programları belirli bir zaman için Avrupa Birliği politikaları ile ilgili belirli kısımları kapsayacak şekilde Avrupa Birliğine üye ülkeleri ve aday ülkeler arasında iş birliğini sağlamak üzere uygulanan faaliyetlerin tamamıdır. Bu programlara vatandaşların, özel sektörün, Sivil Toplu Kuruluşlarının ve kamu kuruluşlarının katılımı imkanı bulunmaktadır. Birlik programları Aday ülkelerin mevzuatın uyumu ve uygulanması alanındaki çalışmalarına da katkı sağlamaktadır. Programlar, Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Konseyi'nin onayı alınarak yürürlüğe girer ve programa ilişkin teklif çağrıları (ihale) yayımlayan ilgili Komisyon Genel Müdürlüğü tarafından yürütülmektedir. Programların bütçesi Avrupa Birliği bütçesinden sağlanan tahsis ve katılımcı ülkelerin ödemelerinde sağlanmaktadır. Programların başvuruları direkt Avrupa Komisyonuna gönderildikten sonra bağımsız olan uzmanlarca değerlendirilmektedir. Merkezi olmayan bazı programlar için ise katılımcı ülkenin ulusal ajansları tarafından başvuru ve değerlendirme yapılmaktadır. Temel amaç iş birliğinin geliştirilmesi olduğu için, başvuruların içerisinde farklı ülkelere ortakların olması gereklidir. Bu programların bütçesinden karşılanan mali yardımların büyük bölümü, yatırım olmayan kültürel faaliyetler, personel değişimi, araştırma projeleri, bilgi paylaşımı gibi projelere verilmektedir. Ekonomik ve sosyal birlikteliğini sağlamak üzere 28 ülkeden oluşan

Avrupa Birliğinde 'de değişik alanlarda iş birliğini özendirmek ve ilgili alanlardaki uygulamaların sağlanması için değişik Birlik Programları bulunmaktadır. Avrupa Birliği ülkelerin tamamı için zorunlu olan bu Birlik Programlarının önemli bir bölümü aday ülkeler ve Balkan Ülkeleri gibi AB'nin yakın olduğu ülkelere de açık bulunmaktadır.

İESP SOP'un Avrupa Komisyonu tarafından kabul edilmiş hedefi, "Türkiye'nin Avrupa sosyal politikası yolunda ilerlemesini ve istihdam, eğitim ve sosyal politika alanlarında da Avrupa Birliği ile uyumunu arttırmak'tır. İESP SOP 4 genel hedefi formüle edilmiş ve eyleme dönüştürülmüştür. Bunlar;

1. İnsana uygun işleri geliştirmek, istihdamı arttırmak, politika yapma ve uygulama süreçlerini güçlendirmek.
2. Sosyal ve ekonomik ilerlemeyi destekleyen, istihdama hazırlayan, toplumun bütün kesimlerinin ihtiyaçları ölçüsünde eğitim almasına olanak tanıyan, esnek, şeffaf, yenilikçi ve kaliteli bir eğitim sistemi kurmak.
3. İstihdam, sağlık ve sosyal koruma hizmetlerine erişimi kolaylaştırmak ve kamu hizmetlerine erişimde engellerin ortadan kaldırılması yoluyla dezavantajlı kişilerin sosyal içermesini sağlamak.
4. İESP SOP'un etkin bir şekilde uygulanması yoluyla Türkiye'yi Avrupa Sosyal Fonu yönetimine hazırlamak.

Hazırlanan Proje teklifi kabul edilen yürütücü ile Sözleşme Sorumlusu olan İKG PRO arasında imza altına alınan bu hibe sözleşmesi; karşılıklı olarak iki tarafında sorumluluklarını, raporlama ve muhasebesel gerekliliğini, yapılan harcamaların hangilerinin projeden karşılanabileceğini, hibe ve eş finansman tutarlarını, proje zamanını ve ödemelerin ne şekilde yapılacağını içeren resmi bir belgedir. Sözleşmenin tarafları İKG PRO ve hibe faydalanıcısı olan kuruluştur. Sözleşmenin uygulanması

esnasında üçüncü taraflarla yapılan yazışmalar ve görüş alışverişleri İKG PRO açısından bağlayıcı değildir. Sözleşme ve ekleri bir bütün olarak dikkate alınır ve İKG PRO nun yazılı onayı olmadan hiçbir bölümünde değişiklik yapılamaz. Hibe yürütücüsü kurumun İKG PRO ile iletişimi, sözleşmede bulunan yetkili kişinin imzası ile resmi yazışma ile yapılmalıdır. Aşağıda belirtilen bölüm ve Ek 3 sözleşmenin ayrılmaz parçasıdır. Özel koşullarda yer alan maddelerde ve herhangi bir ek belgede yer alan maddeler arasında bir ihtilaf olması durumunda belirtilen özel koşullar geçerli olmaktadır. Genel koşul maddeleri diğer eklerin maddeleri arasındaki ihtilafta ise genel koşul maddeleri geçerli olur.

Hibe Sözleşmesinde temel tanım Taraflarca imzalanan temel metin “özel koşullar” başlığını taşır. Temel metinde proje adı, resmi olarak başlangıç ve bitiş süresi, projenin bütçesi ve bu bütçenin proje kapsamında ne kadarlık kısmının hibe olduğu belirtilir. Birde hibe tutarının ödeme planı, raporlama şekilleri ve sözleşmeyi imzalayanların iletişim bilgileri bu bölümde belirtilmektedir. Genel koşullarda ki maddelere eklenen ilaveler ve istisnai durumlar bu özel koşullarda belirtilir.

“EK–I Proje Tanımı: Bu bölüm, hibe faydalanıcısının teklif çağrısından sonra hazırlayarak sunduğu ve projesinin ayrıntılı tanımını içeren (bütçe hariç, mantıksal çerçeve ve on teklif dahil) Hibe Başvuru Formu’n dan oluşur. Faydalanıcı, hibe sözleşmesini imzalayarak bu tanımda gerçekleştirmeyi teklif ettiği tüm faaliyetleri yürüteceğini ve belirtilen sonuçları sunacağını taahhüt etmiş olur.”

“EK – II Genel Koşullar: Bu ek, hukuki konular dâhil, raporlama gereklilikleri, projenin askıya alınması ve satın alınan ekipmanın sahipliği gibi hususlarla ilgili olarak her hibe programında uygulanması gereken finansal ve genel kuralları içerir. Özel koşullarda bir istisna ya da ilave getirilmedikçe genel koşullardaki tüm hükümler aynen geçerlidir.”

“EK – III “Proje Bütçesi”: Bütçe (gerekçeler ve beklenen finans kaynaklarına ilişkin bölümler dahil), proje ile ilgili tüm maliyetlerin bir dökümüdür. İlk sunulan bütçe revize edilmiş olabilir. Her durumda bu bütçe azami miktarları belirten tahmini bir bütçedir.”

“EK – IV “Satın Alma (İhale) Usulleri”: Faydalanıcıların hibe sözleşmesi kapsamındaki mal, hizmet ve yapım işlerinin tedarik edilmesi amacıyla imzalayacakları alt sözleşmelerde, bu ekte belirtilen asgari usullere uymaları gerekir. Projenin amacına yönelik yapılacak bütün satın alma ve ihaleler şeffaflık, piyasa koşullarına uygunluk, rekabet ve eşit muamele ilkelerine uygun olarak ve özellikle “çıkar çatışmasından” kaçınmak için gerekli tüm önlemler alınarak gerçekleştirilmelidir.”

Satın alma işlemlerinin gerçekleştirilmesinde ki sözleşmelerde HF, sözleşme Ek IV’te düzenlenen genel kurallara uyması gerekmektedir. Bu genel kuralların uygulamasına ilişkin detaylı bilgiler proje rehberin 2.6 ve 3.7 no’ lu bölümlerinde ve proje dökümünde de yer almaktadır.

“EK–V “Mali Kimlik Formu” ve “Ödeme Talebi”: Bu belgeler, İKG PRO’nun faydalanıcıya yapacağı ödemeler için gereklidir. Ödemeler, faydalanıcı kurumların ödeme taleplerini (avans ödemesi hariç) İKG PRO’ya sunması üzerine yapılacaktır. Mali kimlik formu ise ödemelerde kullanılacak olan ve faydalanıcının banka hesap bilgilerini içeren belgedir.”

“EK–VI “Teknik Rapor” ve “Mali Rapor”: Bu ekte, hibe faydalanıcısının belirli dönemlerde sunması gereken raporların şablonları bulunur.”

“EK – VII Harcama Doğrularına Yönelik İş Tanımı ve Örnek Harcama Doğrulama Raporu: Faydalanıcının proje kapsamındaki harcamaları bağımsız bir mali denetçi tarafından doğrulanmalıdır. Bağımsız denetçi, Yeminli Mali Müşavirler Odası gibi uluslararası kabul görmüş yasal bir denetim kurumunun üyesi olmalıdır. Faydalanıcının bu hizmeti satın almak için hazırlaması gereken Şartname (İş Tanımı) örneği bu ekte

sunulmuştur. Bu ekte ayrıca denetçinin hazırlayacağı raporun da bir örneği sunulmaktadır. Harcama doğrulaması bu hibe programı kapsamında zorunludur. Biri ara dönem, diğeri Nihai Rapor döneminde olmak üzere iki harcama doğrulama raporu talep edilecektir.”

“EK – VIII “Örnek Mali Teminat” (Koordinatör kar amacı gütmeyen bir kuruluş, bir devlet dairesi veya kamu kurumu ise mali teminat istenmez.)”

“Ek – IX “Varlık Mülkiyetinin Devri”ne ilişkin şablon: Proje kapsamında tedarik edilen ekipman ve araçların yerel faydalanıcılara, yerel bağlı kuruluşlara ve/veya projenin nihai faydalanıcılarına devredilecek olması halinde hazırlanması gereken belge örneği bu ekte bulunmaktadır.”

“Ek – X “Vergi ve Gümrük Düzenlemeleri”: Proje harcamalarının Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi gibi hangi vergilerden muaf olduğu ve ilgili prosedürler bu ekte sunulmuştur. Avrupa Birliği tarafından desteklenen hibe sözleşmesi kapsamındaki mal alımlar, hizmet ifaları ya da yaptırılacak işlerdeki ödemelerde faturalara KDV ve ÖTV gibi bazı vergiler dâhil edilemeyeceğinden, HF ilgili vergi idaresine başvurarak KDV İstisna Sertifikasını almalıdır.”

1.1.2 FRIT PROGRAMI KAPSAMINDA PROJE MODELLERİ

FRIT projelerinde 3 model bulunmaktadır. Bunlar;

Avrupa Birliğinin FRIT programı kapsamında ülkemizde uyguladığı Dolaylı Hibe ve Doğrudan Hibe olmak üzere iki farklı model bulunmaktadır. Dolaylı hibe modelinde Avrupa Birliği hibe tutarını bir aracı kurum ile yönetmekte ve proje harcamalarının kontrolünü bu aracı kuruma vermektedir. Dolaylı Hibe modelinde hibe tutarları genellikle aracı kurumun yurtdışı hesaplarında tutulmakta ve sadece ilgili proje harcamaları gerçekleşeceği zaman ülkemizde bulunan proje yürütücüsünün hesaplarına aktarılmaktadır. Diğer taraftan, Doğrudan Hibe modelinde ise proje için ayrılan fon tutarı

arada hiçbir yabancı aracı kurum olmaksızın doğrudan proje ana yürütücüsü kurumun hesabına gönderilmekte, böylelikle tahsis edilen fonun ülke ekonomisine girişi sağlanmaktadır.

1.1.2.1 Doğrudan Yönetim (Direct Management)

Projenin verimli ve etkili olarak yürütülmesini sağlamak amacıyla, Avrupa Birliği'nin sektörel olarak tekel konumunda olan uluslararası kurumlarla (BM kurumları vb.) bildiğimiz ihale usullerine başvurmadan "doğrudan" hayata geçirdiği sözleşme türüdür.

Doğrudan Hibeler; Hibelerin verilme şeklini düzenleyen katı kurallar vardır. Programlama, şeffaflık ve eşit muamele gerektirirler. Hibeler birikimsiz olmalı veya geriye dönük olarak verilmemeli ve genellikle eş finansmanı içermelidir. Hibe sözleşmesinde finansman için uygun olarak belirtilen tutar aşılmamalıdır.

Bazı özel istisnalar dışında genel bir kural olarak, hibenin yararlanıcı için kar elde etme amacı veya etkisi olmamalıdır.

Prosedürleri olarak ise; Teklif Çağruları (Call for Proposals)

Hibeler teklif çağrılarının yayınlanmasını takiben verilmelidir.

Bir teklif çağrısı her zaman DG International Cooperation and Development'in web-sitesinde yer almaktadır.

Açık ya da Kısıtlı Teklif Çağruları (Open or Restricted Call for Proposals)

Teklif çağruları hükmen sınırlandırılmıştır, yani tüm başvuru sahiplerinin katılmak isteyebileceği iki aşamalı bir prosedür ancak sadece son listeye giren adaylar (başvuru sahipleri için yayınlanmış kılavuzlar aracılığıyla başlatılan bir çağrıya cevap olarak bir konsept notu temelinde) tam bir başvuru yapmak için davet edilir.

Hibeler, çalışma programlarının yayınlanmasından, teklif çağrılarının yapılmasından, tekliflerin alınması, başkanlık değerlendirme komitelerine başkanlık edilmesinden, teklif çağrılarının sonuçlarına karar verilmesinden ve sözleşmelerin imzalanmasından sorumlu olan Avrupa Komisyonu tarafından verilir.

1.2.1.2 Dolaylı Yönetim (Indirect Management)

Projenin yönetimi, uygulanması, kontrolü, gözetimi, izlenmesi, değerlendirilmesi, raporlanması veya denetimine ilişkin bir faaliyete yönelik bir sorumluluğunun belirli kişilere ve/veya birimlere verilmiş olan sözleşme türüdür.

Finansman anlaşmasında belirtilen ihale makamı, yani Avrupa Komisyonu'nun finansman anlaşmasını imzaladığı tüzel kişiliğe sahip devlet veya devlet tarafından verilir.

İhale makamı, teklif çağrılarını yapmaktan, teklif almaktan, değerlendirme komitelerine başkanlık yapmaktan ve teklif çağrılarının sonuçlarına karar vermekten sorumludur. İhale makamı değerlendirme raporunu, teklif edilen hibelerin ayrıntılarını ve gerektiğinde taslak sözleşmeyi Avrupa Komisyonu'na onay için sunmalıdır. Bununla birlikte, sözleşmelerin Avrupa Komisyonu tarafından onaylanmasına gerek yoktur, ancak bazı durumlarda, program tahminleri için prosedürlere ilişkin pratik kılavuzda öngörülen durumlarda gereklidir.

Hibe onaylandıktan sonra, sözleşme makamı sözleşmeyi imzalar ve buna göre Avrupa Komisyonuna bildirir. Genel bir kural olarak, Avrupa Komisyonu teklifler açıldığında ve değerlendirildiğinde bir gözlemci olarak her zaman davet edilmelidir.

Hibeler, finansman anlaşmasında belirtilen ihale makamı, yani Avrupa Komisyonu'nun finansman anlaşmasını imzaladığı tüzel kişiliğe sahip devlet veya devlet tarafından verilir.

Teklif çağrılarının yapılmasından, tekliflerin alınmasından, değerlendirme komitelerinin başkanlık edilmesinden, teklif çağrılarının sonuçlarına karar vermektten ve Avrupa Komisyonunun önceden onayı olmadan sözleşmeleri imzalamaktan sorumludur.

İhale makamı Avrupa Komisyonuna, başvuru rehberini ve verilen hibe bildirimlerini sunmalıdır.

1.2.1.3 Ortak Yönetim (Shared Management)

Bu usulde Avrupa Komisyonu uygulama görevlerini AB Üye Devletlerine verir. Bu yönetim şekli, dış faaliyetlerin uygulanmasında nadiren kullanılır. Ortak yönetim makamı tarafından uygulanan sınır ötesi iş birliği üzerine ortak eylemsel programlar gibi birkaç durumda uygulanmaktadır (örneğin, Avrupa Komşuluk Aracı, ENI, veya Katılım Öncesi Yardım, IPA II).

Hibelerin verilme şeklini düzenleyen katı kurallar vardır. Programlama, şeffaflık ve eşit muamele gerektirirler. Hibeler birikimsiz olmalı veya geriye dönük olarak verilmemeli ve genellikle eş finansmanı içermelidir. Hibe sözleşmesinde finansman için uygun olarak belirtilen tutar aşılmamalıdır.

Bazı özel istisnalar dışında genel bir kural olarak, hibenin yararlanıcı için kar elde etme amacı veya etkisi olmamalıdır.

1.2 FRIT PROJELERİNDE DENETİM

Hibe Projelerinin özel kuralları bulunmaktadır. Bunlar;

- Şeffaflık
- Programlama
- Eşit Muamele
- Ortak Finansman-zorunlu: Bir hibe faaliyetin/projenin tüm maliyetini karşılamamalıdır.

- Kar Etmemek: Hibeler kar etmek amacıyla kullanılmamalıdır.
- Birikimden Kaçınmak (Non-cumulation rule): Bir yararlanıcı aynı faaliyet için birden fazla hibe alamamaktadır.
- Geriye Yürümezlik Kuralı: Hibe sadece anlaşmanın imzalandığı tarihten sonraki maliyetler için kullanılabilir.

Hibe genellikle maksimum tutar ve kabul edilen masrafların yüzdesi olarak ifade edilir. Bu, teklif çağrısında belirtilen kurallara göre, ihale makamının katkısının genellikle maliyetlerin yalnızca belirli bir yüzdesini kapsadığı anlamına gelir. Teklif çağrısı ayrıca katkı payının azami ve asgari miktarlarını da belirler.

Proje Denetimlerinde dikkat edilmesi gereken bazı kriterler vardır. Bu kriterler projenin sağlıklı yürümesi ve olumsuzluk yaratmaması için gerekli olan kriterlerdir.

- Kabul Edilen Masraflar için Genel Kriterler (General Criteria for Eligible Costs)

AB fonlaması için kabul edilebilmesi başka bir deyişle uygun bulunması adına, yapılan masrafların aşağıdaki kriterleri karşılması gerekmektedir.

- Masrafların faaliyet süresince gerçekleşmesi gerekmektedir.
- Tahmini genel bütçe içerisinde değinilmesi gerekmektedir.
- Faaliyetin uygulanmasının için gerekli olması gerekmektedir.
- Tespit edilebilir ve doğrulanabilir olması gerekmektedir.
- Uygulanabilir vergi ve sosyal mevzuat gerekliliklerine uygun olması gerekmektedir.
- Makul, gerekçelendirilmiş ve sağlam mali yönetim prensiplerine uygun olmalıdır.
- KDV, geri alınmadığı sürece, kabul edilen masraf (eligible cost) olarak değerlendirilmektedir.

➤ Kabul Edilmeyen Masraflar (Ineligible Costs)

Ab fonlaması için kabul edilmeyen veya uygun bulunmayan maliyetler oluşursa bu maliyetler devlet bütçesinden karşılanmaktadır. Bunlar aşağıda belirtilen maliyetlerdir.

- Sermaye Geliri
- Borç ve borç hizmetleri tutarları
- Zarar ve borç karşılımları
- Tahsili şüpheli borçlar
- Döviz kayıpları
- Banka transfer ücretleri
- Aşırı harcamalar
- İndirilecek KDV

1.2.1 PROJE DENETİMİ

Denetim faaliyetlerinin amacı, projenin uygulaması esnasında ilgili mevzuat ve kurallar içerisinde gerçekleştirilmesini, yararlanıcılar tarafından beyan edilen bilgilerin ve proje faaliyetlerinin doğrulanmasını, projenin planlandığı şekilde ve iyi bir performansla yürütülmesini, sorunların önceden tespit edilerek ve yararlanıcıların ihtiyaç duyduğu destekleri zamanında almasını sağlamaktır.

Her hibe projesine, sözleşmenin yöneticisi, izleme ve değerlendirme uzmanı ve ayrıca gerek görülür ise diğer yetkililer tarafından, tarihleri yararlanıcılarla görüşülerek belirlenen aşağıdaki teknik izleme ve değerlendirme ziyaretleri yapılabilir:

1. İlk izleme ziyareti hibe sözleşmesinin imzalanmasını takiben,
2. Ara izleme ziyareti ara teknik raporun sunulmasından sonra,
3. Nihai izleme ziyareti Nihai Raporunun tesliminden önce gerçekleştirilebilir.

Proje denetimlerinde operasyon yaralanıcısı kurum yetkilileri tarafından kontrol ziyaretleri de yapılabilir. Kurum yetkilileri tarafından her aşamada bilgi vermeden yerinde kontrollerde gerçekleştirilebilir.

Hibe yararlanıcısı kurum; özellikle projenin yetkilisi, ortak (Eş Başvuran / Eş Faydalanıcı) kurum yetkililerinin, projenin koordinatörü ve kilit personel ile muhasebe ve raporlama sorumlusu kişilerinde izleme ziyaretlerinde hazır bulunmalarını, kontrollerde istenen tüm evrak ve bilgilerin sunulmasını ayrıca uygun olan görüşme yerlerinin tahsis edilmesini sağlamakla yükümlüdür.

Proje denetimlerinde yetkili olan kurumlar;

İESP SOP kapsamında desteklenen hibe projeleri, uygulama süreci içinde ve sonrasında;

1. İKG PRO'nun yetkilendirdiği sözleşme yöneticileri ve izleme uzmanları,
2. Operasyon faydalanıcısı kurum olan bünyesinde görevlendirilmiş olan tematik kontrol / izleme uzmanları,
3. IPA Denetim Otoritesi olarak görev yapan Hazine Kontrolörleri Kurulu,
4. Bağlı Bakanlık İç Denetim Birimi,
5. Türkiye / Avrupa Sayıştayları,
6. Yolsuzlukla Mücadele Ofisi (OLAF) ve bu ofisle koordineli olarak Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu (DDK),
7. Avrupa Komisyonu,
8. Avrupa Birliği Türkiye Delegasyonu'nun izleme ve denetimine tabidir.

1.2.2 FRIT PROJE DENETİM TÜRLERİ

Türkiye bulunan Mülteciler için Mali Yardım (FRIT) Programı kapsamında, ülkemizde yürütülen Avrupa Birliği projeleri, Avrupa Komisyonunun yayımladığı "Finansal ve Sözleşme Prosedürleri" ne ait formda yer alan yönlendirici ilkeler doğrultusunda uygulanmak zorundadır. Projelerin hayata geçirilmesiyle birlikte başlayan süreç içerisinde, proje faaliyetleri yukarıda bahsi geçen formda yer alan düzenlemeler uyarınca

bir takım denetim süreçlerine tabii tutulmaktadır. Özellikle doğrudan hibe projelerin, kurumlara tahsis edilen fonun uluslararası ve ulusal mevzuat çerçevesine uygun bir şekilde yürütülüp yürütülmediği, gerçekleştirilecek olan bu denetimler sonrasında hazırlanacak rapora göre değerlendirilmeye tutulmakta ve rapor çıktısına göre projeye tahsis edilen fonun durumunu etkilemektedir. Bu kapsamda, FRIT projelerinde öne çıkan iki temel denetim süreci yürütülmektedir. Bunlar;

1. Sistem Denetimi
2. Harcama Doğrulama Denetimi (Mali Denetim)

Sistem denetiminde, denetlenen sürecin ya da birimin amaçlarına ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin yeterli ve etkinliği değerlendirilmektedir. Diğer bir ifadeyle denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir. Genellikle yürütülmekte olan projenin ilk 6 aylık dönemi içerisinde bağımsız bir denetim firması tarafından denetim gerçekleştirilir. Yetkilendirilen bağımsız denetim firması tarafından hazırlanacak olan Sistem Denetim raporu kurum veya kuruluşların, yürütmekte oldukları projenin etkinlik ve verimliliğinin yeterli düzeyde sağlanabilmesi amacıyla eksikliklerin giderilmesi ve kalitenin arttırılmasına yönelik katkı ve yönlendirme sağlar.

Mali denetimde, FRIT projeleri dahilinde gerçekleştirilen harcamalar, yürütülmekte olan projelerin ilgili sözleşmelerinin eklerinde düzenlenen “Harcama Doğrulama Raporu” uyarınca Avrupa Birliği tarafından yetkilendirilen bağımsız denetim firmasının hazırlayacağı denetim raporuna istinaden onaylanması gerekmektedir. Bu doğrultuda proje sözleşmelerinde belirtilen dönemler itibariyle denetlenmesi gereken proje harcamalarının ve ilgili maliyet kalemlerinin proje sözleşmesinde yer alan şartlara uygunluğu kontrol edilmektedir. Gerçekleştirilen harcama doğrulama denetimi

sonrasında bağımsız denetim firmasının hazırlayacağı finansal rapor çerçevesinde proje sözleşmelerinin maddelerinde yer alan ödeme planı dahilinde Avrupa Birliği'nden fon talebi başvurusu yapılır.

Kamu idareleri tarafından yasalardan alınan yetkiye dayanarak yapılan denetim türüdür. AB projelerinde çoğunlukla düşülen yanlışlardan biri, bu projelerde yerel mevzuata uyum zorunluluğunun farkında olunmamasıdır. Bu projelerde, AB'yle yapılan çerçeve anlaşmada getirilen istisnalar ve muafiyetler dışında, yerel mevzuata uyulması bir zorunluluktur. Bu kapsamda hibe projeleri yasal denetimlere açıktır. Başta vergi denetimi olmak üzere proje sahiplerine çeşitli yasal denetimler yapılır. Vergi Denetimi: Bu denetim ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, saptamak ve sağlamak için Maliye Bakanlığı çalışanları tarafından yapılır. Maliye Bakanlığı denetimleri genellikle proje özelinden çok, kuruluşa ilişkin olarak yapılır. Denetlenen kuruluşun bütün diğer faaliyetlerinin yanında, projeye ilişkin faaliyetleri de denetlenir. Denetim sırasında vergi kanunlarına aykırılık saptanması durumunda, aykırılığın niteliğine göre gecikme faizi, para cezası, hapis cezası gibi farklı cezalar verilebilir. Bu nedenle, projenin uygulanması sırasında vergi kanunlarına mutlaka uyulması gerekir. SSK Denetimi: Projenin uygulanması sırasında İş Kanunu'na ve sosyal güvenlik düzenlemelerine uyulması zorunludur. Kanunlara uygun davranılıp davranılmadığı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı personeli tarafından denetlenebilir. Usulsüzlüklerin saptanması halinde, usulsüzlüğün niteliğine göre farklı cezalar verilebilir. Diğer Denetimler: Kanunla belirtilen esaslara uyulup uyulmadığına ilişkin diğer kamu idareleri de yetkileri dahilinde proje sahibini, dolayısıyla proje faaliyetlerini denetleyebilir.

Faydalanıcının proje kapsamındaki harcamaları bağımsız bir mali denetçi tarafından doğrulanmalıdır. Bağımsız denetçi, Yeminli Mali Müşavirler Odası gibi uluslararası kabul görmüş yasal bir denetim kurumunun üyesi olmalıdır. Faydalanıcının bu hizmeti satın almak için hazırlaması gereken Şartname (İş Tanımı) örneği bu ekte sunulmuştur.

Bu ekte ayrıca denetçinin hazırlayacağı raporun da bir örneği sunulmaktadır. Harcama doğrulaması bu hibe programı kapsamında zorunludur. Biri ara dönem, diğeri Nihai Rapor döneminde olmak üzere iki harcama doğrulama raporu talep edilecektir.

BEKLENTİLER	SİSTEM DENETİMİ	MALİ DENETİM
AMAÇ	BİRLİK FONLARININ ETKİN VE VERİMLİ KULLANILIP KULLANILMADIGININ DENETİMİ	FİNANSAL İŞLEMLERİN MEVZUATA UYGUN ŞEKİLDE GERÇEKLEŞİP GERÇEKLEŞMEDİĞİNİN KONTROLÜ
ODAK	POLİTİKA VE PROGRAM VE YÖNETİM SİSTEMLERİ	FİNANSAL AKIŞLAR, MUHASEBE VE KONTROL
BİLGİ	EKONOMİ, SİYASET VE SOSYOLOJİ	MUHASEBE VE HUKUK
YÖNTEM	DEĞİŞKEN	STANDART
KRİTER	HER DENETİM İÇİN FARKLI KİSTASLAR	BELİRLENMİŞ KİSTASLAR
RAPORLAR	KONUYA GÖRE DEĞİŞKEN	STANDART RAPOR

İKİCİ BÖLÜM

2.1 İÇ DENETİM

Denetimin varlığı, M.Ö. 3500 yıllarına kadar varan Mezopotamya kayıtlarından çıkarılmaktadır. Mali işlemleri de içeren bu kayıtlar, bir soruşturma sistemi olarak yorumlanabilecek çeşitli işaretler içermektedir. Antik Roma’da memurların kendi kayıtlarını diğerlerinin kayıtları ile karşılaştırdığı bir hesap sorgusu sistemi oluşturulmuştur. “Denetim” anlamına gelen “Audit” teriminin oluşması da bu hesap sorgusunun bir sonucudur. Meslek unvanı olarak “denetçi” anlamına gelen “auditor”, ilk defa 1289 yılında İngiltere’de kullanılmıştır.

Profesyonel denetçiliğin ilk örgütü “1581’de Venedik’te kurulmuştur. Sanayi Devriminden sonra Avrupa’da muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve belgelendirmeyi de içeren günümüz denetimi ile benzer özellikler taşıyan bir denetim sistemi oluşmaya başlamıştır. Avrupalılar zamanla bu uygulamaları Kuzey Amerika’ya taşımıştır. 1850’li yıllarda, “İskoçya Fermanlı Muhasebeciler Enstitüsü” tarafından modern muhasebe denetimi, yazılı hale getirilmiştir. 1886 yılında İngiltere’den Amerika’ya göç eden muhasebeciler, New York’ta ilk Diplomalı Kamu Muhasipleri Kanunu’nun çıkarılmasını sağlamışlardır. Yirminci yüzyılın ilk yarısından itibaren geniş ve karmaşık yapıdaki şirketlerin ortaya çıkması ile denetim fonksiyonunun gelişimi hızlanmıştır. Bunun sonucunda denetim uluslararası nitelikte örgütlenmelere ihtiyaç duymaya başlamıştır.” (Tek ve Çetinkaya, 2004:5).

Osmanlı Devletinde ise denetim kavramı kadılarla özdeşleşmiş bir kavramdı. Osmanlı Kadı defterleri incelendiğinde Osmanlı Devleti Hukuk Sisteminde kamu menfaatinin gözetmek üzere her türlü mali içerikli konularda “kadı” lara tam olarak yetki verilmiş ve kadılar bu yetki çerçevesinde buldukları bölgelerdeki muhasebat ile ilgili her türlü işlemlerin yerine getirilmesinden veya yerine getirilen işlemlerin kontrol edilmesinden

sorumlu tutulmuşlardır. Kadılar bu görevlerini yerine getirirken muhasebat ile ilgili bütün almış oldukları kararları kadı defterlerine kayıt ederlerdi.(Bezirci ve Karasioğlu, 2011:575).

İç denetim mesleği ile muhasebe ve finansal raporlama faaliyetlerinin tarihsel gelişimi birbirine yakın olduğu görülmektedir. Ticari ve ticari olmayan organizasyonların iç ve bağımsız dış denetime taleplerinin oluşmasının önemi; hatalı kayıtların ve yolsuzlukların azaltılması, ellerinde bulunan varlıkların doğru değerlendirilmesi konularında bağımsız bir onaya ihtiyaçlarından kaynaklanmıştır.

2.1.1. İÇ DENETİMİN TANIMI

İç denetim, “firma varlıklarının her türlü zarara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini, iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ve verimliliğini araştıran danışmanlık faaliyetidir.”(Çaldağ 2002, 28).

İç denetimin tanımı “5018 Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 63. Maddesine göre; İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.”

Bu faaliyetler; kurumun yönetiminin, mali açıdan risk yönetiminin etkinliğinin değerlendirilerek ve geliştirilmesi açısından sistemli bir şekilde disiplinli ve süreklilik yaklaşımı ile kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilmelidir.

İç denetimin temel amacı ise sistemli, disiplinli bir yaklaşım ile uluslararası standartlar uygun, kurumların risk yönetimi, iç kontrol ve kurumsal yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve ileriye götürmek suretiyle Kurumların birimlerinin amaçlarına ulaşmasına yardımcı olmaktır.

2.1.2 İÇ DENETİM KAPSAMI

İç denetim kavram tanımının içinde yer alan iç denetim faaliyetlerinin içeriğini oluşturan başlıca konular şu şekilde açıklanabilir;

- 1. Yönetişim(Kurumsal Yönetim):** Yönetim tarafından önceden belirlenmiş amaçlara ulaşmak için, kurum faaliyetlerinin raporlanma, yönlendirilme, yönetilme ve izlenmesi amacıyla uygulanan organizasyon ve süreçler bütünüdür.
- 2. Kontrol:** Kurumun tüm birimlerinin kurumun karşılaşacağı riskleri yönetmek ve kurumun amaç ve hedeflerine ulaşma imkânını arttırmak için alınan önlemlerdir.
- 3. Risk Yönetimi:** Kurumun amaçlarına ulaşabilmesi için makul bir güvence sağlamak üzere potansiyel olay ve durumları belirleyerek değerlendirip kontrol ederek yönetme sürecidir.

2.1.3 İÇ DENETİM TÜRLERİ

2.1.3.1 Finansal Denetim

Finansal tabloların hazırlanması, hazırlanan tabloların bütünlüğü, tamlığı, finansal tablolarda yer alan haklar ve yükümlülükler ile finansal tabloların sunumu ve açıklanması süreçlerinin başarılı olup olmadığı konusunda makul bir güvence sunmayı hedefleyen denetim faaliyetleridir. İç denetçilerin denetim faaliyetlerini yürütürken amacı kurum operasyonlarının finansal tablolara doğru aktarılıp aktarılmadığını ile sınırlı kalmayıp, bütün gelir ve gider kalemlerinin etkinliği ve yönetsel muhasebe kapsamında yöneticilere sunulan bilgi ve raporların yeterliliğinin değerlendirilmesini de kapsamaktadır. Finansal denetim faaliyetleri esas itibariyle bağımsız denetim faaliyetlerinin kurum içerisinde uygulanmasıdır. Bağımsız denetimden farklı olarak iç denetçiler söz konusu denetimi üst yönetime bir görüş ve değerlendirme yapmak amacıyla kurum içinde bir faaliyet olarak yapmaktadırlar.

2.1.3.2 Kontrol Güvence Denetimleri

Operasyonel, finansal veya mevzuata uygunluk alanlarına ilişkin önemli kontrol faaliyetlerinin oluşturulması ve işlerliğine yönelik sunulan güvence hizmetleridir. Kontrol güvence denetimlerini her türlü seviyedeki iç kontrol faaliyetlerinin denetimi olarak adlandırmak mümkündür. Kontrol güvence denetimleri genellikle COSO Modeli baz alınarak gerçekleştirilir. İşletmelerin böyle bir modeli kullanma zorunlulukları yoktur. Fakat uluslararası alanda düzenleyici ve denetleyici kurumlar dahil bir çok sektör veya kurumda iç kontrol prensiplerinin belirlenmesinde COSO prensipleri referans alınmaktadır.

2.1.3.3.Mevzuata Uygunluk Denetimleri

Mevzuata uygunluk, kurumun günlük faaliyetlerinde uymakla yükümlü olduğu kurallar bütünüdür. Mevzuat iç ve dış olarak ikiye ayrılmaktadır. Dış mevzuat genelde kamu otoriteleri ve düzenleme denetleme kurumları ile bunların dışında kalan ve faaliyette bulunulan sektör veya ürün bazında düzenleme yapan ve bu düzene uyumu denetleme yetkisine sahip kurumlar tarafından çıkarılan ve kurumun uymakla yükümlü olduğu her türlü düzenlemelerdir. Dış mevzuat istisnalar hariç yazılı ve yasal bir merci tarafından yayımlanan ve bir onay sürecinden geçerek yayımlanan ve uyulmaması halinde kurum açısından finansal, idari veya cezai yaptırımlar doğuran ve sadece söz konusu kurumu değil kurumun faaliyet gösterdiği tüm sektörü ilgilendiren mevzuattır. Kurum içi mevzuat ise sadece o kuruma özgü, dış mevzuata göre daha esnek olabilen ancak uyulmaması halinde kurumun başarısını ve verimliliğini etkileyen düzenlemelerdir.

En yaygın iç düzenlemelerden biri olan personel veya insan kaynakları yönetmelikleri veya politika metinleri söz konusu düzenlemeye aykırı davranan kurum çalışanlarının iş akdinin son verilmesine kadar giden yaptırımlar içerebilmektedir. Yazılı olmayan düzenlemelere örnek olarak uzun yıllar boyunca süren kurum kültürü ve çalışma tarzıdır. Hizmet sektöründeki firmalarda müşteri memnuniyeti ve hizmet kalitesi çoğu zaman

yazılı olmayan ancak kurumun iş yapma süreçlerine yerleştirilmiş önemli kurallardır. İç denetçilerin özellikle iç düzenlemelere en önemli katkılarından birisi, mevzuata uyum denetimleri sırasında kurum faaliyetlerinin kurumun iç düzenlemelerine uyumlu olup olmadığı incelemelerinin yanı sıra söz konusu düzenlemelerin kurum hedefleriyle ve dış mevzuatla uyumlu olup olmadığı, ihtiyacı karşılayıp karşılamadığı ve değiştirilmesi gereken alanların neler olduğu yönünde görüş ve değerlendirmelerde bulunmalarıdır.

2.1.3.4. Bilgi Teknolojileri (BT) Denetimleri

BT denetimi kurumun tüm teknolojik altyapısının, donanım, yazılım, güvenlik ve bilgiye erişim konularının belirli prensipler doğrultusunda ve bir kurumsal BT yönetimi perspektifiyle sistematik olarak denetime tabi tutulmasıdır. Kurumsal teknoloji kullanımındaki kontrol uygulamaları ile operasyonel süreçlerdeki kontrol uygulamaları gerek uygulama ve teknoloji ve gerekse metodoloji açısından bazı farklılıklar göstermektedir. Bilgi teknoloji süreçlerindeki kontroller genellikle IT kontrolleri ve uygulama kontrolleri olarak 2 ana gruba ayrılmaktadır. Bilgi teknolojileri denetimi ise genel kontroller ve uygulama kontrollerinin dizaynı ve işletilmesine ilişkin güvence hizmetinin kurulmasıdır.

2.1.3.5. Operasyonel Denetimler

Kurum aktiflerinin olası herhangi bir zarar veya kayıp riskine karşı korunması performans ve karlılık hedeflerinin gerçekleştirilmesini de içerecek şekilde kurumların her türlü operasyonlarının etkinliğine ve verimliliğine yönelik güvence hizmeti sunulmasıdır. Kurumların stratejik hedeflerini gerçekleştirmek için kurdukları organizasyon yanı sıra içerisinde bulunan tüm operasyonel iş süreçlerinin, birimlerin, faaliyet merkezleri gibi unsurların işlerlik, etkinlik ve verimliliklerinin değerlendirilmesidir. Bu unsurlar muhasebe, finansman, lojistik, fabrika, üretim gibi süreçler sayılabilir. Denetim hedefleri belirlenirken bunlardan bir veya birkaçının aynı denetimde bir arada uygulanması mümkündür.

2.2 İÇ DENETİMİN FRİT PROJELERİNDEKİ ÖNEMİ

Frit projelerinde iç denetime, Avrupa Birliği standartlarına ve uygulamalarına uyum sağlanmasına çok önem verilmektedir. Ülkemiz, uzun bir süredir Avrupa Birliği'ne tam üye olmak istemektedir. Ancak Avrupa Birliği her alanda olduğu gibi Türkiye'den iç denetimle ilgili mevzuatına da uyumlanmasını istemektedir. Türkiye'de "5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu" bu amaçla çıkarılmıştır. Bu kanun ile kamu kurumlarının yönetimi alanında yeniden bir yapılanmaya gidilmiştir. Kanunun getirdiği önemli yenilikler arasında bütçenin kapsamının genişlemesi, plan-bütçe ilişkisinin sağlanması, stratejik 2 planlama uygulaması, performans esaslı bütçelemeye geçilmesi, harcama öncesi tescil işlemi ve vizenin kaldırılması ile iç kontrol ve iç denetim sisteminin geliştirilmesi de vardır. "5018 sayılı Kanunun temel ilkeleri arasında hesap verilebilirlik, mali saydamlık, etkinlik ve verimlilik bulunmaktadır." Türkiye'nin AB'ye bu alanda uyumlanması gereğiyle ülkede birincil düzey mevzuat çerçevesinde yapılması gerekenleri yaptığı görülmüş, fakat ikincil ve üçüncül düzey mevzuatlarla ilgili bir takım eksikleri olduğu AB'nin Türkiye ile ilgili yayınladığı ilerleme raporlarında belirtilmiştir. "Avrupa Birliği'ne Uyum Sürecinde İç Denetim Faaliyetlerinin Kamu Kurumlarının Mali Saydamlıklarındaki Rolü" isimli bu çalışmayla; seçilen kamu kurumları temelinde, mali saydamlık kavramının, iç denetim faaliyetlerin neticesinde şekil alan faaliyet raporların vasıtasıyla (Kamu İç Kontrol Standartları, Merkezi Yönetim bütçe hedefleri, İlgili yıllara ait bütçe verileri, Bilanço, Gelir-Gider bütçeleri gibi verilerden yararlanılarak) kurumlar üzerindeki rolünün ne derece önemli olduğunun gösterilmesi amaçlanmıştır.

Avrupa Birliğinin bu süreçte Türkiye'den istemiş olduğu uygulamaların en başında mali olarak uygun bir yapının oluşturulması gelmiştir. Türkiye'de bu konuda yapılan en etkili değişikliklerinden biri "5018 Sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunun" yürürlüğe girmesi olmuştur. Kurumların yapısını büyük ölçüde değiştiren ve artık eski uygulamaları bir kenara bırakan bu kanun ile mali kontrol ve iç denetim artık hukuksal, finansal ve

buna benzer birçok konuda topluluk hedeflerine uygun bir şekilde yönetilecek, kaynak kullanımı ve verimliliği anlaşılır olacak, kısaca Avrupa Birliği'nin politikalarının uygulamaya geçirildiği konusunda güvence verecektir.

Sistem içinde gerekli yapılanma oluşturularak, programlama, uygulama, yönetme, izleme ve denetim gibi görevler yerine getirilmelidir. Sistem amacının yerine getirilerek yürütülmesi bakımından geliştirilmesi gereken denetim mekanizmaları, IPA'nın yönetim ve kontrol mekanizmalarının işlerliğini ve etkinliğini denetlemekle görevli ve sistemdeki her kademedeki fonksiyonel olarak bağımsız olması gereken Denetim Otoritesinin sistemlerinin etkili çalışması, sistemdeki zayıflıkların belirlenmesi, muhasebe bilgilerinin güvenilirliği, anlaşmaların gereklerine uyulması, nihai harcama beyanları konularındaki denetimleri ile ilgili bileşenler itibarıyla Operasyonel Programları hazırlamak, uygulamak ve yönetmekten sorumlu olan Program Otoritelerinin İç Denetçilerinin kendi programlarına göre yapacakları risk esaslı denetimlerin bulunduğu görülmektedir. Ayrıca sistemde bazı bileşenler için geçiş döneminde bazılarında ise devamlı olarak yer alacak olan Merkezi İhale ve Finans Biriminin İç Denetçileri de, kendi kurumlarının işlem ve faaliyetlerini denetleyeceklerdir. Bu arada geçiş döneminde ihale, sözleşme ve ödeme işlemlerinin Merkezi Finansman ve İhale Birimi'ne (MFİB) delege edilmesi nedeniyle ilgili projeler için Bakanlık ve MFİB'in ortak iç denetim yapması gerekmektedir. Yapılacak ortak denetimin İDKK tarafından yayınlanan Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri çerçevesinde yapılması, planlama aşamasındaki risk değerlendirmesinde söz konusu birimlerinin özel olarak ele alınması, ortak denetim konularının belirlenmesi, denetimlerin planlanması ve uygulanması aşamalarında da etkin işbirliğinin sağlanması gerekmektedir.

yararlanıcı ülkenin idaresi içerisinde bir organ veya organlar grubu olabilecek ve IPA sistemindeki yardımın yönetimi ve uygulanması konularından sorumlu olacak olan Program Otoriteleri, önceki bölümde belirtildiği üzere ilgili Bakanlıklar olarak

belirlenmiştir. IPA Uygulama Tüzüğü'nün 28. maddesindeki, “kendi birimini oluşturan farklı organlarının iç denetimini sağlama” hükmü, yine Tüzüğü'nün eki olan akreditasyon kriterleri arasındaki iç denetime ilişkin hükümleri ve “5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun kapsamını belirleyen 2. maddesinin 2. fıkrasındaki “Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tabidir.” hükmü dikkate alındığında, iç denetimin Program Otoritesi olan Bakanlıklar bünyesinde oluşturulan IPA Koordinatörlüklerinde gerçekleştirileceği ortadadır. Böylece, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olan iç denetim, görevi IPA bileşenleri itibariyle Operasyonel Programları yönetmek ve uygulamak olan birimleri de kapsayacaktır. Bu çerçevede, Bakanlıkların İç Denetim Birimleri, risk değerlendirmelerine IPA Birimlerini ve faaliyetlerini de dahil ederek, bunun sonucunda denetim plan ve programlarına bu birimleri de alacaklardır. Öte yandan, IPA sisteminde bazı bileşenler için geçiş döneminde bazılarında ise devamlı olarak yer alacak olan MFİB'in İç Denetçileri de bulunmaktadır. Anılan İç Denetçilerin de kendi kurumlarının işlem ve faaliyetlerini kendi risk değerlendirmeleri, plan ve programları çerçevesinde denetlemeleri söz konusudur. İlgili bileşenler bazında genel stratejilerin belirlenmesi, amaçların ortaya konulması, Operasyonel Programların hazırlanması, seçim kriterlerine göre desteklenecek projelerin belirlenmesi ve bunların takip edilmesinde çok önemli görevleri olan Program Otoritelerinin ilgili projelerin ihale, sözleşme ve ödeme işlemlerinde kontrol veya gözetim yetkisinin olmaması anlamlı değildir. Ayrıca, ilgili fonların kullanımı ile ilgili bilgiler kamuoyuna Program Otoriteleri tarafından verilecektir. Bu bağlamda, Program Otoritelerinin yapılan ihale, sözleşme ve ödeme işlemlerini takip etme hakkının olduğunu

kabul etmek gerekir. Yine, geçiş döneminde Program Otoritelerinin fonksiyonları arasındaki ihale, sözleşme, muhasebe ve ödeme işlemlerinin MFİB tarafından yerine getirilmesi nedeniyle Bakanlıklar tarafından geçici personel görevlendirilmesi yapılarak MFİB’de yetiştirilmeleri amaçlanmıştır. Programların yürütülmesinden asıl olarak Program Otoritelerinin sorumlu olmaları nedeniyle MFİB nezdinde de denetim yapma gereği ortaya çıkmıştır. Ayrıca bu konu akreditasyon sürecinde AB yetkilileri tarafından da ele alınarak bir bulgu olarak raporlanmıştır. MFİB ile geçiş döneminde ihale, sözleşme ve ödeme işlemleri MFİB’e delege edilen Program Otoriteleri arasında İşbirliği Anlaşmaları imzalanmaktadır. İlgili anlaşmalarda, Program Otoritelerinin projeleri ile ilgili konularda Bakanlık ve MFİB’in ortak iç denetim yapması ve denetim raporlarının Ulusal Yetkilendirme Görevlisi olan Hazine Müsteşarı’na gönderilmesi hususunda hükümler bulunmaktadır. Bu durumda, Operasyonel Programlar çerçevesinde ilgili Bakanlık İç Denetim Birimleri ile MFİB İç Denetim Birimi arasında ortak iç denetim faaliyeti yürütüleceği anlaşılmaktadır.

Ortak iç denetim değerlendirmesi olarak;

Kamu kurumlarında, birden fazla kamu idaresini ilgilendiren konularda iç denetçilerin birlikte çalışması ihtiyacına binaen, “İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 51. maddesi bu konuda İç Denetim Koordinasyon Kurulu’na (İDKK)” düzenleme yapma yetkisi vermiştir. Bu çerçevede, İDKK tarafından Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri yayınlanmıştır. Söz konusu düzenleme, 5018 sayılı Kanunla düzenlenen iç denetim sistemine dahil birden fazla kamu idaresi iç denetçilerinin ortak çalışmasını gerektiren durumlar, bu çerçevede yapılacak görevlendirmeler, ortak çalışmanın yürütülmesi ve yapılan denetimin raporlanması ile ilgili usulleri belirlemektedir. Bu çerçevede, ortak denetim yapılacak durumlar arasında, birden fazla idareyi ilgilendiren faaliyetlerin denetimlerinin yapılması gerektiği haller ile bir iç denetim faaliyeti sırasında başka idareleri ilgilendiren konuların ortaya çıkması

halleri de yer almaktadır. Anılan durumların özelliklerine göre planlı denetim olabileceği gibi program dışı denetim de gündeme gelebilecektir. IPA yardımlarının kullanılması ile ilgili Operasyonel Programlar çerçevesinde ilgili Bakanlığın İç Denetim Birimleri ile MFİB İç Denetim Birimi arasında yürütülebilecek olan ortak iç denetim faaliyeti genellikle birden fazla idareyi ilgilendiren faaliyetin denetimi olduğu ve acil özellik göstermediği için iç denetim programlarında yer alması gereken bir ortak denetim olacaktır. Bununla birlikte, bazı durumlarda bir iç denetim faaliyeti sırasında başka idareleri ilgilendiren konuların ortaya çıkması da söz konusu olabilecektir. Bu durumda ortak denetim faaliyeti ilgili birimlerin iç denetim programlarında yer almadığı için program dışı denetim gerçekleştirilecektir. Aynı şekilde, bu türlü bir ortak denetimde ortak denetim konusunda istekli olan idarelerin iç denetim biriminin talebi üzerine üst yöneticiler arasında kurulacak iletişim ile planlanacak ve varılan ortak görüşe uygun olarak iç denetim programlarında yer alacaktır. Söz konusu talebin karşılanamaması durumunda konu hakkında İDKK haberdar edilecektir. Birlikte yapılan iç denetim çalışmalarında koordinatörlük görevini talepte bulunan idarenin kıdemli iç denetçisi tarafından yerine getirilecek ve planlamanın mümkün olmadığı durumlarda, çalışmalar iki ay içerisinde tamamlanacaktır. Çalışmanın bu sürede tamamlanamaması halinde, nedenleri ve ne zaman sonuçlanacağı hakkında talepte bulunulan idareye bilgi verilecektir. Aynı şekilde, ortak çalışma sonucunda hazırlanacak rapor, faaliyetin yürütüldüğü kamu idaresinin üst yöneticisine sunulacak ve bir örneği Kurula gönderilecektir. Diğer idarelerin iç denetçileri, raporun kendi idarelerini ilgilendiren bölümünü üst yöneticilerine sunacaklardır. Bu noktada MFİB'in yapısı ve bu kuruluşun İç Denetçilerinin statüsü üzerinde durmak gerekmektedir. Bu amaçla MFİB'in kurulmasına ilişkin mevzuata bakıldığında; 14.02.2002 tarihinde Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avrupa Birliği Komisyonu arasında Merkezi Finans ve İhale Biriminin kurulmasına ilişkin Mutabakat Zaptının imzalandığı, bu mutabakat zaptının "30.01.2003

tarhinde 4802 sayılı Kanunla” kabul edildiği, daha sonra “31.03.2006 tarihinde MFİB’in kuruluşuna ilişkin Türkiye Hkmeti ve Avrupa Komisyonu arasındaki Mutabakat Zaptına” “1 Nolu Ek’in” imzalandığı, bu “Ek’in 10.05.2006 tarihinde 5500 sayılı Kanunla kabul edildiği, yine aynı Ek’in 05.06.2006 tarihli ve 2006/10565 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı” ile onaylandığı görülmektedir.5 Anılan Mutabakat Zabıtları incelendiğinde, AB’den sağlanan fonların mali idaresini, muhasebesini ve ödemelerini yapacak yeterli personele sahip tek bir birimin oluşturulmasının sağlıklı mali yönetim ve etkinlik açısından getireceği yarar göz önünde bulundurularak MFİB’in kurulmasının gerekli görüldüğü ve tüm kararlarını bağımsız olarak alacak şekilde Hazine Müsteşarlığına bağlı bir birim olarak kurulduğu anlaşılmaktadır. MFİB, projeleri iēin ihaleye ııkma, sözleşme yapma ve demeler gerēekleřtirme ile görevli olup, AB fonlarının yönetiminde Mutabakat Zabıtları hükümlerine ve Avrupa Birliğinin dış yardımların kullanımını düzenleyen kurallarına tabidir. MFİB’in ıalışanları ile ilgili esas ve usuller Türk Mevzuatı ıerēevesinde düzenlenecektir. Ancak, teknik ve mesleki deneyimine ihtiyaē duyulan devlet memurları ve gerēek kişiler, 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümleri uyarınca sözleşmeli olarak istihdam edilebilecek, hizmet sözleşmesi teklif edilen devlet memurları, hizmet sözleşmesinin imzalandığı tarihte, ilave bir işleme gerek kalmaksızın asıl kurumlarından ücretsiz izinli statüsü kazanacaklardır.

Bu konuda, MFİB’de personel istihdamına ilişkin “5671 sayılı Kanun ile Merkezi Finans ve İhale Birimi Personel Yönetmeliği” hükümlerine göre, MFİB devlet memurları arasından veya dışarıdan sözleşmeli personel istihdam edebilmektedir. Bu durumda, Birimin iē denetēilerin de aynı şekilde diğer kurumlardan geēici görevli olarak gelmeleri, kendi kurumlarında aylıksız izinli olmak üzere Birimde sözleşmeli ıalışmaları veya memur olmayanlar arasından sözleşme ile Birimde istihdam edilmeleri imkan dahilindedir. Avrupa birliği kapsamında verilen projelerde “ Sorunların ızm iēin Bakanlıkların İē Denetim Birimlerinde iē denetim plan ve programlarının hazırlanması

aşamasında, IPA birimlerinin durumu özel olarak ele alınmalı, kullanılan kaynakların AB fonlarından gelmesi nedeniyle bu işlemlerin risk düzeyi yüksek değerlendirilmeli, MFİB'in İç Denetim Birimi ile görüşmeler yapılmalı, ortak denetimin kapsamı ve zamanı konularında birlikte düşünce geliştirilmeli, buna göre plan ve programlar oluşturulmalı ve gerektiğinde plan ve programlar revize edilmelidir. ” denilmektedir.

Bu çerçevede, İDKK tarafından yayınlanan Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri düzenlemesinin, 5018 sayılı Kanunla düzenlenen iç denetim sistemine dahil birden fazla kamu idaresi iç denetçilerinin ortak çalışmasını gerektiren durumlar için geçerli olması nedeniyle, MFİB ile yapılacak ortak denetimle ilgili olarak bazı sorunların yaşanma ihtimalinin bulunduğu düşünülmektedir. Öncelikle MFİB'in iç denetçilerinin Kamu İç Denetçisi olmamaları, faaliyetlerinin 5018 sayılı Kanuna tabi olmadığını, dolayısıyla Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri düzenlemesinin kendilerini kapsamadığını düşünmeleri söz konusu olabilir. Bununla birlikte, Hazine Müsteşarlığı'na bağlı bir birim olmaları, personel maaşları, binası ve diğer tüm işletme giderlerinin Türkiye Hükümetinin ulusal bütçesinden karşılanacak olması nedenleriyle, Türk Kamu Yönetiminden tamamen ayrı statüde olmadıkları söylenebilir. Dolayısıyla, Program yöneticisi olan Bakanlıkların İç Denetim Birimleri ile yapılacak ortak denetimlerde, zorunlu olmamalarına rağmen İDKK tarafından yayınlanan Birden Fazla Kamu İdaresi İç Denetçilerinin Ortak Çalışma Esas ve Usulleri düzenlemesinin uygulanması gerektiği düşünülmektedir. Öte yandan, söz konusu ortak denetimlerin planlanması aşamasında da bazı zorluklar yaşanabilecektir. Örneğin ilgili kurumlarda ortak denetim talebini karşılayacak yeterli iç denetçi kaynağı olmayabilir. Yine, iç denetim plan ve programının hazırlanması aşamasında yapılan risk değerlendirmelerinde uyumlu sonuçlar çıkmayabilir. Yani Bakanlıkların risk değerlendirmesine göre IPA projelerinin ihale ve ödeme boyutları itibarıyla denetime tabi tutulması gerektiği ortaya çıkmakla birlikte MFİB'in risk değerlendirmesinde bu türlü

işlemlerin denetime tabi tutulmasına gerek görülmeyebilir. Bunun tersi yani Bakanlıkların risk değerlendirmesinde denetime gerek görülmezken MFİB'in risk değerlendirmesinde denetim ihtiyacı ortaya çıkabilir. Bu tür sorunların çözümü için Bakanlıkların İç Denetim Birimlerinde iç denetim plan ve programlarının hazırlanması aşamasında, IPA birimlerinin durumu özel olarak ele alınmalı, kullanılan kaynakların AB fonlarından gelmesi nedeniyle bu işlemlerin risk düzeyi yüksek değerlendirilmeli, MFİB'in İç Denetim Birimi ile görüşmeler yapılmalı, ortak denetimin kapsamı ve zamanı konularında birlikte düşünce geliştirilmeli, buna göre plan ve programlar oluşturulmalı ve gerektiğinde plan ve programlar revize edilmelidir. Ortak bir sonuca ulaşma noktasında yaşanabilecek gecikmeler nedeniyle iç denetim programlarının yürürlüğe girmesi veya fonların kullanılmasında ortaya çıkabilecek olumsuzluklar gibi önemli bazı durumların varlığında da program dışı iç denetim faaliyeti gerçekleştirilmelidir.

Sonuç olarak; özellikle ülkemizde yürütülmekte olan FRIT projelerinde, Avrupa Birliği tarafından fon tahsis edilen kurum ve kuruluşların yukarıda bilgileri yer alan iki farklı denetim sürecini başarıyla tamamlaması gerekmektedir. Projelerin uygulanmasında elde edilen başarı ve finansal olarak sürekliliğin sağlanabilmesi ancak yukarıda anlatılan denetim süreçlerine ve standartlarına bağlı kalınarak uygulanması gerekmektedir.