

**T.C.
BAYINDIRLIK VE İSKAN BAKANLIĞI
TAPU VE KADASTRO GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**



**TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKELERDE KAMU YÖNETİMİNDE DENETİM
HİZMETLERİ**

TEZ ÇALIŞMASI

**Hazırlayan
Aylin ERDEM
Müfettiş Yardımcısı**

**Tez Danışmanları
Başmüfettiş Resul UYSAL – Müfettiş Bülent TORUN**

Ankara-2011

ÖZET

TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKELERDE KAMU YÖNETİMİNDE DENETİM HİZMETLERİ

Aylin ERDEM

Tez Çalışması

Danışman: Başmüfettiş Resul UYSAL- Müfettiş Bülent TORUN

Bu tez çalışmasının amacı kamu yönetiminde denetimin yerini ve denetim mekanizmasının rolünü tespit etmektir. Bu nedenle çalışma kapsamında denetim ve yönetim kavramları ile Türk Kamu Yönetimi’nde denetimin mevcut durumu incelenmiştir.

Tez çalışması beş bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde denetim kavramının yönetimle olan ilişkisi nedeniyle yönetim kavramı üzerinde durulmuş sonrasında ise denetimin tanımı, kapsamı, amaçları, ilkeleri ve türleri konularına yer verilmiştir.

Çalışmanın ikinci bölümünde ülkemizde, A.B.D. de ve Avrupa ülkelerinde yönetsel (idari) denetimin ne olduğu ve nasıl işlediği ile ilgili bilgilere yer verilmiştir. Üçüncü bölümde ise Ombudsman denetim sistemi hakkında bilgi verilmiş, ülkemiz açısından kurumun uygulanabilirliği tartışılmıştır. Dördüncü bölüm kapsamında ise karşılaştırma metodu uygulanarak ülkemiz ile Avrupa ülkeleri arasında konu ilgili benzer ve ayrıkse noktaların neler olduğu üzerinde durulmuştur. Beşinci bölümde yönetim ve denetimde yeniden yapılandırma çalışmaları irdelenmiştir. Bu kapsamda yönetim alanında 5227 Sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun’un ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanun’un denetim sistemi bakımından değerlendirilmesine de yer verilmiştir.

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER.....	
KISALTMALAR DİZİNİ.....	

BİRİNCİ BÖLÜM

YÖNETİM VE DENETİM

1. YÖNETİM KAVRAMI.....	1
1.1. Kamu Yönetimi Kavramı ve Tanımı.....	3
2. DENETİM KAVRAMI.....	4
2.1. Denetimin Tanımı.....	5
2.2. Denetimin Gelişim Süreci.....	8
2.3. Denetimin Aşamaları, Amaçları ve Kapsamı.....	11
2.4. Denetimin Etkileri ve Denetim Çevresi.....	13
2.5. Denetim Standartları.....	16
3. DENETİMİN İLKELERİ.....	18
3.1. Bağımsızlık İlkesi.....	18
3.2. Yasallık İlkesi.....	19
3.3. Nesnellik İlkesi.....	19
3.4. Dürüstlük İlkesi.....	19
4. DENETİM TÜRLERİ.....	20

4.1. Genel Olarak Denetim Türleri.....	20
4.2. Devlet Erkları Açısından Denetimin Sınıflandırılması.....	20
4.2.1. Yasama Denetimi.....	21
4.2.2. İdari Denetim.....	21
4.2.3.Yargı Denetimi.....	22
4.3. Amaç Yönünden Denetimin Sınıflandırılması.....	23
4.3.1.Finansal Denetim.....	23
4.3.2. Uygunluk Denetimi.....	23
4.3.3. Performans Denetimi.....	23
4.4. Kurumsal Yapı Yönünden Denetimin Sınıflandırılması.....	26
4.4.1. İç Denetim.....	26
4.4.2. Dış Denetim.....	27
4.4.3. Yüksek Denetim.....	29
4.5.Süreklilik Yönünden Denetim Türleri.....	29
4.5.1. Sürekli Denetim.....	30
4.5.2. Süreksiz Denetim.....	30

İKİNCİ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE, A.B.D’ DE VE TÜRKİYE’DE YÖNETSEL DENETİM

1. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE YÖNETSEL DENETİM.....	31
1.1. Genel olarak Avrupa Birliği Ülkelerinde Yönetsel Denetim.....	31
1.2. Avrupa Birliği Üyesi Bazı Ülkelerde Yönetsel Denetim.....	38

1.2.1. Fransa’da Yönetmel Denetim.....	38
1.2.2. İngiltere’ de Yönetmel Denetim.....	46
2. A.B.D’ DE YÖNETSEL DENETİM.....	51
3. TÜRKİYE’DE YÖNETSEL DENETİM VE KAMU YÖNETİMİ DENETİMİNİN GENEL GÖRÜNÜMÜ.....	53
3.1. Türk Kamu Yönetiminde Denetimin İşleyişi.....	53
3.2. Türk Denetim Sisteminin Yapısal Düzenlemeleri.....	58
3.3. Türkiye’de Uygulamaları Açısından Yönetmel Denetimin Türleri....	59
3.3.1. İç Denetim.....	60
3.3.1.1. Hiyerarşik Denetim.....	60
3.3.1.2. İç Teftiş	62
3.3.2. Dış Denetim.....	62
3.3.2.1. Vesayet Denetimi.....	63
3.3.2.2. Dış Teftiş	64
3.3.2.3. Yüksek Denetim.....	64
3.4.Türkiye’de Yönetmel Denetim Araçları.....	65
3.4.1. Devlet Denetleme Kurulu.....	65
3.4.2. Sayıştay.....	69
3.4.3.Teftiş Kurulları Yoluyla Denetim.....	71
3.4.4. Mülki Amirin Denetimi.....	73
3.4.5. Amirlerce Yapılan Denetim.....	75

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

OMBUDSMAN DENETİMİ

1. Ombudsman Kavramı ve Tanımı.....	76
2. Ombudsmanlığı Doğuran Sebepler.....	77
2.1. Klasik Denetim Yollarının Yetersizliği.....	77
2.2. Karmaşıkleşan Yeni Kamu Yönetimi.....	77
3. Ombudsman Kurumunun Görevleri.....	78
4. Ombudsman Kurumunun Yetkileri.....	78
5. Avrupa Birliğı ve Ombudsman.....	79
6. Türkiye’de Ombudsman Kurumu.....	81

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DEKİ VE AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDEKİ YÖNETSEL DENETİMİN KARŞILAŞTIRILMASI.....	82
---	----

BEŞİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE YÖNETSEL DENETİM AÇISINDAN YENİDEN YAPILANDIRMA ÇALIŞMALARI

1. Denetim Sisteminin Yeniden Yapılandırılması.....	85
2. 5227 Sayılı Kanun’un Denetim Açısından Değerlendirilmesi.....	86
3. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Denetim Fonksiyonu.....	87
SONUÇ VE DEĞERLENDİRME.....	93
KAYNAKÇA.....	98

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
a.g.e.	Adı geçen eser
a.g.m.	Adı geçen makale
DDK	Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions (Uluslararası Yüksek Denetleme Kurumları Birliği)
KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsü
TBMM	Türkiye Büyük Millet Meclisi
TODAİE	Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü
YDK	Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu
CPA	Certificated Public Accountant (Yeminli Serbest Muhasebeci)
COSO	The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (Avrupa Birliğindeki İç Mali Kontrol Sistemi)
NHS	Ulusal Sağlık İdaresi (İngiltere’de)
GAO	Genel Muhasebe Ofisi (A.B.D. Sayıştayı)
KHK	Kanun Hükmünde Kararname

BİRİNCİ BÖLÜM

YÖNETİM VE DENETİM

1. YÖNETİM KAVRAMI

İnsanlık tarihiyle eş zamanlı bir geçmişe sahip olan yönetim kavramı, ortak hayat ile beliren ortak amaçların gerçekleştirilmesi çabası sonrasında hayatımızdaki vazgeçilmez yerini almaya başlamıştır. Ortak amaçların etkili ve verimli bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için işbirliği yapmış grubun etkinliklerinin planlanması, örgütlenmesi, yönlendirilmesi, koordinasyonu ve kontrol edilmesiyle ilgili tüm çabaları içine alan yönetim, önceden belirlenmiş amaçlar doğrultusunda koordine olma sürecidir. Evrensel bir nitelik taşıyan hem kamu hem de özel kesim için kullanılmakta olan yönetim kavramı, genel anlamda, belirlenmiş bir amacı gerçekleştirmek için bir araya gelmiş bireylerin işbirliği yapma sürecidir.

Bu anlamda yönetim, örgütlenmenin yanında örgütün işlerliğini sağlayacak her türlü yönetsel etkinlikleri yani kaynakların bir araya getirilmesini, koordinasyonun sağlanmasını, izlenecek yöntemleri ve denetimi içine alan bir süreçtir.¹ Ayrıca yönetim önceden belirlenmiş amaçları hayata geçirmek için gerekli olan insan gücü, para, zaman, malzeme, yer gibi unsurların daha ekonomik ve verimli şekilde kullanılmasını hedefleyen,² karar verme ve bireyleri yönlendirme etkinliğidir.³

Yönetim tanımlamalarına bakıldığında “*sevk ve idare*”, “*idari sistem*”, “*örgüt*” olarak üç kavram altında toplandığı görülmektedir. Geniş anlamıyla başkalarını sevk ve idare etme faaliyeti olan yönetim kavramı yönetim sistemlerini, bir örgütü veya kuruluşu anlatmak amacıyla da kullanılmaktadır.⁴

Batı dillerine bakıldığında yönetim kavramının “*management*” ve “*administration*” olmak üzere iki ayrı şekilde, kimi zaman da eşanlamlı olarak kullanıldığı görülmektedir. Birinci kullanımda; bir işi çekip-çevirmeyi, uygun ortamda bir kümeye bağlı kişilerin davranışlarını etkileyerek onların çabalarının ortak bir amaç doğrultusunda istenen sonuçları

¹ GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref, Yönetim Hukuku, Turhan Kitapevi, 13. Baskı, Ankara, s.1, 1999.

² TORTOP, Nuri, İSBİR, Eyüp G. ve AYKAÇ, Burhan, Yönetim Bilimi, Yargı Yayınları, Ankara, s.20,21, 1993.

³ ERGUN, Turgay, Kamu Yönetimi Kuram/Siyasa/Uygulama, TODAİE, Ankara, s.3, 2004.

⁴ ERYILMAZ, Bilâl, Kamu Yönetimi, Erkam Matbaacılık, İstanbul, s.3, 1999.

elde edebilecek biçimde yönlendirilme sürecini ifade etmektedir. İkinci kullanımında ise kamu yönetim örgütünü veya yerel yönetim birimini ifade etmektedir.⁵

Bu yüzden yönetim, toplumsal hayatın değişik kesimlerinin işleyişini düzenleyen, eş-amaçlı kişilerden oluşan bir örgütsel yapıyı ve örgütsel amaçların, en akılcı yollardan gerçekleştirilmesine dönük olan bir eylemler dizisini varsaymaktadır. Daha da önemlisi, evrensel nitelik taşıyan planlama, örgütleme, personel alma, yönlendirme, koordinasyon ve denetleme eylemlerinin uygun şekilde dizilip etkileşmelerinin ortaya çıkardığı karmaşık bir süreçte somutlaşmaktadır. Bu anlamda da yönetim bilimi, devlet görevlilerinin özlük işlerini düzenleyen bir yöntem değil, işyeri ilişkilerinden kamu maliyesine ve iktisattan hukuka uzanan geniş bir yelpazedeki bilim dallarının kesişme noktasında beliren ve onların öz yöntemlerinden yararlanılmasını zorunlu kılan “*disiplinler arası bir disiplin*”dir.⁶ Ayrıca “management” daha çok işletme, “administration” ise kamu yönetimini anlatmak için kullanılmaktadır.

En küçük sosyal birim olan aileden, en büyük siyasi otorite olan devlet kurumuna kadar çeşitli aşama ve düzeylerde yürütülen faaliyetler bütününden oluşmakta olan yönetim kavramının özellikleri ise şöyledir;

- 1) Yönetim, ortak amaçlar etrafında toplanmış kişilerin yer aldığı bir grup içinde gerçekleşir.
- 2) Yönetim, planlama, örgütleme, gerekli kaynakları sağlama ve düzenleme yönlendirme, koordinasyon ve denetim süreçlerinden oluşur.
- 3) Biçimsel örgütlerde hiyerarşik düzen içinde oluşan yönetim statü ve rollere göre işleyen bir sistemdir.
- 4) Yönetim, koordinasyonu içine alan, uyumlu ve sistemli faaliyetlerden oluşan bir olgudur.
- 5) Yönetim, belirli bir amacın gerçekleştirilmesine yönelmiş çeşitli faaliyetler bütünüdür.

⁵ ERGUN, s.3,4.

⁶ FİŞEK, Kurthan, Yönetim, A.Ü. Basımevi, Ankara, s.15, 1975.

1.1.Kamu Yönetimi Kavramı ve Tanımı

Genel bir kavram olan yönetimin bir bölümünü oluşturan kamu yönetimi, kamu politikalarının tespit edilmesi ve yürütülmesi sürecidir. Akademik bir disiplin olarak kamu yönetimi, kamu bürokrasisini, onun mal ve hizmet sunduğu halkla olan ilişkilerini anlamaya ve geliştirmeye yönelik pratik ve teoriden meydana gelen bir disiplindir.

Kamu yönetimi, bütün bir toplumun iç içe girmiş ve çoğu kere de birbirleriyle çelişen sorunları arasında işleyen bir mekanizmadır. Toplumlar, hacim ve ilişkilerindeki yoğunluk bakımından geliştikçe devletler de yapı ve işleyişleri itibariyle büyümekte; kurumlar uzmanlaşmakta ve farklılaşmaktadır. Buna bağlı olarak, yönetim faaliyetlerini yöneten kamu kurumları da, yapısal görünüm ve işleyiş bakımından daha karmaşık ve teknik hale gelmektedir. Kamu yönetimi ile ilgili faaliyetlerin çoğalması, karmaşık ve teknik bir nitelik göstermesi, bu kavramın çeşitli tanımlarını ortaya çıkarmaktadır.⁷

Kapsamlı bir olgu olan kamu yönetiminin tanımlarından bazıları aşağıda belirtilmektedir.

Kamu yönetimi, kamu düzeninin devamlılığını sağlamaya ve kamunun ortak ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik mal ve hizmetlerin üretilerek halka sunulmasına ilişkin bir sistemdir.

Kamu yönetimi devlet etkinliklerinin yerine getirilmesinde uygulanan yönetim sanatı ve bilimi olarak da tanımlanmaktadır.⁸

Kamunun ortak ihtiyaçlarını karşılamaya yönelik mal ve hizmetlerin üretilip halka sunulmasına ilişkin bir sistem olan kamu yönetimi sistemi çeşitli elemanlardan meydana gelmektedir. Bu elemanlar, halk, örgüt, kamu politikası, norm düzeni, mali kaynak ve kamu görevlileridir.⁹

Geniş anlamda kamu yönetimi, düzenli topluluklarda kamu gücünün örgütlenmesini ve bu örgütsel yapının işleyişini kapsar. Bu tanım tüm devlet görevlerini ve örgütlerini içine alır. Olağan anlamda ise, kamu yönetimi yasama, yargı ve bir ölçüde yürütme (hükümet etme) dışındaki kamusal işleri ve kuruluşları içerir. Bu anlamdaki kamu yönetimi incelemeleri devletin savunma görevini ve bu amaçla kurulan örgütleri de kapsamaz.¹⁰

⁷ ERYILMAZ, Bilâl, Kamu Yönetimi, Akademi Kitabevi, İzmir 1995, s.6.

⁸ ERGUN Turgay – POLATOĞLU Aykut, Kamu Yönetimine Giriş, TODAİE Yayını, Ankara 1984, s.5.

⁹ ERYILMAZ, Bilâl ,s.9-10.

¹⁰ GÖZÜBÜYÜK A.Şeref, Yönetim Hukuku, Sevinç Matbaası, Ankara 1987, s.2.

2. DENETİM KAVRAMI

Yönetimin amaçlarını gerçekleştirmek için planlama, örgütlenme, yöneltme kavramlarının yanı sıra denetime de gereksinimi vardır. Yönetim sürecinin en önemli kavramlarından birisi olarak denetim, yönetimin var oluş nedenini gerçekleştirip gerçekleştirmediğinin ispatını sağlar. Yönetimin ilk hedefi amaçlara ulaşmaktır. Ancak yönetimin sadece gerçekleştirilmiş olması yeterli değildir. Çünkü iyi yönetim hedeflenen amaçlara en uygun biçimde ulaşılması durumunda söz konusudur. Bunun için de yönetimin denetimle sınanması gereklidir.

Hem denetimde hem yönetimde olması gereken ile olan arasında bir karşılaştırma yapma ve bir sonuca ulaşma durumu vardır. Bu nedenle denetimin ve yönetimin işlevleri arasında önemli benzerlikler vardır. Bunun yanı sıra yönetim ve denetim arasında zorunlu bir ilişki de bulunmaktadır. Denetim, içsel veya dışsal olarak yönetimi, eylem veya işlem olarak ta yönetim faaliyetlerini denetlemeyi konu alan bir işlev veya yetkidir. Bazen denetimle yönetim iç içedir ve hiyerarşide olduğu gibi yöneten ve denetleyen aynı kişidir.¹¹

Örgütün çalışmalarının devamlı gözetim ve denetim altında tutulması, kaynakların yerinde kullanılıp kullanılmadığının tespiti ve örgüt verimliliğinin sürekli olarak artmasını sağlayacak tedbirlerin alınması zorunludur. Bu açıdan bakıldığında denetim faaliyeti hayati bir öneme sahiptir. Ayrıca birbirinden farklı olan bireysel ve örgütsel amaçlar nedeniyle üyelerin örgütsel amaçlar doğrultusunda çalışmalarını sağlamak için kontrol de gerekli olan bir kavramdır. Aksi halde faaliyetler gelişigüzel ve koordinasyondan uzak olacaktır. Bu yüzden denetim amaçlardan sapmaların olduğu durumlarda düzeltmeye katkı sağlayan bir faaliyettir.

Hukuk devleti anlayışı çerçevesinde örgütlerin ve kişilerin yasayla tanımlanmış olan faaliyetleri, sorumlulukları ve hakları doğrultusunda hareket etmeleri gerekmektedir. Bu doğrultuda hareket etmelerinin sağlanmasında denetim oldukça önemli bir konuma sahiptir. 5227 sayılı kanunda da belirtilmiş olan katılımcı, şeffaf, hesap verebilir yönetim anlayışı, insan hak ve özgürlüklerini esas alan bir kamu yönetiminin oluşturulması gibi amaçlar doğrultusunda kurumların ve kişilerin denetimini daha etkili hale getirmek amacıyla hareket etmiştir. Denetim yolsuzlukların oluşumunu engelleyen bu haliyle de set işlevi gören bir kavram olarak algılanmıştır.

¹¹ ATAY, Cevdet, Devlet Yönetimi ve Denetimi, Alfa Yayınları, 2.Baskı, İstanbul, s.22, 1999.

Yöneticinin, becerilerini tam anlamıyla yerine getirebilmesi, örgütsel amaçlara en kısa sürede ve en ekonomik şekilde, yüksek kaliteyle ulaşabilmesi için etkili bir denetim faaliyetinin varlığı şarttır. Kamu hizmetinin sunulduğu birimlerde güvenilirlik önemli bir olgudur. Bu yüzden bir amacı gerçekleştirme kaygısıyla hareket eden kurum, kuruluş ve kişiler denetim faaliyetine ihtiyaç duymaktadır. Denetim, yönetime mevcut uygulamalarını kontrol etme, gerekli değişiklikleri ve düzeltmeleri gerçekleştirme imkânı sağladığı için örgüte, özellikle yöneticiye rehberlik eden bir araç niteliği taşımakta ve yöneticinin başvurduğu ilk kaynak olmaktadır.

2.1. Denetimin Tanımı

Dilimizde denetim sözcüğünün eski kullanım şekli ve karşılığı “rabk” ve “rükub” kökünden gelen “murakabe”dir. Bu deyim; bakma, gözetim altında bulundurma, gözetleme; iç dünyasına dalma ve sansür anlamlarına gelmektedir.¹² Türk Dil Kurumu tarafından “bir işin doğru ve yönetime uygun yapılıp yapılmadığını incelemek, murakabe etmek, kontrol ve teftiş etmek” olarak tanımlanmış olan denetim amaç değil, örgütü daha verimli hale getiren bir araçtır.

Denetim; gerçekleşen sonuçları önceden belirlenmiş amaçlar ve standartlara göre, tarafsız bir şekilde analiz etmek ve ölçmek suretiyle kanıtlara dayanarak değerlendirmek, gelecekteki hataların önlenmesine yardımcı olmaktır. Ayrıca denetim kişi ve kuruluşların gelişmesine, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı hale gelmesine rehberlik etmek ve elde edilen sonuçları ilgililere duyurmak için uygulanan sistemli bir süreçtir. Denetim örgütün önceden saptanan standartları ne oranda gerçekleştirdiğini ölçmeye, gerekli düzeltmeleri yapmaya yönelik bir işlev olduğu için de bir performans ölçümüdür.

Denetleme; “ne oldu?”, “ne oluyor?” ve “ne olacak?” sorularına cevap arama işlemidir. Denetleme faaliyetleriyle ne yapıldığı, nerede bulunduğu, nasıl yapıldığı, gelinilen yere kadar nasıl ulaşıldığı ve gidişe göre nereye varılacağı tespit edilir.¹³

¹² ATAY, s.18.

¹³ AKTUĞLU, M. Ali, Denetleme ve Revizyon, Barış Yayınları, 3.Baskı, İzmir, s.6, 1996.

Diğer bir deyişle denetim; bir kurum, kuruluş, plan, program veya projenin mümkün olduğu kadar planlara uygun olmasını sağlamak amacıyla yapısı, işleyişi ve çıktılarının önceden belirlenmiş standartlarla uygunluk derecesinin araştırma, gözlemlene, sorgulama gibi yöntemlerle test edilerek karşılaştırılması, uygulamaların plandan ayrıldığı noktalarda düzeltici önlemlerinin belirlenmesi ve elde edilen bulguların objektif ve sistematik bir biçimde değerlendirilerek ilgili taraflara iletilmesi sürecidir. Ancak denetim “salt bir seyircilik” olmadığı için, bu tanım yetersiz kalır, çünkü denetimin “anlama” ile sınırlı olan bu edilgen boyutunun yanı sıra “belli bir işlem, eylem veya durumun belli bir kurala uygunluğunu sağlamak için ona karışma” şeklinde tanımlanabilecek, faal bir yönü de vardır.

Denetim olması gereken durum ile mevcut durumun karşılaştırmasını yaptığı için bir geri bildirim (feedback) mekanizmasına ihtiyaç duyar. Geri bildirim, örgütün gerçekleştirdiği eylemler (çıktılar) hakkında bilgi toplayıp karar merkezlerine ileten, örgütsel eylemlerin istenen düzeyde gerçekleşmesi için ne gibi düzenlemelerin yapılmasının gerekli olduğuna karar vermeye yardımcı olan bir “geri bildirim halkası”dır. Toplanan bu bilgi, plan ve programlarda yer alan eylemler ile uygulamada gerçekleştirilen eylemler arasında bir karşılaştırma yapılmasına imkân sağladığı için denetim işlevini gerçekleştirmede önemli bir konuma sahiptir.¹⁴

Denetimin; karşılaştırma, işlev, süreç ve saptama olmak üzere temelde dört unsuru içerdiğinin düşünülmesinin yanı sıra¹⁵ denetimi üç ana unsura ayıran görüşte bulunmaktadır. Bu görüşe göre denetimin ilk unsuru belli amaçların bulunmasıdır. Belli bir amaca ulaşmak mümkün olan bir durumdur. Ama amaçlara ulaşmak tek başına yeterli değildir. Gereğinden fazla emek, para, malzeme, zaman harcanmışsa, yapılan iş verimli ve etken değildir. Dolayısıyla denetimle ilgili ikinci öge verimliliklerdir. Son öge de zamandır. Belli bir amaca etken bir çalışma ile ama mutlaka zamanında ulaşmak gereklidir. Bu yüzden zaman oldukça önemlidir.¹⁶

Denetim kavramının tam olarak anlaşılabilmesi için, zaman zaman denetimle eş anlamlı olarak kullanılan teftiş, kontrol ve revizyon kelimelerinin tanımlarını yapmak gerekmektedir. Teftiş Latince “inspicere” ve “inspectare” kelimelerinden ortaya çıkmıştır.

¹⁴ ERGUN ve POLATOĞLU, s.333-335.

¹⁵ ATAY, s.21.

¹⁶ KÖKSAL, Erhan, “Türkiye’de Merkezi Hükümetin Taşra Örgütünün Denetimi”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 7, Sayı 1(Mart), s.51, 1974.

Genellikle orta ve üst hiyerarşi basamakları ile ilgili olan kontrol için kullanılmakta, işlerin iyi yürüyüp yürümediğini incelemek, sorup araştırmak anlamı taşımaktadır.¹⁷ İdari nitelikte ve her yönetim kademesinde bulunan, üstlerin astlar üzerindeki kontrol faaliyetleri de teftişi oluşturmaktadır.

Denetimin soruşturma işlevi için kullanılan ve içinde bulunulan durum hakkında faydalı bilgiler sağlayan teftiş sistemi kamu işleyiş sisteminde yönetimin yönetsel konum ağırlıklı olarak belli türdeki çalışanlara yüklediği, “sevimsiz” nitelikte, “karşılıksız”, “asıl işin bir parçası olmayan”, onunla ilişkilendirilip “işin uzantısı” kılınarak ilgilinin yükümlendirildiği, geçici bir ek görev olarak ta tanımlanmaktadır.¹⁸ Ancak denetimin sadece bir soruşturmadan ibaret olduğunu düşünerek, teftiş kavramını “sevimsiz” bir durum olarak kabul etmek doğru değildir. Denetimin soruşturmayı içermemesi yanlış bir yaklaşım olacaktır. Bu anlamda teftiş gerekli bir faaliyettir. Nitekim teftiş faaliyetleri sayesinde olumsuz yönetim politikaları ortaya çıkarılmaktadır. Bu durumda yapılması gereken teftiş kavramına bu anlamı yüklemek değil, teftiş uygulamalarını mükemmele yakınlaştırmaya çalışmaktır.

Denetim alanında önemli bir yeri olan soruşturma ise içeriğini oluşturan suç boyutları açısından bir yönüyle yargıyla ilgili olsa da öncelikle, amaç ve yöntem bakımından kurumsal disiplinle ilgilidir.¹⁹

Latince’deki “contra” ve “rotulus” kelimelerinden türetilmiş olan kontrol kavramı, diğer veya karşıt bir kayıt veya belge aracılığıyla bir şeyin doğruluğunu araştırmak ve tahkik etmek demektir. Ayrıca yön verme, yöneltme gücü, komuta etme, uygunluğu test etme, bir standartla uygunluğunu kıyaslayarak sapmaları ortaya çıkarma anlamına da gelmektedir.²⁰

Revizyon kavramı ise genellikle kontrol için gerekli faaliyetlerden biri ve kontrolün bir safhası olarak ifade edilmektedir. Bu durumda kontrol, daha kapsamlı revizyon ise onu tamamlayıcı olmaktadır. Dolayısıyla revizyon; kontrol, teftiş ve denetleme için zorunlu bir gözden geçirme ve araştırmaktır.²¹

Yönetim yapımızda teftiş olarak adlandırılan denetim türü genel olarak soruşturmalar yoluyla faaliyetlerin mevzuata uygunluğunun denetlenmesi şeklinde yapılmaktadır. Oysaki

¹⁷ AKTUĞLU, s.2.

¹⁸ ULUĞ, Feyzi, “Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 37, Sayı 2 (Haziran), s.118, 2004.

¹⁹ ULUĞ, Kamu Yönetimi Temel Kanunu..., s.117.

²⁰ ÇITIR, Halim, Yönetsel Denetim Anlayışı ve Örgütlenmesi, TODAİE Kamu Yönetimi Uzmanlık Tezi, Ankara, s.6, 1987.

²¹ AKTUĞLU, s.3,4.

denetim yönetime önderlik ederek, onun gelişmesine yardımcı olan, etkinliğini artırıcı nitelikteki faaliyetleri kapsayan bir kavramdır. Ayrıca denetleme süreklilik gösteren ve halen yapılmakta olan etkinlikler üzerinde yapılırken, teftiş yapıp bitirilmiş etkinliklerle ilgili olarak başvuru bir yoldur²² ve örgütçe benimsenen amaçların ya da üstlenilen görevlerin eksiksiz, verimli ve zamanında gerçekleşip gerçekleşmediğinin hiyerarşi içinde ve yaptırımlı bir şekilde izlenmesidir.²³

Bu açıklamalardan da anlaşılacağı gibi denetim teftiş, soruşturma, kontrol ve revizyon aynı kavramlar değildir. Denetimi teftiş, soruşturma, kontrol ve revizyonu da barındırabilen ancak bu kavramların üstünde yer alan genel kapsamlı bir kavram olarak düşünmek daha doğru olacaktır.

Denetim çoğu zaman yanlış anlamlarda kullanılmaktadır. Denetim sadece emir vermek değildir. Denetim memurların çalışmaları için belirlenmiş olan statü içinde çalışmalarının sağlanması da değildir. Denetim, bir şeyin gitmesini istediğimiz yöne yöneltilmesidir. Denetim, nereye gitmek istediğini tespit etme, saptanan rotaya ve zaman tablosuna uygun hareket edilip edilmediğini izleme, varsa sapmaları düzeltme işlemlerini içine alan bir süreçtir. Ayrıca amaç ve yöntemleri içeren, genellikle bunların sonuçlarından yararlanan, çeşitli hata ve yolsuzlukları ve de bunların sorumlularını ortaya çıkaran bir sistemdir.²⁴

Tüm bu açıklamalardan sonra denetim kavramı şöyle özetlenebilir: Denetim bir örgütün amaçlarına ulaşmak için, verimli, etkili, tutumlu ve yerinde hareket ederek, mevcut hukuk kurallarına uygun olarak yönetilip yönetilmediğini, hiçbir etki altında kalmaksızın, her örgütün şartları ile uyumlu olarak uygun zamanlarda, yasalar çerçevesinde hareket ederek, yönetimin hâlihazırdaki durumunu objektif olarak aktaran, aksaklıkları giderici çalışmalar yapan, bu yolla yönetime kılavuzluk eden bir değerlendirme ve kontrol aracıdır.

2.2. Denetimin Gelişim Süreci

Yönetim insanlık tarihiyle eş zamanlı bir geçmişe sahiptir. Denetimin tarihi de oldukça eski dönemlere uzanmaktadır.

²² KÖKSAL, s.52,53; TORTOP, İSBİR ve AYKAÇ, s.159.

²³ ERTEKİN, Yücel, “Çağdaş Yönetim ve Denetim”, Türk İdare Dergisi, Yıl:70, Sayı 421 (Aralık), s.498.

²⁴ FİŞEK, s.328

Denetimin kökenlerini M.Ö. 3000 yıllarında Ninova kentine kadar dayandıran arşiv bilgilerinin²⁵ yanı sıra, denetim mesleğini Eski Mısır, Yunan ve Roma Medeniyetlerinde kamusal hesapların sağlamaları ve kontrolü için kullanıldığını belirleyen kanıtlar da bulunmaktadır. İslam'ın 7'inci yüzyıldan 13'üncü yüzyıla kadar olan döneminde kamu denetimi kavramı daha da geliştirilmiştir. İslam halifelerinin ayrı ayrı muhasebe ve denetim birimleri kurduklarına dair yazılı kanıtlar da bulunmaktadır.²⁶

Bu günkü anlamda siyasal ve sosyo-ekonomik boyutları olan kamusal denetimin kökeni ise demokrasinin doğuşu ile eşzamanlıdır. Demokratik gelişmenin kökeni ise mutlak iktidarların sınırlandırılması ve kamusal eylem ve işlemler üzerinde halk adına denetim ve gözetim olanağı sağlanması için girişilen mücadelelere dayanmaktadır. Bu mücadeleler, İngiliz Monarklar ile Baronları arasındaki geçen, bugün parlamenter hükümet olarak bildiğimiz sonuca doğru gelişen kral ile tebaası arasında asırlarca süren iktidar mücadelesine dayanmaktadır.²⁷

İşlemlerin az ve basit olduğu, başlangıçta günlük hesapların kontrolü ile görevlendirilmiş olan ve akşamları gün boyunca harcamada bulunan kişiye (munshi) her bir işlemi miktar ve mahiyet itibarıyla okutan, hesapları dinleyerek görüş bildiren ve düzeltilmesi gereken hususları söyleyen bu kişiye “dinleme” kavramından hareketle denetçi (auditor) denmiştir. Zaman içinde denetçi, her bir hesabı kelimesi kelimesine dinleme yerine bütün işlemleri fiziki olarak doğrulama usulüne geçmiştir.²⁸

Örgütlerin yapısı ve hizmet alanları genişleyip, çalıştırdıkları görevlilerin sayısı arttıkça, etkin bir denetime olan ihtiyacı da artmaktadır. Özellikle savurganlığın önlenmesi, yolsuzlukların ortadan kaldırılabilmesi ve kamu hizmetlerinde verimin artırılabilmesi açısından denetimden önemli şeyler beklenmektedir.²⁹

²⁵ “Denetim ve Demokrasi”, Sayıştay Dergisi, Sayı 33 (Nisan-Haziran), s.64, 1999.

²⁶ M. Arkam, “Yeni Başlayanlar İçin Denetime Giriş”, Çeviren: Faruk EROĞLU, Sayıştay Dergisi, Sayı 19 (Ekim-Aralık), s.15, 1995.

²⁷ KUBALI, Derya, “Performans Denetimi”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 32, Sayı 1 (Mart), s.33, 1999.

²⁸ ÖZER, Hüseyin, “Performans Denetimi”, Sayıştay Dergisi, Sayı 7 (Ocak-Mart), s.30, 1992.

²⁹ SARAN, Ulvi, “Denetimin Yeri, Önemi ve Türk Kamu Yönetiminde Denetim hizmetlerinin geliştirilmesi”, Yeni Türkiye Dergisi, Yıl:3, Sayı 14 (Mart-Nisan), s.962, 1997.

Abbasiler döneminde kurulmuş olan bakanlık büroları arasında yer alan, posta, istihbarat, ulaştırma ve gizli teftiş işleriyle uğraşan "*Divan-ı Berid*" ve devlet işlerinde oluşan haksızlıkların giderilmesi için çalışan "*Divan-ı Mezalim*" kurumları oluşturulmuş ve bu yapılanmanın başına da "*Kadı'ul-Kudat*" getirilmiştir. Anadolu Selçuklularında da eyalet kadılarının tayin ve terfisi ile görevli olan "*Kadı'ul-Kudat*" ayrıca mali ve idari işleri denetleyen "*Divan-ı İşraf*" adı verilen benzer bir ofis de oluşturulmuştur.³⁰

Bizans İmparatorluğunda kent yönetimlerinde yer alan loncalar ve ticaret erbabının faaliyetlerini kontrol eden, iktisadi hayata yön veren bütün geleneksel toplumlardaki gibi şehir yöneticileri ve kolluk kuvvetleri de bulunuyordu. Bizans esnafının teftişinden sorumlu "*agoranomos*" ve ekmekçilerin kontrolünden sorumlu olan "*questor*" Osmanlı İmparatorluğundaki "*muhtesip*" memurluğuna karşılık gelmektedir. Bunun yanında her lonca alışverişte ve imalatta düzenin ve de doğruluğun sağlanması için kendi içinde sıkı bir denetim düzeni oluşturmuş bu anlamda iç denetim faaliyetini de yerine getirmiştir.³¹

II. Mahmut döneminden sonra Osmanlı Merkezi Hükümet Örgütünde Avrupa örneğine uygun olarak bakanlıkların kurulmaya başlanmasıyla, bu kuruluşların ilk çekirdeğini oluşturan yazışma ve özlük şubeleri arasında teftiş birimlerine de yer verilmiştir. Bu birimlerdeki iş ve işlemlerin yürütülmesi ile görevlendirilenlere müfettiş denilmiş, bu dönemden sonra da Türk Kamu Yönetiminde denetleme hizmetlerinin bağımsız bir birim tarafından yürütülmesine başlanmıştır.³²

Gelişimini yıllar boyu sürdüren denetim sanayi devrimi sonrasında bugünkü niteliğine kavuşmuştur. İşletmelerdeki hacim artışı ve karmaşıklığına paralel olarak denetçinin işlevi genişlemiş, kamu denetiminin kapsamı da buna paralel olarak genişlemiştir. Denetçiler sadece hesapların doğruluğu üzerine rapor sunmakla kalmayıp, devlet gelir ve giderlerinin kanunlara, kurallara ve muhasebe ilkelerine uygunluğunu incelemeye başlamışlardır.³³

Sanayi Devriminden sonra kurulan işletmeler ise hesap hilesi, hata ve suiistimal yapılmasını önlemek için denetçiler istihdam etmiştir. Bu aşamada denetim özellikle İngiltere ve Amerika olmak üzere hükümet kademesinde yasama organlarınca da tanınmaya başlanılmıştır.³⁴

³⁰ ORTAYLI, İlber, Türkiye İdare Tarihi, Doğan Basımevi, Ankara, s.38, 70, 1979.

³¹ ORTAYLI, s.24,48,201.

³² ERDEM, Osman, "Türk Teftiş Sistemine Genel Bir Bakış", I. Teftiş Semineri, Türk Teftiş Sisteminin Bugünü ve Geleceği, Denetde Yayını, Ankara, s.14, 1988'den aktaran Ulvi SARAN, a.g.m., s.964.

³³ KUBALI, s.33.

³⁴ ÖZER, s.30.

Denetimin rolü, kapsam ve metodolojisindeki hızlı gelişim özellikle II. Dünya Savaşı'ndan sonra olmuştur. Denetçilerin hata bulmaya odaklanan bakış açıları önemli ölçüde değişmiş, ayrıca bir meslek grubu olarak organize olma yolunda ilerlemiştir.³⁵ Demokrasinin gelişim sürecinde çağdaş sosyal devlet uygulamalarının kaçınılmaz olması, devletin sosyo-ekonomik kalkınmada aktif rol alması, yönetilenlerin yönetimden beklenti ve taleplerinin her geçen gün artması, kamusal harcamaların kapsam ve bileşiminde olduğu kadar denetimin niteliğinde de değişimi zorunlu kılmıştır.³⁶

Şüphesiz ki yönetim kuramındaki değişiklikler denetime de yansımaktadır. Yönetim alanında geleneksel kuramdan, davranışçı kurama ve yönetimi sadece teknik ve davranışsal bir bilim olarak değil, aynı zamanda çevreyle etkileşim halinde dinamik bir birim olarak gören kuramlara uzanan değişimler olmuştur. Yönetim kuramlarının geçirdiği evrime paralel şekilde denetim de; hata ve kusur bulmayı araç olmaktan çıkarıp neredeyse amaç haline getiren anlayıştan sıyrılarak, çağdaş düşüncelerin gelişimiyle yönetimin etkinliğini artırmak için yapıcı teknikler geliştirmeye başlamıştır.³⁷

2.3. Denetimin Aşamaları ve Amaçları

Denetim faaliyetinin gerçekleşmesi için bulunması gereken üç unsur vardır. Bu anlamda denetimin ilk unsuru, kabul edilen planın, verilen direktiflerin veya belirli şekilde konulan ilkelerin var olmasıdır. İkinci olarak ise kabul edilen plana, verilen direktiflere ve konulan ilkelere uygun ve etken bir yönetim faaliyetinin varlığı gereklidir. Tüm bunların yanı sıra denetimin oluşması için gerekli olan üçüncü unsur, denetimi gerçekleştirecek bir organ veya kişinin bulunmasıdır. Ayrıca denetim belirli bir planın yapılması; çalışmaların gözetimi ve rapor edilmesi; elde edilen sonuçlarla arzulanan sonuçların karşılaştırılması ve gerekli düzeltici faaliyetlerde bulunulması aşamalarının varlığı halinde söz konusu olmaktadır.³⁸

Her süreç gibi denetim de bir takım aşamalardan oluşmaktadır ve bu aşamalar kurumsal yönden bütünden ayrı düşünülemeyecek olan dört parçadır.

Bunlar; 1) Mevcut durumu tespit etmek, 2) Olması gerekenle olanı karşılaştırmak, 3) Olan ve olması gereken arasındaki sapmaları veya kusurları belirlemek farklılıkları ortaya çıkarmak ve gerekli önlemleri belirlemek, 4) Bir yargıya ya da sonuca ulaşmaktır.³⁹

³⁵ KUBALI, s.34.

³⁶ KÖSE, H. Ömer, Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim, s.65,66.

³⁷ KUBALI, s.36.

³⁸ TORTOP, İSBİR ve AYKAÇ, s.160-162.

³⁹ ATAY, s.55-59.

Sonuç olarak; denetim için öncelikle bir yönetim faaliyetinin bulunması gereklidir. Bu yönetimin gerçekleşmesi içinde önceden saptanmış belirli standartların bulunması gereklidir. Denetçi bu standartları dikkate alarak bir karşılaştırma yapacak ve yönetimin performansını değerlendirecektir. Bu değerlendirme sonrasında da düzeltici önlemlerinin alınması sağlanacaktır.

Denetim standartları ile yönetimin performansının karşılaştırılması, gerekli olduğunda düzeltme önlemlerinin alınması ile denetim faaliyeti sona ermez. Denetimin başarısı için alınan düzeltici önlemlerinuygulamaya geçirilmesi gerekir. Bu düzeltme önlemleri yönetim elemanlarının davranışları üzerinde etkili olmamışsa beklenen amaca ulaşamaz. Nitekim bazen bu düzeltmeler hemen yapılmaz. Bu yüzden yöneticilerin düzeltmeleri de denetlemesi gereklidir.⁴⁰

İdare edilenlere etken bir kamu hizmeti sağlamayı amaç edinmiş olan denetim düzeni sağlamanın ötesinde düzeni korumak için de kullanılmaktadır. İdarenin kendisini geliştirmesine ve yenilemesine olanak sağladığı için amaçlara daha iyi, verimli ve etken bir biçimde ulaşılmasına yardımcı olan⁴¹ denetim bu katkıların etkisiyle bir değer artırma ve mükemmelleştirme işlevi de gerçekleştirmiş olmaktadır.

Bu işlevlerin yanı sıra denetim kurumun amaç ve politikasına açıklık getirmek, amaç ve politikayı geliştirmek, amaca ulaşmada ilgililere yardımcı olmak, yapılan çalışmaların, hizmet edilen toplumun ihtiyaçlarını karşılayacak biçimde geliştirilmesine katkıda bulunmak, kurumla ilgili yenilik ve gelişmeleri izlemek açısından yönetime önemli katkılar sağlamaktadır.⁴²

Yönetimde açıklık, yönetime katılma, bürokrasinin temsil niteliğinin geliştirilmesi, resmi bilgi ve belgelere ulaşma hakkı gibi yöntem ve uygulamalar denetimin çağdaş araçları olarak görülmüştür.

Olumsuzlukları gidermek için önleme, sınırlama ve düzeltme yapmak, yeniliklere gitmek denetimin amaçları arasında yer almaktadır. Ancak denetimin yöneldiği kesin amaç verimlilik ve etkinliktir. Her kurum örgüt veya işletme iyiye ulaşmayı hedeflediği için verimlilik, etkinlik bir amaçtır. Ayrıca verimliliği artırmada önemli bir rol oynayan eşgüdüm de denetimin amaçları arasında yer almaktadır.

⁴⁰ ÇITIR, s.31.

⁴¹ KÖKSAL, s.,53.

⁴² SARAN, M.Ulvi, “Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi”, Türk İdare Dergisi, Yıl:67,Sayı 409

2.4. Denetimin Etkileri ve Denetim Çevresi

Denetim örgütsel yaşama iki türlü etki yapmaktadır. İlk olarak denetimin tek başına varlığı bile kamu görevlilerinin davranışlarını sürekli olarak düzeltmelerini sağlamaktadır. İkinci etki ise denetim sonrasında oluşan raporlarda ve bunların sonuçlarında görülmektedir. Buna denetimin biçimsel ve yaptırıma yönelik sonuçları denilmektedir.⁴³ Ayrıca denetim varlığı ile gerek kamu gerekse özel kurumlarda sorumluluk duygusunu arttıran ve canlı tutan bir etki rolü üstlenmektedir.⁴⁴

Var olanı ortaya koyup, olması gerekenle karşılaştırma yapmayı temel amaç kabul etmesinden dolayı denetim bir tür standartlara uygunluk arayışıdır. Klasik yaklaşımlarda denetimin ilk işlevi hata ve yolsuzlukların önlenmesi olarak değerlendirilir. Diğer bir yaklaşım ise denetimi bir meslek olmaktan çok kalkınmanın, çağdaşlaşmanın, toplumsal refaha ulaşmanın vazgeçilmez bir halkası, ülkeyi geliştiren girişimcilerin itici gücü, kalkınmayı sağlayan unsurların birbiriyle pekişmesi kaynaşması için gerekli olan bir harç olarak değerlendirmektedir.⁴⁵

Denetim yönetimin öteki aşamalarına bağlı olan bir süreçtir. Diğer görevlerinde bilimsel yönetim ilkelerine uygun davranmayan bir yöneticinin, yönettiği kişiler ve bu kişilerin çalışmaları üzerinde etkili bir denetim sağlaması beklenemez. İyi düşünülmüş bir program, uygulanabilir politikalar ve yöntemler, kaynakların düzenlenmesi, personelin eğitilmesi, sonuçları etkileyen unsurlardır. Dolayısıyla bu işler ne kadar iyi yapılırsa denetim de o kadar kolay olur.

Bir ülkenin ekonomik kalkınması, kaynaklarının akılcı kullanılmasıyla doğrudan ilişkilidir. Kaynakların akılcı kullanımı ise büyük oranda devletin belirlediği politika, plan, program ve projelere bağlıdır. Bu bağlılık kamusal denetimle sağlanır. Kamusal denetiminde iki işlev bulunmaktadır. Birinci işlev kaynakların dağıtımını yapmak, kaynak israfını önlenmek, yolsuzluk gibi durumlar sonucu oluşan kaynak kaybının ve kaynakların belirli kişilerde toplanmasını önlenmektir. İkinci işlev ise, kamu sektöründe performans yönetimini egemen kılmaktır.

⁴³ ERTEKİN, s.497.

⁴⁴ ÖZDEN, Kemal, Ombudsman Yeni Yönetim Anlayışı İçin Bir Model, Tasam Yayınları, İstanbul, s.16, 2005.

⁴⁵ AYTUNA, Türkan, "Felsefeci Gözüyle Denetim", Denetim, Denetimde Yayını, Sayı 1

Kamusal kaynakların etkin, verimli ve tutumlu kullanımını özendirmek, gelir ve gider dengesinin iyi kurulması için çaba göstermek, ulusal çıkarlar ve toplumsal beklentiler ekseninde hükümet politikalarını denetlemek, çağdaş kamusal denetimin temel fonksiyonlarıdır.⁴⁶

Örgütler büyüdükçe ortaya çıkan sorunlardan birisi de yöneticinin, etkin olarak gözetebileceği kişi sayısıdır. Yöneticinin etkin şekilde gözetebileceği kişilerin sayısı sınırlıdır. Denetim çevresi ya da denetim alanı olarak ifade edilen bu durum yönetsel hiyerarşinin tüm kademelerinde karşımıza çıkmaktadır.⁴⁷

Bu yaklaşım göstermektedir ki yöneticilerin etkili olarak denetleyebileceği kişi sayısı yöneticinin nitelikleriyle ilgilidir. Bir kişinin etkin olarak gözetebileceği kişilerin sayısını sınırlayan faktörler esas olarak kişilerin psikolojik ve zihinsel kapasitelerine bağlıdır. Bir kişinin verimli olarak çalışabileceği belirli bir saat vardır. Yönetici görevi başında kalmaya istekli olsa da enerjisi sınırlı olduğu için yoğun bir çalışma programı sonrasında, denetimdeki başarısının azaldığı gözlenecektir. Ayrıca her yöneticinin işine verebileceği zaman ve enerji farklılıklar gösterecektir.⁴⁸

Fakat denetim faaliyetinden gerekli faydanın elde edilebilmesi için, denetimin başarısında birebir etkisi olan denetçilerin her birine, bu özellikler dikkate alınarak, belirli bir iş yükü verilmelidir. Ayrıca kurumun ve durumun şartlarına göre de denetimin başarısı değişebilmektedir.

Denetim alanı ilkesi, verimli bir sorumluluk dağıtımının sağlanması sorununu çözmeye çalışmaktadır. Bu ilke kimi kez hiyerarşide üstün konumu arttıkça, kendisine rapor verecek astların sayısının azalması önerisini içerecek biçimde de değerlendirilmiştir. Üst düzeylerde bulunan bireyler arasındaki her etkileşimin aşağı düzeylerdekinden daha çok istem yaratacağı tartışılmıştır. Bunun sonucunda, üst düzeylerde daha az etkileşim olması yani daha az sayıda astın denetlenmesinin gerekli olduğu sonucuna varılmıştır.⁴⁹

⁴⁶ KÖSE, s.81.

⁴⁷ ÇITIR, s.36.

⁴⁸ ÇITIR, s.37.

⁴⁹ ERGUN, s.212.

Denetim alanı ne kadar dar olursa denetlenen astların sayısı o kadar az olacak ve yöneticilerin de astlar üzerindeki denetimi, o derece etkin ve ayrıntılı olacaktır. Ancak denetim alanının dar olması örgütte hiyerarşik basamakların sayısını arttıracak, orta düzey yöneticinin çok olduğu uzun bir örgüt yapısı oluşacaktır. Böyle bir yapının bulunduğu örgütte, aşağıdan yukarı ve yukarıdan aşağı şekilde işleyen dikey iletişim, birçok hiyerarşik basamaktan geçeceği için zaman ve bilgi kaybı oluşturacaktır. Denetim alanı geniş tutulduğunda ise hiyerarşik basamaklar azalacak, iletişim gecikmelerinin ve bilgi kaybının önüne geçilecektir. Çalışanların üzerindeki denetim baskısı hafiflediği için de personelin morali yüksek olacak, daha yenilikçi ve yaratıcı yeteneklerin gelişebileceği bir ortam oluşturulacaktır.⁵⁰

Denetimin etkisinin azalmaması için yöneticilerin denetleyeceği personelin belli bir oranı aşmamasına dikkat edilmelidir. Denetlenecek personel sayısı arttıkça yöneticinin iş yükü artacak ve denetimin etkisinin azalması sorunu ile karşılaşılabilir. Bu doğrultuda denetlenecek alanın tespiti denetimin başarısında oldukça önemli bir yere sahiptir. Yukarıda da belirtildiği gibi dikey hiyerarşik yapılanmanın söz konusu olduğu yönetimlerde alanın dar tutulması hiyerarşik basamakların artışına sebep olmakta, alan geniş tutulduğunda hiyerarşi azalmakta ancak iş yükü artmaktadır. Dikey hiyerarşik yapılanmanın söz konusu olduğu kamu kesimi de bu anlamda durumdan olumsuz etkilenmektedir.

Dikey hiyerarşik yapılanma işlerin yukarıdan aşağıya yazılı emirlerle iletildiği, alt kademelerin yetkisinin az olduğu, performans değerlendirme sisteminin olmadığı, yükselmenin politik akrana bağlı olduğu bir sistemdir. Katmanlar arttıkça iletişimin yok olduğu, statülerin olduğu ve insanların statü, gurur, makam peşinde koşmaktan iş yapamaz duruma geldiği bir yapıdır. Yatay hiyerarşik yapılanma ise hız arttıran, karar verme mekanizmalarını hızlandıran, yaratıcılığı ve verimi arttıran bir istemdir.⁵¹ Bu anlamda belki de yapılması gereken “alanı dar mı yoksa geniş mi tutmalı?” sorusuna cevap aramaktan çok, dikey hiyerarşiden yatay hiyerarşiye geçmenin mümkün olup olmadığını araştırmak olacaktır.

⁵⁰ TÜRKMEN, İsmail, “İç İletişim ve Denetim”, Denetim Dergisi, Yıl:5, Sayı 56 (Ağustos), s.11, 1990.

⁵¹ İZGÖREN, Ahmet Şerif, İş Yaşamında 100 Kanguru Sistem Liderliği, Acedemyplus Yayınevi Ankara, s.205,206,208,212, 2000.

Denetim faaliyetinin gerçekleştirilebilmesi için iş dağıtımına ait belge; iş durum diyagramı; yöneticinin çalışan personelden, yaptıkları işlerle ilgili olarak isteyebileceği rapor; kuruluşun türüne göre doldurulmuş olan istatistik, üretim ve verimlilik raporu, personel devam kartı, imza kartonu, grafik, diyagram, iş emirleri gibi yararlanabileceği çeşitli araçlar bulunmaktadır.⁵² Bu araçların doğru ve etkili bir şekilde kullanılması denetimin ve denetim yapan kurumun başarısını arttıracaktır.

2.5. Denetim Standartları

Denetim, öncelikle yönetici tarafından planlanır ve sonrasında iş bölümü yapılır, sorumluluklar belirlenir ve denetim programlanır. Bu aşamada başlatılan yönetim faaliyeti sürekli gözetim ve denetim altında tutulur, planlama gözden geçirilir ve değişen durumlara göre yenilenir.⁵³ Yöneticilerin uygulamaları tüm amaçlarla karşılaştırılabilir olanağı yoktur. Daha önce de belirtildiği gibi özellikle hiyerarşinin üst basamaklarına doğru ilerledikçe ve yönetimdeki etkinlikler arttıkça, ayrıntılı denetim olanağı azalır. Bu nedenle yönetici dikkatini, işlemin standartlara ne kadar uyduğunu gösterecek belli noktalara veya rakamlar üzerine vermelidir.

Dengeli bir denetim yapısının kurulmasını güçleştiren 4 neden bulunmaktadır. 1) Denetim faaliyetlerinde kolay ölçülebilen faktörlere çok soyut faktörlere az ağırlık verilmesi. 2) Kısa süreli sonuçlara uzun süreli sonuçlardan daha çok ağırlık verme eğilimi. 3) Kontrol yapısında nisbi ağırlık verilmek istenen faktörlerin zamanla değişmesi durumunda, ağırlık verilecek noktalarda değişiklik yapılmasının istenmemesi. 4) Etkinliklerin yalnız bir yönünün denetimiyle ilgili olan bir danışmanın enerjisinin ya da statüsünün yüksek oluşu gibi nedenler denetimin dengesini bozabilecek etmenlerdir.⁵⁴

Yönetimin güvenilirliğini denetleyen denetim faaliyetinin güvenilirliği de son derece önemli bir konudur. Bu güvene denetimin önceden belirlenmiş bir takım kriterlere uyumu değerlendirilerek ulaşılır. İşte bu durum denetim süreci ve denetçiler için bir takım denetim standartlarının oluşturulmasını gerekli kılar. Standartlara uygunluğu ölçüsünde de denetim daha kabul edilebilir nitelik kazanır. Yönetimin amaçlarının, denetim standartları oluşturmada önemli bir yere sahip olması sebebiyle de amaçların iyi analiz edilmesi, doğru standartlar oluşturulmasında oldukça etkilidir.

⁵² TORTOP, s.28,29.

⁵³ DOĞRUEL, Emin, “Bağımsız Dış Denetimde Kalite”, Denetim Dergisi, Yıl:6, Sayı 71-72 (Kasım-Aralık), s.7, 1991.

⁵⁴ NEWMAN, H.William, Yönetim İşletmelerde ve Kamu Yönetiminde Sevk ve İdare, Çeviren: Kenan SÜRGİT, TODAİE, Ankara, s.6, 1979.

Nitelikli ve güvenilir denetim faaliyetinin oluşmasını sağlamak için oluşturulmuş olan standartlar, denetçiye mesleki sorumluluğunu yerine getirmesinde yardımcı olan ve ona denetim faaliyetlerinde ışık tutan bir genel ilkeler bütünüdür.

“Genel Kabul Görmüş Denetim Standartları” olarak adlandırılan meslek örgütlerince kabul edilmiş ve denetim kuruluşları ile denetçilerin uymak zorunda oldukları standartlar; a) Genel Standartlar, b) Çalışma Alanı Standartları, c) Raporlama Standartları olmak üzere üç ana gruba ayrılmaktadır. Genel standartlar denetçilerin karakterleri, davranışları ve mesleki eğitimleri ile ilgili esasları içerdiği için kişisel standartlar olarak ta adlandırılmaktadır. Çalışma alanı standartları da denetçiye güvenilir bir denetim görüşüne ulaşması için kanıt toplamada ve kanıtları değerlemede kılavuzluk yapmaktadır. Raporlama standartları da denetim raporunun yapısı ve hazırlanması ile ilgili ilkeleri içermektedir.⁵⁵

INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions- Yüksek Denetim Kurumları Uluslararası Teşkilatı), üye ülke Sayıştayları arasında denetim usul, metot ve teknikleri yönünden birliktelik sağlanması amacıyla oluşturulmuş olan Denetim Standartları Komitesidir. Bu komite bağlayıcı nitelikte olmamak kaydıyla, denetimde uyulması gereken standart ve ilkeleri belirlemiştir. Çalışma standartlarının amacını, denetçilerin takip etmesi gereken aşamaların ölçütlerini, denetimin çatısını oluşturmakta ve belli bir sonuca varmak için denetçinin takip etmesi gereken araştırma kurallarını belirtmektir.⁵⁶ Bunun gibi çalışma standartları; denetçiye güvenilirliği yüksek bir denetime ulaşmak için denetimin nasıl yürütülmesi gerektiği hususunda yol göstermektedir.

Denetçi faydalı bir denetim faaliyeti gerçekleştirmek için çalışmalarını sadece amaçlara ulaşıp ulaşılmadığının tespiti ile sınırlandırmamalı, amaçlara ulaşmayı engelleyen sebepleri de ortaya çıkarmalıdır. Zaten yönetimde gelişme, ancak bu tür engellerin analiz edilmesiyle mümkündür.

Denetimi sadece var olanı ve olması gerekeni belirleyerek bu iki durumu kıyaslamakla elde edilen “tespit” fonksiyonundan ibaret bir faaliyet olarak görmek yanlış bir tutumdur.

⁵⁵ KENGER, Denetçi Yardımcıları s.15-20.

⁵⁶ “INTOSAI Denetim Standartları”, Çeviren: Gül ALPTÜRK, Sayıştay Dergisi, Sayı 3 (Ocak-Mart), s.31,1991.

Denetimin yönetimin yanlış faaliyetlerini önleyici, düzeltici, iyileştirici etkileri bulunmakla birlikte daha iyi bir yönetim için de yol gösterici olmaktadır.

3. DENETİMİN İLKELERİ

Denetim konusunun özelliklerine göre bir takım denetim ilkeleri belirlenebilir. Ancak denetim yapılan her yerde genel olarak uyulması gereken ilkeler bulunmaktadır. Bu ilkeler; bağımsızlık, yasallık, nesnellik ve dürüstlüktür.

3.1. Bağımsızlık İlkesi

Denetim sırasında denetçinin bağımsız olarak hareket etmesi oldukça önemli bir konudur. Denetçinin bağımsızlığı için hesapların tutulması ve yapılması gereken işlerin yerine getirilmesinde, denetlenene bağımlı veya borçlu olmaması, denetlenene ait varlıklarla mali ilişkide bulunmaması, işinde veya kanaate ulaşmasında bağımsızlığını bozacak veya azaltacak herhangi bir etki altında olmaması yani bağımsız olması gerekmektedir.

Bağımsızlık için de öncelikle tarafsızlık sonra dürüstlük gereklidir. Çünkü denetimin kalitesi, büyük ölçüde denetçinin bağımsızlığına bağlıdır ve bağımsızlık, denetçilerin verecekleri kararlarda kamuya karşı sorumlu olmalarının bir sonucudur. Denetçinin denetlenen kimselerle menfaat birliğinin olması ise bağımsızlığı yok eden bir unsurdur.⁵⁷

Özellikle dış denetimde önemli bir unsur olarak karşımıza çıkan bağımsızlık, yönetim ve denetim kavramlarının birbirine karışmasını önleyen ve denetimin etkinliğini arttıran bir kavramdır. Denetimin şekline ve sonucuna karışıldığında denetleyenin inisiyatifi ve denetimin etkinliği tamamen ortadan kalkar. Dolayısıyla denetim biçimsel bir işleve dönüşerek yönetimle özdeşleşir.⁵⁸

“Devlet denetiminin tam bağımsızlığı ise; statüde, yetkide, fonlarda, personelin alınmasında, amaçlara ulaşmada varlık ve başarı nedenidir.” Bu onun tüm iç denetim türlerinden farklılığını göstermektedir. Devlet denetiminin bağımsızlığı aynı zamanda politik sistemlerde; yürütmenin, politik partilerin, baskı gruplarının ya da diğer güçlerin baskılarından bağımsız olarak, kamu faaliyetlerinin tarafsız ve objektif olarak incelenmesine yardımcı olmaktadır.⁵⁹

⁵⁷ DOĞRUEL, s.6.

⁵⁸ ATAY, s.46.

⁵⁹ ÖZDEMİR, Mehmet, Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, s.19, 2001. Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, s.19, 2001.

3.2. Yasallık İlkesi

Yasallık ya da hukukilik, yasallığın denetlenmesi ve denetimin hukuka uygun yürütülmesi olmak üzere iki şekilde ele alınabilir. Yasallığın denetlenmesi denetimin konusu veya denetleme normları kapsamında ele alınabilir. Hukuka uygunluk denetimi denetim ve denetleyen açısından özellikle kamu denetimleri için önemli bir ilkedir.⁶⁰

Denetim alanında yasallık ilkesi doğrultusunda yapılan denetim faaliyetlerinin mevcut düzenlemelere uygun olarak yürütölüp yürütölmediğı saptanmaktadır. Hukuka uygunluk denetimi olarak adlandırılan bu denetim türünde yönetim faaliyetlerinin yasal ilkelere göre değerlendirilmesi yapılmaktadır.

3.3. Nesnellik İlkesi

Denetim faaliyetlerinde uyulması gereken ilkelerden biri olan nesnellik; denetçinin denetleme yaparken var olanı dikkate alması ve olması gerekenle karşılaştırarak sonuca varmasıdır. Denetçinin değerlendirmede sahip olduğı takdir yetkisinin dışına çıkması, görevini yerine getirirken taraf tutmaması, etki altında kalmaması, duygularına kapılmadan karar vermesi gerekir. Denetimde bir takım kriterlerin bulunması da nesnellik açısından denetimin ön şartını oluşturur. Denetimin ölçütünün önceden belirlenmesi denetlenenin faaliyetlerini nasıl yapması gerektiğı noktasında denetçiye yardımcı olmakta ve denetimin nesnellliğini sağlamaktadır.⁶¹

3.4. Dürüstlük İlkesi

Denetim faaliyeti, denetlenen kişilerin görevlerini gereğine uygun olarak yapıp yapmadığını tespit etmeye yönelik olduğı için bir bakıma mesleki dürüstlüğü de ölçmektedir.⁶²

Denetim faaliyetinin dürüst bir şekilde tamamlanması gerekmektedir. Denetçilerin de görevlerini yerine getirirken etki altında kalmadan, objektif davranmaları, denetim faaliyetini, yasallık, etkinlik, verimlilik, yerindelik ve benzeri noktaları dikkate alarak gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Bağımsızlık ilkesiyle de bağlantılı olan dürüstlük ilkesi denetçilerin nitelikleri ve seçimini ilgilendiren bir ilkedir.

Zaten denetleyen kişilerin dürüst olmaması nedeniyle bozulmanın başlaması ve bu durumun yaygınlaşması, kurumsal yapının bir tehlikeyle karşı karşıya olduğunun belirtisidir.

⁶⁰ ATAY. s.46.

⁶¹ ATAY., s.47,48.

⁶² ATAY, s.48.

4. DENETİM TÜRLERİ

4.1. Genel Olarak Denetim Türleri

Denetimi, uygulama alanlarına, denetimi yapan kuruma, denetlenen kurumlara, uygulanan denetim tekniklerine, denetimin zamanlamasına, amacına, kapsamına, konusuna, denetim yaklaşımlarına vb. göre çeşitli sınıflara ayırmak mümkündür. Her şeyden önce denetimi sektörler açısından kamusal ve özel denetim olarak ikiye ayırmak gerekir. Özel denetçi veya denetim kurumlarının, özel sektörde gerçekleştirdikleri denetim özel denetim; kamusal kesime ait denetim birimlerince kamusal alanda yürütülen denetim de kamusal denetim olarak adlandırılabilir.

Kamusal denetimi de, denetim yapan organın niteliğine göre yasama denetimi, yargı denetim, idarî denetim gibi alt bölümlere ayırmak mümkündür. Bu tür bir sınıflandırma parlamenter sistemin erkler ayırımı düşüncesi ile de paralellik gösterir.

Denetimi kurumsal yapısı açısından iç denetim, dış denetim ve yüksek denetim olarak da ayırmak gerekir. Denetim haberli ve ani denetim, yerinde ve evrak üzerinde denetim, sorgulu ve sorgusuz denetim, güdümlü ve serbest denetim, bireysel ve kurumsal denetim şeklinde de sınıflandırılmaları ayrılmaktadır.⁶³

Klâsik anlamda denetim, konularına ve amaçlarına göre finansal denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi olmak üzere üçe ayrılmaktadır. Ancak, bu üç denetim türünün bir arada yürütülmesi halinde ekonomik denetim adında dördüncü bir denetim türü ortaya çıktığı da görülmektedir. Denetimi statüsüne göre ise iç denetim ve dış denetim olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Dış denetim bağımsız denetim ve kamu denetimi olmak üzere de kendi içinde ikiye ayrılır. Yüksek denetim kurumlarının (sayıştaylar) kamu kuruluşları üzerinde parlamentolar adına yaptıkları denetim geçmişte dış denetim kapsamında değerlendirilirken, günümüzde tamamen “yüksek denetim” adında üçüncü bir denetim statüsü olarak kabul edilmektedir.

4.2. Devlet Erkleri Açısından Denetimin Sınıflandırılması

Devleti, siyasi ve hukukî bir örgütlenme olarak tanımlamak mümkündür. Uluslararası ilişkiler bağlamında bir örgüt olarak her devlet, tüm dünya devletlerinin oluşturduğu makro bir sistemin alt sistemini olarak kendini göstermektedir. Devlette içinde her biri bir alt sistem olarak tanımlanabilecek çeşitli öğelerden oluşan kurumları bir arada tutan genel bir kurumdur. Devleti oluşturan bu öğeler arasında karşılıklı iç bağımlılıklar ve karşılıklı etkileşimler her zaman bulunmaktadır.

⁶³ ATAY, s. 50.

Diğer bir ifade ile devletin kurumları birbirini sürekli denetlemektedirler. Devletin asli unsuru olan insan ögesi olarak, denetim devleti oluşturan bireylerin ve toplulukların ilişkilerini ortak paydalar çerçevesinde düzenleyip, muhtemel çatışmaları gerektiğinde zor kullanıp önleyerek, siyasi, sosyal ve iktisadi dengeyi sağlamak biçiminde kendini göstermektedir.⁶⁴ Devleti oluşturan bu ögeler; yasama, yürütme ve yargıdır. Devleti oluşturan bu alt sistemler birbirlerini çeşitli yollarla denetlemektedir. Yasama organı, milli temsile dayanan oluşum biçimi nedeniyle diğer devlet organlarından ayrıcalıklı bir yapıya sahiptir ve yürütme üzerinde denetimini sürekli hissettirir. Yasama organının yürütme üzerinde ki denetimi de çok açıktır.⁶⁵

4.2.1 Yasama Denetimi

Yürütmenin uyguladığı kuralların yapıcısı olan yasama organı başka bir ifade ile siyasi organ, koyduğu kuralların yürütme tarafından nasıl uygulandığını denetlemek yetkisine de sahip olması demokratik yapıya sahip devletlerde vazgeçilmez bir unsurdur. Yürütme organının başında bulunan Bakanlar Kurulu, hem toplu olarak hem de üyeleri yönünden ayrı ayrı meclise karşı siyasi olarak sorumludurlar. Meclis, yürütme üzerindeki denetimini yaparken birkaç araçtan yararlanabilir. Ülkemizde olduğu gibi, soru, meclis araştırması, meclis soruşturması, genel görüşme ve gensoru bu denetim araçları arasında yer almaktadır. Meclis ayrıca, yürütmenin iş ve işlemlerini denetlerken meclis dışından da yardım alabilir. Meclis adına denetim yapan Sayıştay kamu kurum ve kuruluşlarının malî ve performans denetimini meclis adına yapmaktadır.

4.2.2 İdari Denetim

İdari kurum ve kuruluşların eylem ve işlemlerinin yasalara uygunluğu, düzenliliği ve amaçlara paralelliği açısından denetlenmesinde en etkili yöntem, yine bu kurum ve kuruluşların kendi oluşturdukları yapılar tarafından denetlenmesidir. İdari denetimin en yaygın olanı, hiyerarşik denetimdir. Bu denetim bürokratik örgüt yapısının bir gereği olarak üstün astlar üzerinde sahip oldukları kontrol yetkilerini ifade eder. Bürokratik yapıda hiyerarşik piramidin her aşaması aynı zamanda denetleyen ve denetlenen konumunda bulunmaktadır. Her birimin

⁶⁴ ATAY, s. 61.

⁶⁵ KÖSE, H.Ömer, Dünya'da ve Türkiye'de Yüksek Denetim, Sayıştay Yayınları, Ankara, Ekim 2000, s. 10

yöneticisi iş ve işlemlerinden dolayı üstüne karşı sorumludur. Hiyerarşik denetim, kamu görevlilerinin keyfi hareket etmelerini engellemek, makamların kişisel çıkarları için kullanmamalarını sağlamak, idarî işlem yaparken kamuoyunun beklenti ve eleştirilerini de dikkate almalarını sağlamak gibi sayısını çoğaltabileceğimiz nedenlerden dolayı yapılmaktadır.⁶⁶

Örgüt temelinde yapılan idarî denetimde ise daha önce tespit edilen amaçlara verimlilik, etkinlik ve tasarruf ilkelerine uygun bir şekilde varılması hedeflenir. Teftiş Kurulları yönetim içerisinde bu amacı gerçekleştirmek için kurulmuş birimlerdir. Müfettişler tarafından yapılan denetimlerde, idarenin iş ve işlemlerinin kanunlara uygunluk ve hedeflere ulaşmada etkinlikleri değerlendirmeye alınır. Bazen kurum ve kuruluşların dışından başka bir denetim organı tarafından da denetleme yapılabilir. Böyle bir durumda dış denetimden söz edilir. Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulunun yaptığı denetim dış denetime bir örnektir. Yerel Yönetimler üzerinde merkezi idarenin sahip olduğu vesayet denetimi de idarî denetimin bir görünümüdür. Merkezi Yönetim bu yetkisini, taşradaki mülki idare amirleri vasıtasıyla kullanabildiği gibi, merkezden gönderdiği denetim elemanları ile yerel yönetim birimlerinin kararları, organları üzerinde denetleme yapabilme yetkisine sahiptir.

4.2.3. Yargı Denetimi

Parlamente rejimlerin en önemli unsurlarından birisi de hukuk devleti ilkesinin geçerli olmasıdır. Hukuk devleti anlayışında yönetimin hukuk sınırları içerisinde tutulması amaçlanmaktadır. Demokratik bir toplumda, idarenin hukuk kurallarına bağlı kalması, bu kuralların dışına çıktığında ise bir yaptırımla karşı karşıya kalması hukuk devleti anlayışının doğal bir sonucudur.⁶⁷

İdarenin yargısal denetimi, idarenin iş ve işlemlerinden doğan uyuşmazlıkların kesin çözüme kavuşturma yetkisinin, idareden ayrı ve bağımsız bir organa verilmesi sayesinde gerçekleşebilir.⁶⁸ Bu tür bir denetimde, idare karşısında hem yönetilenlerin hem de kamu görevlilerinin hakları gözetilir ve korunur.

⁶⁶ İŞBİR, Eyüp, Türkiye’de Devlet Memurlarının Denetimi, Ankara, 1978, s. 3.

⁶⁷ GÖZÜBÜYÜK, Şeref, Yönetim Hukuku, Turhan Yayınları, Ankara, 1996, s. 235.

⁶⁸ TORTOP, Nuri, s. 177.

4.3. Amaç Yönünden Denetimin Sınıflandırılması

4.3.1. Finansal denetim (finansal tablolar denetimi, malî tablolar denetimi, auditing)

Finansal denetim, mali tabloların durumu yeterli olarak yansıttığı ve gerçeklere uygun görünüm arz edip etmediği konusunda, parlamentoya makul bir güven düzeyini garanti eden, bunların ilgili düzenlemeler, belirlenmiş ölçütler, genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri ve diğer listeler ile uyumlu olup olmadığını belirleyen bir denetim türüdür.⁶⁹ Bu denetim bağımsız denetçiler ve kamu denetçileri tarafından yürütülmektedir.⁷⁰

4.3.2. Uygunluk denetimi (düzenlilik, usul denetimi, malî denetim)

Uygunluk denetim, bir örgütün malî işlemlerinin ve faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara veya mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir. Bu denetim türünde belirlenmiş ölçütler farklı kaynaklar tarafından oluşturulur. Uygunluk denetimi, iç denetçiler ve dış denetçiler ile kamu denetçileri tarafından yürütülür. Denetimin konusu, örgütün malî işlemleri ve faaliyetleridir.

Uygunluk denetimi üst makamlar ve yasal mevzuat tarafından önceden saptanmış kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır. Bu üst makamlar kuruluş içinden olabileceği gibi kuruluş dışından da olabilir. Yasal düzenlemelere, yazılı sözleşmelere uygunluk incelemesi, soruşturması ve araştırmaları, denetçiler tarafından yapılan bir denetim türüdür. Uygunluk denetiminde ulaşılan sonuçlar geniş bir kitleye değil, sınırlı olarak ilgili ve yetkili kişi ve kuruluşlara raporlanır. Bu nedenle çoğunlukla uygunluk denetimi iç denetçiler, gerekli durumlarda ise dış denetçiler tarafından yapılır.

4.3.3. Performans denetimi

Performans denetimi genel bir tanıma göre ; kaynakların verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri doğrultusunda yönetilip yönetilmediğini ve hesap verme sorumluluğunun gereklerinin karşılanıp karşılanmadığını görmek için bir kurumun, kuruluşun, programın ya da faaliyetin değerlendirilmesidir.⁷¹ Performans denetimi, yönetimin bütün kademelerini, bunların programlama, uygulama ve izleme aşamalarındaki çalışmalarını tutumluluk,

⁶⁹ SAYIŞTAY, s. 20

⁷⁰ KENGER, Denetçi Yardımcıları, s.3.

⁷¹ KUBALI, s. 32; ÖZER, H., s.33.

verimlilik ve etkenlik açısından araştıran denetim biçimidir.⁷² Performans denetimi, bir örgütün faaliyetlerinin verimlilik ve etkinliğini değerlemek amacıyla bu faaliyetlerle ilişkili usul ve yöntemlerin uygulanışının gözden geçirilmesini kapsar. Faaliyet denetiminde, denetçilerden tarafsız gözlemlerde bulunması ve belirli faaliyetlerin detaylı analizini yapması beklenir. Faaliyet denetiminde, faaliyet sonuçları verimlilik standartlarıyla karşılaştırılır ve örgütün önceden belirlenmiş amaç ve hedeflere ulaşp ulaşmadığı ölçülür. Denetimin kapsamı, örgütün tamamı veya bir bölümü, bir şubesi ya da üretim, finans, pazarlama gibi bir fonksiyonu olabilir. Planlarda ve programlarda belirtilen amaçlara ne kadar ulaşıldığı, örgütün performansını gösterir. Genel amaçların daha somut eylemler biçiminde açıklandığı program ve projeler başarımın ölçülmesi için somut ölçütler belirlenmesinde yardımcı olur. Stratejik yönetim anlayışında dönem sonlarında gerçekleşen başarı veya başarısızlık ya da hata ve eksikliklerin ölçülmesi yerine sürekli izleme, toplam kalite uygulamaları, hataları öngörüp meydana gelmeden giderme veya hemen giderme çabaları ön plana çıkar. İşlerin yapılması kadar, işlerin yapılması sırasında kullanılan kaynakların örgüte maliyeti ile çıktıların ölçülmesi, maliyetlerin belirlenmesi ve maliyet azaltmaya yönelik düzenlemelere dikkat çekilmesi ve amaçlanan hedeflerin gerçekten istenen düzeyde olup olmadığının, olmadıysa nedenlerinin belirtilmesi gerekir.

Amerikan Sayıştay'ınca çıkarılan genel kabul görmüş kamu denetim standartlarına göre, performans denetimi, kamuya ait, organizasyonların, programların, faaliyetlerin ve fonksiyonların, yasal uygunluk ve malî doğrulukla birlikte verimliliği, etkinliği ve tutumluluğunu ifade etmektedir.⁷³ Bu tanımdan hareketle kamu sektörü açısından performans denetimini, bir hükümet programının, bir fonksiyonun, bir faaliyetin ya da bir organizasyonun, yürürlükteki mevzuata uygunluğunu değerlendirerek kaynak kullanılmasında verimliliğin ve tasarrufun gözlenmesi, istenilen sonuçlara etkin bir şekilde ulaşılıp ulaşılmadığının denetlenmesi olarak tanımlayabiliriz. Kamu kesiminde performans denetiminin gerekliliği, kamu görevlilerinin kamu fonlarının ve kaynaklarının kullanılmasında gereksiz veya savurgan davranışlardan kaçınmalarını ve hedeflenen amaçlara sorunsuz bir şekilde ulaşılması gerekliliğinden kaynaklanmaktadır.

⁷² YÖRÜKER, Sacit, Türkçe İngilizce-Fransızca Denetim Kavramları, Sayıştay yayınları ,1 Eylül 1999 s. 15.

⁷³ KUBALI, s. 32; ÖZER, H., s.33.

Verimlilik (Efficiency): Verimlilik, kullanılan girdilerle elde edilen çıktılar arasındaki ilişkiyle ilgili bir kavramdır. Bir birim girdi başına (malzeme, işgücü, para ve teknolojinin bileşimi aynı iken) elde edilen ürün miktarının artırılması; aynı miktardaki çıktının daha az girdi ile elde edilmesi veya girdi miktarındaki artıştan daha fazla çıktı sağlanması verimlilik türleri olarak belirtilir. Kısa dönemde işgücünün ve diğer girdilerin üretkenliğinin artırılması verimlilik açısından önemlidir. Bu açıklamalar ışığında; “Verimlilik; eldeki kaynaklarla (girdiler) mümkün olan en çok ürünün (çıktının) elde edilmesidir.”

Etkililik: Hedeflenen faaliyetlerin öngörülen zamanda ve öngörülen oranda gerçekleşip gerçekleşmediği yani, işlerin zamanında ve hedeflenen düzeyde yapılıp yapılmadığının ölçüsüdür. Etkililiğin ölçülmesinde “çıktı” ile “sonuç” arasında ayırım yapılır. Çıktı, örgüt içerisinde belirli girdilerin işlenmesi ile elde edileni gösterirken, sonuç dışsal etkileri de ifade eder. Kamu kuruluşları açısından örneklendirilirse, işin yapılması kadar, yapılan işin toplumsal bir sorunu çözmüş olması da gerekir. Çıktı ve sonuç göstergeleri birbirine karıştırılmamalıdır. Çıktı ve sonucun aynı kavramı ifade edebildiği durumlar da olmasına rağmen, iki gösterge birbirinden ayrıdır. Performans değerlendirmesinde dikkat edilmesi gereken husus, çıktıların faaliyetlerle ilişkilendirilmesi, sonuçların ise stratejik amaçlara karşılık gelmesidir

Kalitenin Denetlenmesi kavramı, verimlilik, tutumluluk ve etkililik üretilen mal ve hizmetin kalitesinin düşürülmesi anlamına gelmez. Kalite, öncelikle müşterinin memnuniyetine dönük üretim yapmak anlamına gelir. Pazarda rekabetin aynı kalitedeki mallar arasında olacağı kabul edildiğinde, kalitenin düşürülmesiyle performans sağlanmış olmaz.⁷⁵

Tutumluluk: Tutumluluk, verimlilik ve etkinlik kavramlarıyla ilişkilidir. Çünkü bütün kamu faaliyetlerinin gözden geçirilmesi, olası alternatiflerin ve uygun üretim ölçeklerinin seçilmesi idari ve üretici birimlerin temel görevidir. Tutumluluk, tasarruf, ekonomik davranma, kaynak israfının olmaması, dışsallıkların ve üretim ölçeklerininindikkate alınması anlamına gelmektedir.⁷⁶

⁷⁴ KUBALI, Derya, “Performans Denetimi”, s 37.

⁷⁵ KUBALI, Derya, s. 40.

⁷⁶ FALAY, Nihat, “Denetim, Verimlilik/Etkinlik/Tutumluluk (VET) ve Sayıştay”, Sayıştay Dergisi, Özel Sayı 25 (Nisan-Haziran), 1997., s.21.

Tutumluluk, kaynakların ne şekilde kullanıma hazır hale geldiğini yani denetlenen kuruluşun personel, mal ve hizmet şeklindeki kaynaklarını hangi şartlar altında elde ettiğini ifade etmektedir. Dolayısıyla tutumluluk bir amaç olmayıp diğer bazı amaçların gerçekleşmesiyle ilgili bir kavramdır. Bu nedenle tutumluluk diğer amaçlarla değerlendirilmeli, amaçları gerçekleştirmede gerekli olandan fazlasını harcamamak olarak düşünülmelidir. Bu unsurların yanında kalitenin korunması da göz ardı edilmemelidir. İdare istenilen amaca en düşük maliyetli kaynaklarla ve uygun zamanda ulaştığı oranda tutumludur.⁷⁷

4.4 Kurumsal Yapı Yönünden Denetimin Sınıflandırılması

Denetim örgütsel ya da bir başka ifadeyle denetimi yapan profesyonel denetim kuruluşlarının nitelikleri ve bunların gerek adına denetim yaptıkları, gerekse de denetledikleri kurum ve kuruluşlarla ilişkileri göz önüne alındığında, denetimi iç denetim, dış denetim ve yüksek denetim olarak üçlü bir işlevsel ayırıma tabi tutmak mümkün olmaktadır. Çünkü günümüzde denetim dendiğinde akla gelen, profesyonel denetim örgütleri aracılığıyla gerçekleştirilen bağımsız, tarafsız ve objektif bir değerlendirme anlaşılmaktadır.

4.4.1. İç denetim

İç denetim, örgüt faaliyetlerinin ve uygulayıcılarının yaptıkları işlem ve işlerin uygunluk ve etkinliğinin, üretilmiş her türlü bilginin güvenilirliğinin mevzuat, finans, muhasebe ve diğer tüm yönlerden, iç denetçi adı verilen kişilerce araştırılıp, incelenip üst yönetime rapor edilmesidir. Diğer bir anlatımla iç denetim, örgüte hizmet amacıyla örgütün tüm faaliyetlerini incelemek ve değerlendirmek için örgüt içinde kurulmuş olan bağımsız değerlendirme fonksiyonudur. Ayrıca iç denetim, finansal denetimi, uygunluk denetimini ve performans denetimini kapsamaktadır.⁷⁸

İç denetim yönetsel görevi olan kuruluşların kendi içinde oluşturulan elemanlar tarafından yapılan, yönetimin kendi kendini denetleme faaliyetidir. Yürütme erki içinde yer alan her hiyerarşinin ast hiyerarşilerini denetlemesi bir iç denetim faaliyetidir.⁷⁹

İç denetim, daha çok otoriteyi sağlamaya ve düzeni korumaya yöneliktir. Hukuk devletinde otorite hukuk olduğu için de iç denetimin asıl amacı hukuka uygunluğu sağlamaktır.⁸⁰ Bakanlıklara bağlı olan denetim birimlerinin, bakanlık bağlı kuruluşlarını denetlemesi, amirlerin astlarını denetlemesi birer iç denetim örneğidir.

⁷⁷ KÖSE, s.71.

⁷⁸ KENGER, Denetçi Yardımcıları, s.5.

⁷⁹ İNAN Atilla, “İç Denetim ve Dış Denetim Kuruluşları Arasındaki İlişkilerin Geliştirilmesi”, Sayıştay Dergisi, Özel Sayı 25 (Nisan-Haziran), s.45, 1997.

⁸⁰ İNAN, s.43.

Denetçinin örgüt bünyesinde olması nedeniyle denetçi ile denetlenen birim arasında, örgüt hiyerarşisi içerisinde bir ast-üst ilişkisi bulunmaktadır. Dolayısıyla hiyerarşik denetim bir iç denetimdir. Örgüt faaliyetlerinin yönetim politikalarına, planlarına, programlarına ve yasalara uygunluğunu ölçerek, iç kontrol sisteminin amacına uygun işleyip işlemediğini değerlendiren iç denetim, örgütün iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendirdiği için de bir iç kontrol aracıdır.⁸¹

5227 Sayılı Kanunun 39.maddesi kapsamında da ele alınan denetim iç ve dış olarak ikiye ayrılmış, bu denetimlerin hukuka uygunluk, mali ve performans denetimlerini kapsadığı belirtilmiştir. Kanunda iç denetim; hataların önlenmesi, risk ve zayıflıkların belirlenmesi, iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması, yönetim sistemlerinin ve süreçlerinin geliştirilmesi amacıyla yapılan denetim olarak tanımlanmıştır.

İç denetim, örgüt bünyesinde yer alan bağımsız bir değerlendirme olup iç kontrol sisteminin etkililiğini ölçmek ve değerlendirmek suretiyle yönetime hizmet sağlayıcı bir fonksiyon üstlenmektedir. İç denetim; iç kontrol sistemini analiz etmekte ve bir inceleme programı oluşturmaktadır. Sonrasında bulguları ve sonuçları raporlamakta, tavsiyelerde bulunup, incelemeye tabi sistemdeki kontrollerin güvenilirliği hakkında görüş bildirmektedir.

4.4.2. Dış denetim

Dış Denetim, dış ve denetlenenden bağımsız bir birim tarafından hesaplar malî tablolar ve işlemler ile malî yönetimin düzenliliği ve mevzuata uygunluğu hakkında görüş bildirmek amacıyla yürütülen faaliyetlerdir.⁸² Daha dar bir yaklaşımla, bir kamu kuruluşunun eylem ve işlemlerinin başka bir kamu kuruluşu tarafından denetlenmesi de dış denetim olarak nitelendirilebilmektedir.⁸³ Dış denetim, örgütün, kendi personeli olmayan denetçilerden oluşan, örgütle doğrudan ilgili, bağlı vb. şekilde organik bağı olmayan bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı, grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir. Dış denetim, bağımsız denetim ve kamu denetimi şeklinde ikiye ayrılır.

Bağımsız denetim, müşterilerine profesyonel denetim hizmeti sunan, serbest meslek sahibi olarak kendi adına çalışan veya bir denetim kurumuna / firmasına bağlı olarak faaliyet gösteren denetçi veya denetçiler tarafından işletmenin talebi ile ve bir denetim sözleşmesi çerçevesinde işletmelerin finansal tablolarının denetimi ile uygunluk ve performans denetimlerinin yapılmasıdır. Bağımsız denetimde asıl amaç finansal denetimdir.

⁸¹ KENGER, Denetçi Yardımcıları, s.5.

⁸² YÖRÜKER, s. 6.

⁸³ ERGUN, Turgay ve POLATOĞLU, Aykut, Kamu Yönetimine Giriş, TODAİE Yayını, Ankara, 1988, s. 353

Bağımsız denetim tarafından yapılan finansal denetim, muhasebenin bir dalı olmayıp, muhasebe ve diğer işlemlerin sonuçlarına ve verilere dayanan bağımsız bir disiplin olarak ortaya çıkmaktadır. Bağımsız denetim yönetimin finansal işlemleri değerlendirmesinde ve yorumlanmasındaki olumlu ve olumsuz yönleri belirler ve bir yerde işletmenin finansal tabloları üzerinde onaylama fonksiyonunu üstlenmiş durumdadır.

Bağımsız denetim tarafından yapılan denetimlerin büyük bir kısmının muhasebe bilgileri ile ilgili olması ve bağımsız denetim yapan birçok denetçinin muhasebe konusunda uzman olması gerektiğinden, bazen muhasebe ve denetim kavramları birbirine karıştırılmaktadır. Birçok ülkede bağımsız denetçilere muhasebe uzmanı veya benzer bir unvan verilmesi bu karışıklığı daha da artırmaktadır. Örneğin Amerika’da bağımsız denetçilere yeminli serbest muhasebeci anlamına gelen “CPA- Certificated Public Accountant” denilmektedir.

Bağımsız denetimde, muhasebe verileri denetimin konusunu oluşturur ve denetim kaydedilen bilgilerin muhasebe döneminde meydana gelen malî ve ticari işlemleri gerektiği gibi yansıtip yansıtmadığını belirler. Genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri, muhasebe bilgilerinin gerektiği gibi kaydedilip kaydedilmediği değerlemede ölçüt olduğundan, denetçi bu ilkeleri bilmek zorundadır.

Bağımsız denetçinin muhasebe konusunda uzman olmasına ek olarak, denetim kanıtlarını toplamada ve değerlemede de uzman olmalıdır. Bağımsız denetim tarafından yapılan uygunluk ve performans denetimi bir zorunluluk olmayıp, genelde işletmelerin talebi üzerine yapılmaktadır.

Bağımsız denetçiler kâr amaçlı işletmelere, kâr amacı olmayan işletmelere ve kamu kurum ve kuruluşlarına hizmet verebilirler. Bağımsız denetçiler serbest meslek faaliyeti sürdüren kişilerdir. Bağımsız denetçiler faaliyetlerinde bağımsız olarak çalışırlar ve hizmetleri karşılığında denetledikleri kişi veya kuruluşlardan ücret alırlar.

Kamu denetimi, görev ve yetkilerini yasalardan alan ve kamu adına, kamunun ihtiyaçlarını karşılamak üzere denetim yapan kişi ve kurumlarca gerçekleştirilen finansal tablolar, uygunluk ve performans denetimlerini ifade eden kamusal bir fonksiyondur.

Kamu denetim kuruluşları, çeşitli devlet kurumları içinde örgütlenmiş olup, kuruluşların faaliyetlerinin yasal mevzuata, devletin ekonomi politikasına, kamu yararına uygunluk düzeyini araştırır ve denetler. Yine kamu denetim kuruluşları bağlı oldukları kamu birimlerine denetledikleri kuruluşlar ve olaylarla ilgili olarak rapor verirler. Kamu kesiminde yer alan dış denetim kuruluşları amaç ve fonksiyonlarına bağlı olarak yapılandırılmaktadır. Bu kuruluşların görev alanları ve yetkileri, bünyelerinde yer aldıkları kamu otoritesinin statüsüne, denetimi kapsamında olan kamu kuruluşlarına, özel statülü kuruluşlara ve özel işletmelere bağlı olarak değişebilmektedir. Kamu kesiminde yer alan bazı denetim kuruluşları hem iç denetim kuruluşu hem de dış denetim kuruluşu özelliklerini birlikte

taşıyabilmektedir. Kamu denetim kuruluşları; iç denetim kuruluşu, dış denetim kuruluşu veya aynı anda hem iç hem de dış denetim kuruluşu olabilmektedir. Örneğin bakanlıklar denetim organlarının, bakanlıklarına bağlı kurum ve kuruluşlardaki denetim görev ve yetkileri iç denetim, bakanlıklarına bağlı olmayan kurum ve kuruluşlardaki denetim görev ve yetkileri ise dış denetim kapsamında değerlendirilmektedir.

Bir kamu kuruluşunun başka bir kamu kuruluşu tarafından denetlenmesine ‘dış denetim’ denir.⁸⁴ Sayıştay, Devlet Denetleme Kurulu gibi kurum ve kurullarca yürütülen denetimi dış denetime örnek olarak belirtebiliriz. Belirttiğimiz tür kurul ve kurumlar yanında, ülkemiz kamu yönetimi sistemi yapısında Maliye Bakanlığı’na bağlı olan Maliye müfettişlerinin bütün devlet kuruluş ve kurumlarını denetleme yetkisine sahiptirler. Bunun gibi, bakanlıkların teftiş kurulları, bakanlıkla ilişkili olan kamu kurumlarını ve KİT’leri denetleme yetkisine sahiptirler.⁸⁵

4.4.3. Yüksek denetim

Yüksek denetim; kaynağını anayasadan alan, meslek mensuplarının anayasal ve yasal güvencelere sahip bulunduğu, çoğu ülkelerde yargısal yetkilerle de donatılmış, genelde malî ve kurumsal bağımsızlığa sahip denetim birimlerince parlamento adına yapılan denetim anlamında kullanılan bir kavramdır.⁸⁶ Klâsik anlamda yüksek denetim, dış denetim kapsamında değerlendirilirken, dış denetimin yüksek denetim kurumlarının (yüksek denetleme kurulları, sayıştaylar) kamu kuruluşları üzerindeki parlamentolar adına yaptıkları denetimi tam olarak kapsamaması nedeniyle, günümüzde uluslararası literatürde ayrı bir denetim statüsü olarak kabul edilmektedir. Uluslararası literatürde yüksek denetim, anayasal dayanağı ve meslek mensuplarının yasal güvenceleri olan, bazı ülkelerde yargısal yetkilerle donatılmış, bağımsız ve özerk denetim kuruluşları tarafından kamu kurum ve kuruluşlarının tamamı üzerinde parlamentolar adına yapılan denetim olarak tanımlanmaktadır.

4.5. Süreklilik Yönünden Denetim Türleri

Yine zaman açısından, denetimi sürekli denetim ve süreksiz denetim şeklinde ikili bir sınıflamaya tabi tutmak mümkündür.

⁸⁴ GÖZÜBÜYÜK, Şeref , s. 290.

⁸⁵ ÖRNEK, Acar, Kamu Yönetimi , Meram Yayın Dağıtım, İstanbul -1992, s. 255.

⁸⁶ KÖSE, s. 18.

4.5.1. Sürekli Denetim

Sürekli denetim, denetime tabi organ veya birimlerin aralıksız ve sürekli olarak denetlenmesidir. Süreklilikten amaç, yapılmış veya yapılmakta olan faaliyetlerin denetlenmesidir. Bu anlamda, bir etkinlik olmadığı zaman denetim de yoktur. Sürekli denetim her an, her dakika yapılan denetim demek değildir. Belirli aralıklarla da olsa, sık sık yapılması halinde denetimde bir süreklilik vardır. Özellikle hiyerarşik denetim sürekli bir kontrol şeklidir.

4.5.2. Süreksiz Denetim (Aralıklı Denetim)

Süreksiz denetim, denetimin düzensiz ve talepler üzerine veya yetkili denetim organının kendiliğinden ya da bir olay üzerine yapılması durumudur.

İKİNCİ BÖLÜM

AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE, A.B.D' DE VE TÜRKİYE'DE YÖNETSEL DENETİM

Denetim konusunda uluslararası uygulama modelleri temel olarak ülkeler arasında birbirine yaklaşmakla beraber, her ülke kendi yönetsel organizasyon yapısına uygun denetim modelleri uygulamaktadır.

Türkiye'deki yönetim anlayışı ve buna bağlı olarak yönetsel denetim anlayışı Kıta Avrupa'sından, özellikle Fransa'dan, esinlenerek geliştirilmiş ve güncel haliyle geçmişten bugüne yapılan çok az düzenlemeler sonucu oluşmuştur.

Avrupa Birliği ülkelerindeki yönetsel denetim, özellikle son çeyrek yüzyılda yönetim anlayışlarındaki değişimlerin bir sonucu olarak, eskisinden daha farklı ve önemli bir konuma yükselmiştir. Avrupa'daki ve dünyadaki gelişmelere paralel olarak, ülkemizde de hem yönetim hem de yönetsel denetim alanında bazı değişiklikler yapma yoluna gidilmiştir. Söz konusu düzenlemelerin altında yatan bir diğer neden de Avrupa Birliği'ne üyelik süreci içine girmiş olmamızdır.

Bu bölümün ilk kısmında, Avrupa Birliği ülkelerinde genel olarak yönetim anlayışı ve yönetsel denetim konularına açıklık getirilmeye çalışılacaktır. Bunun akabinde, yönetim anlayışında yaşanan değişim sonrasında Fransa ve İngiltere' de yönetsel denetim konusu işlenecektir. İkinci kısımda, A.B.D' de yönetsel denetimin genel yapısı, üçüncü kısımda ise Türkiye' de yönetsel denetimin genel yapısı ortaya konmaya çalışılacaktır.

1. AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE YÖNETSEL DENETİM

Genel olarak Avrupa Birliği ülkelerinde yönetsel denetim ve örnek olarak seçilen ülkelerdeki durum ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

1.1. Genel olarak Avrupa Birliği Ülkelerinde Yönetisel Denetim

Avrupa ülkelerinde, özellikle Avrupa Birliği'nin oluşumundan sonra, klasik denetim anlayışı yerini, kamu yönetimindeki anlayış değişikliğine paralel olarak daha etkin ve verimli bir kamu yönetimi için etkin denetime bırakmıştır. Başta İngiltere olmak üzere, AB ülkelerinde, denetimin nasıl yapılması gerektiği konusundaki araştırmalar yoğunlaşarak devam etmektedir. İdarenin kendisini yenileme çalışmaları hız kazanırken, idarenin işleyişini ve verimliliğini doğrudan ve dolaylı etkileyen denetim hizmetlerinin, daha etkili nasıl

yapılabileceğinin düşünülmemesi mümkün değildir. Bu çerçevede; idarede verimliliği esas alan performans denetimi öne çıkmaya başlamıştır. Kamu yöneticilerinin, kendilerine emanet edilen kamu kaynaklarını kullanırken, hukuka uygun hareket edip etmedikleri, denetimde dikkate alınan konuydu. Bu şekilde yapılan bir denetimin yeterli olmadığı, kamu kaynaklarının kamu yöneticileri tarafından verimlilik prensiplerine uygun ve etkili bir şekilde kullanılıp kullanılmadığının da denetime konu olması gerektiği ileri sürülmektedir.

AB ülkelerinde, idarenin yenilenmesi, geliştirilmesi çalışmalarının en çok yoğunlaştığı konuların başında, vatandaşlarının taleplerinin, iradelerinin idareye en hızlı şekilde yansıtılabileceği bir mekanizmanın nasıl oluşturulabileceği konusudur. İdare edenlerin ve idare edilenlerin arasında güven ortamının oluşturulması, bu iki topluluğun birbirlerine yabancılaşmalarına meydan verilmemesi için, vatandaş iradesinin, idareye en üst seviyede yansıtılmasını sağlayacak bir yapının oluşturulması ve bu yapının sürekli geliştirilmesi, üzerinde en çok durulan konuların başında yer almaktadır. Bu çerçevede, "şeffaf ve denetlenebilir" bir kamu yönetiminin gerekliliği üzerinde büyük ölçüde görüş birliği sağlanmış görünmekte, ancak böyle bir yapının nasıl oluşturulabileceği ve sürekli gelişiminin nasıl sağlanabileceği hususlarındaki müzakereler devam etmektedir. Bu konudaki arayışın, "süreklilik" özelliği taşıdığı, hiçbir zaman "en mükemmelin bulunduğu, daha iyiyi aramanın artık gerekli olmadığı" sonucuna varılamayacağı gerçeğinin altı çizilmektedir. AB ülkelerinde yönetsel denetimi açıklarken, iç denetim başlığı altında hiyerarşik denetim ve iç teftiş, dış denetim başlığı altında vesayet denetimi, dış teftiş ve özel denetim yollarının ne olduğu takip eden paragraflarda açıklanacaktır.

Avrupa Birliği ülkelerinde kamu mali kontrol sistemi konusu, kamusal kaynakların verimli ve düzenli kullanımı açısından oldukça önemli bir konudur. Ayrıca, kamu yönetiminin hesap verilebilir ve şeffaf olması gerektiği öne çıkan değerlerdendir. Kamu kaynaklarının mevzuata uygun, yerinde ve verimli olarak harcanması konuları, iç denetimin ve ağırlıklı mali konuları içermesi bakımından dış denetimin özel denetim yolları alt başlığında geçen Sayıştay denetimini açıklama noktasında gerekli bir başlıktır.

İç denetim uygulamaları bakımından ülkeler arasında büyük farklılıklar görülmektedir. Bu konuda Avrupa ülkeleri arasında iki geleneksel yaklaşım mevcuttur. Bunlar merkeziyetçi yaklaşım ve ademi merkeziyetçi yaklaşım olarak belirtilebilir. Bu yaklaşımlardan, Napolyon Kanunları geleneğinden hareket eden ve üçüncü taraf "harcama öncesi" olarak adlandırılan Fransa, Portekiz ve İspanya gibi ülkelerde görülen yaklaşıma karşılık; Hollanda ve İngiltere gibi ülkelerde uygulanan sorumluluğun yönetime ait olduğu yaklaşımı bulunmaktadır.

Genel anlamda kamu iç mali kontrol sisteminin amacı, kamu mali çıkarını korumaktır. Bu amaç doğrultusunda iç kontrol iki aşamada gerçekleştirilmektedir. Birinci aşama; ex

ante kontrol, ikincisi ise ex post kontrol ya da bir başka ifadeyle iç denetimdir. Ex ante kontrol, mali işlem yapılmadan önce, ex post kontrol ise mali işlem yapıldıktan sonra gerçekleştirilir.

Avrupa Birliği Komisyonu'nun bu konuda verdiği mesaj, her iki aşamanın tamamen birbirinden bağımsız şekilde yürütülmesi gerektiği yönündedir. Kontrolleri yapan birimler ve uygulanan usuller birbirinden farklı ve bağımsız olmalıdır. Avrupa Birliği Müktesebatında bu alana ilişkin pek çok düzenleme yer almaktadır.

Avrupa Birliği'nde uygulanan ve COSO (The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission) Modeli olarak da bilinen iç mali kontrol sistemi, beş temel unsuru içermektedir. Bunlar; kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, izleme –takip süreci, enformasyon ve raporlama teknikleridir. Özellikle risk değerlendirme faaliyetleri gerçekleştirilirken, ulaşılmak istenen hedeflerin belirlenmesi ve bu hedeflerin ölçülebilir nitelikte olması büyük önem arz etmektedir. Avrupa Birliği yetkilileri, bu model doğrultusunda sadece kontrol faaliyetlerinin değil, bu beş unsurun tamamının iç mali kontrol sistemi içine dahil edilmesi gerektiğini vurgulamaktadırlar. Adı geçen bu beş unsurun, Birlikte ve üye ülkelerde her zaman var olduğu ve uygulandığı farz edilmektedir. Ancak uygulamanın gerçekte hangi boyutta olduğunun kesin bir yanıtı yoktur. Bu nedenledir ki öz değerlendirme mekanizmaları kullanarak, kontrol sistemine ilişkin işlevsel başarı değerlendirmelerine sık aralıklarla gidilmesi bir zorunluluktur.

AB ülkelerinde uygulanan iç mali kontrol sistemleri, iki temel grup altında toplanabilir. Birinci grup; Fransa, Portekiz ve İspanya gibi ülkelere benimsenmiş olan “ third party ex ante yaklaşım” olarak adlandırılmaktadır. Yaklaşımın dayandığı temel unsur, iç mali kontrol sisteminin, her kurumun kendi bünyesinde ki kontrolörlerce değil, ayrı bir kurum tarafından yürütülmesidir. Bu uygulamada, iç mali kontrol sisteminin özellikle ex ante aşaması, o kurum dışındaki bir başka kurum tarafından, örneğin Fransa’da olduğu gibi Maliye Bakanlığı tarafından, yerine getirilir . Bu çerçevede, third party ex ante yaklaşımın üzerinde durduğu husus, kontrolün yapıldığı kuruma bağlı olmadan çalışan bir kontrolörün, görevini daha bağımsız ve tarafsız olarak yürütebileceği düşüncesidir. Başka bir deyişle, kontrolörün yasal konumu, onun ne kadar bağımsız çalışabileceğinin de bir göstergesidir.

İkinci grup; İngiltere, Hollanda gibi ülkelerin benimsediği “yönetim sorumluluğu (management responsibility) anlayışı” olarak adlandırılmaktadır. Bu yaklaşımda, isminden de anlaşılacağı gibi, kamu iç mali kontrol sisteminin özellikle ex ante aşamasının, her bir kurumun kendibünyesindeki kontrolörleri aracılığıyla yürütülmesi gerektiğine vurgu yapılmaktadır. Böylece her kuruluş, örneğin Bakanlık, kendi bütçesine ilişkin tüm sorumluluğu üstlenecek; kurumu yakından tanıyan kontrolör ise yasal denetimin yanında performans denetimini de başarılı bir

şekilde yürütülebilecektir.

Performans denetimi, iç mali kontrol sistemi açısından yeni bir kavram olmasına karşın, sistemde yer alması gerektiğine kesin gözüyle bakılan bir husustur. Bununla birlikte, yönetim sorumluluğu anlayışı içinde şekillenmiş bu tip bir denetimin yürütülmesinde önemli sorunlarla karşılaşmaktadır. Performans denetimi, kurumu yakından tanıyan mümkünse o kurum içinde görev yapan bir birim aracılığı ile yürütülmelidir. Bu birimin performans değerlendirmesi yapabilecek yeterli bir donanıma sahip olması da gerekmektedir.

Bu çerçevede, denetimi yapan birimin fonksiyonel bağımsızlığını sağlamak zor görülmektedir. İspanya, bu konuda önemli adımlar atmış bir ülke olarak, sorunları ortadan kaldırmanın tek yolunun daha gerçekçi ve sistematik bir koordinasyon ağı oluşturmak olduğunu ileri sürmektedir.

Görüldüğü üzere iki farklı yaklaşım, birbirinden tamamıyla farklı iki kamu iç mali kontrol sistemi arz etmektedir. Türkiye’de uygulanan sistem ise birinci yaklaşıma daha yakındır.⁸⁷

Avrupa ülkelerinde dış denetim konusuna geldiğimizde; dış denetimin kamusal hesap verme sorumluluğu bağlamında önemi İngiltere’de Sayıştay, Denetim Komisyonu, İskoçya Denetim Kurumu ve Kuzey İrlanda Denetim Ofisi’nin oluşturduğu Kamu Denetim Forumu tarafından hazırlanan “Kamu Denetiminin (Dış Denetimin) Prensipleri”⁸⁸ başlıklı dokümanda vurgulandığı gibi, “ Dış denetim hesap verme sorumluluk zincirinde önemli bir halkadır. Dış denetim, hem kaynak sağlayan seçilmiş ya da atanmış kişilere yönelik olarak yukarı doğru ve hem de tüketicilere, yararlananlara, vergi mükelleflerine ve kamuoyuna yönelik olarak dışa doğru hesap verme sorumluluğunu güçlendirmektedir.” Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (IFAC) Kamu Sektörü Komitesi tarafından hazırlanan “Kurumsal Yönetişim: Yönetim Kurulu Perspektifi” başlıklı bir dokümanda⁸⁹ hesap verme sorumluluk çevriminin “genellikle, yüksek denetim kurumunun ilgili kurumda inceleme yaparak rapor hazırlaması, bu raporun yasama tarafından incelenmesi, yasamanın yürütmeye tavsiyelerde bulunması ve yürütmenin cevap vermesi şeklinde dört adımdan” oluştuğu belirtilmektedir.

İngiltere’de Lord Sharman of Redlynch tarafından hazırlanan ve merkezi hükümet açısından denetim ve hesap verme sorumluluğunu konu alan “ Hesap vermekle Yükümlü Tutmak” başlıklı bir dokümanda⁹⁰ Kamu Denetim Forumu bildirimlerinden de yararlanılarak kamu parasının dış denetiminin amaçları aşağıdaki şekilde açıklanmaktadır:

⁸⁷ Public Management Forum (PMF): V, No:5, (Eylül-Ekim 1999); V, No:6 (Kasım-Aralık 1999); VI, No:2, (2000).

⁸⁸ Public Audit Forum (PAF): The Principles of Public Audit, <http://www.public-audit-forum.gov.uk/popa.htm>.

⁸⁹ Bu doküman, Sayıştay denetçileri tarafından 2004 yılında çevirisi yapılarak yayımlanmıştır. Çeviri için bakınız; <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras36KamusalYonet.pdf>.

⁹⁰ Bakınız http://www.hm-treasury.gov.uk/media/AF8/90/CM5456_Sharmans1.pdf

Dış denetim, açık, şeffaf ve hesap verebilir olmak iddialarını taşıyan modern demokrasinin işleminde önemli bir rol üstlenebilir ve üstlenmelidir. Dış denetim, sadece olaydan sonra ne olduğunu analiz ederek ve raporlayarak değil, ileriye bakarak, çıkarılan dersleri belirleyerek ve iyi uygulamaları yayarak değer katar. Dış denetim, yeterli hesap verme sorumluluğu konusunda güvence vererek, kamu hizmetlerinde uygun davranış standartlarını destekleyerek, kamu hizmetlerinde paranın değerinin karşılığının alınmasına yardımcı olarak kamu parasının korunmasında önemli bir rol oynar. Dış denetim, kamu parasının doğru olarak harcandığı yolunda kamuoyu güveninin oluşmasında kilit bir öge olarak kabul edilmektedir.

Yönetim denetim başlığı altında incelenmesi gereken bir diğer konu idari vesayettir. Dış denetimin bir türü olarak ifade edilebilecek olan vesayet denetimini kısaca, devletin bütünlüğünü ve kamu hizmetlerinin tüm ülke düzeyinde uyumlu bir biçimde yürütülmesini sağlamak için, devlet tüzelkişiliğinin ve bu tüzelkişiliği temsil eden merkezi idarenin yerinden yönetim kuruluşları üzerinde sahip olduğu denetim yetkisi⁹¹ şeklinde tanımlayabiliriz. İdare hukukunun temel ilkelerinden olan idarenin bütünlüğü ilkesinin gerçekleştirilmesinde hiyerarşik denetim ve idari vesayet olmazsa olmaz koşullardandır. Bu kapsamda ilerleyen paragraflarda Avrupa ülkelerinde idari vesayeti açıklarken, merkezi idareler ile yerel idareler arasındaki ilişkilere ve bu kapsamda Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartına kısaca değinilecektir. Ayrıca, üniter devlet yapısını öne çıkaran Kıta Avrupası ülkelerinde ki yansımalarına değinilecektir.

Anglo-sakson yönetim geleneğinde yerel yönetimlerin ayrı bir önemi vardır. Yerel yönetimler demokrasinin temel kurucu unsuru olarak kabul edilmektedir. Merkezi idare ile yerel idareler arasındaki ilişkilerin düzenlenmesinde yerel idarelerin özerkliğinin korunması esastır. Bu bağlamda, bu geleneğe mensup ülkelerde idari vesayet şeklinde tanımlanabilecek bir denetim şekline rastlanılmamaktadır. Ancak bu ifade, yerel idarelerin merkezden tamamen bağımsız hareket ettikleri anlamına gelmemektedir. Şöyle ki, ilişkiler hukuki bir tabana oturduğu için ve hukukun belirlediği kıstaslar çerçevesinde idareler hareket etmek zorunda oldukları için aksi bir durumda bağımsız yargı kanalı ile bir denetim söz konusudur.

⁹¹ Metin GÜNDAY: s . 74.

Hukuka uygunluk denetimi şeklinde ifade edilen bu durum özellikle 1950'li yıllardan itibaren Avrupa ülkelerinde öne çıkmaktadır. Avrupa Konseyi'nin 1957 yılında yapmış olduğu Yerel Yönetimler Konferansı'nda bu konu öne çıkmıştır. Daha sonraki dönemde yapılan tüm çalışmalar yerel yönetimlerin merkezi idarelerce vesayet denetimine tabi olmalarını engelleyici mahiyettedir. Anglo-sakson idari geleneğin geçerli olduğu İngiltere ve İrlanda gibi ülkelerde yerel yönetimlerin yönetsel denetim açısından vesayet denetimi yerine hukuka uygunluk denetimine tabi olduklarını ve bu yaklaşımın, Avrupa'da yaşanan gelişmeler ve değişim sonrasında tüm Avrupa ülkelerinde egemen olmaya başladığını belirtmek gerekir.⁹²

Gelinen noktada Avrupa Konseyi, 1981-1984 yılları arasında yerel idarelerin özerkliği ile ilgili bazı ilkeleri tartışmış ve bir karar tasarısı hazırlamıştır. "Yerel idarelerin güçlendirilmesi, özerkliklerinin savunulması, yerinden yönetim ve demokrasi ilkelerine dayanan bir Avrupa'nın kurulmasının temel koşuludur" görüşünden hareketle hazırlanan tasarı daha sonra "Özerklik Şartı" olarak Avrupa Konseyi'nce 1985 yılında kabul edilmiştir. Şartın üye ülkelerce kabulü ile yerel idarelerin özerkliği konusu daha da önem arz etmiş ve sonuç itibarıyla idari vesayet konusu denetim noktasında daha da önemini yitirmiştir.

Merkezi idarenin güçlü ve yerel idareler üzerinde denetim yetkisine sahip olduğu Kıta Avrupası yönetim geleneğinde durum, yaşanan değişimler sonrası farklı bir hal almıştır. Merkezi idarenin mahalli idareler üzerindeki idari vesayet denetimi konusunda ilk akla gelen ülke, şüphesiz Fransa'dır.

Fransa'da 1982 yılından itibaren yapılan kanuni düzenlemeler ile idari vesayetin yerini hukuki denetim almıştır.⁹³

Avrupa ülkelerinde yönetsel denetim konusunda son olarak iç teftiş ve dış teftiş konularına değinilecektir.

İç teftiş, kamu kuruluşlarının kendi bünyelerinde veya baş yöneticinin hiyerarşik yetki alanı içinde bulunan teftiş kurulları vasıtasıyla yapılan teftiştir. Dış teftiş ise kamu kuruluşlarının kendi bünyelerinde bulunan teftiş kurullarının, o kamu kuruluşunun teşkilat yapısı dışında bulunan yani kendileri ile aynı hiyerarşik yapı içerisinde olmayan başka kamu kuruluşlarını teftiş etmesidir. Avrupa ülkelerinde iç ve dış denetim konuları son dönemde öne çıkmakla beraber, özellikle yolsuzluklarla mücadele anlamında ve de kurum içi hiyerarşik bağın sağlamlığını devam ettirmek anlamında teftiş kurulları varlığını sürdürmektedir.

⁹² T. KARAMAN, Zerrin: Yerel Yönetimler (İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1996), 11.

⁹³ Konu ile ilgili ayrıntılara Fransa ile ilgili bölümde yer verilecektir.

Uluslararası uygulamalarda iç denetim daha çok hiyerarşik örgütlenme içinde bulunan kişilerce rutin kontrol faaliyetleri ile idari ve disiplin soruşturma ve incelemelerini kapsamaktadır.

Sayıştay'ın dış denetimi ise Parlamento adına merkezi hükümet ve yerel yönetimlerin yaptıkları kamu giderleri ile topladıkları kamu gelirlerinin bir hesap mahkemesi olarak yasalara uygun olarak gerçekleştirip gerçekleştirmediklerinin denetimi ve Parlamenteoya rapor edilmesini içermektedir. Diğer bir ifadeyle, Sayıştayların yapmış oldukları denetimler yasalara uygunluk denetimidir.

Fransa'da denetim bakanlıklar bünyesinde bulunan teftiş kurulları tarafından yapılmaktadır.

Mali denetim ise esas olarak bakanlıklar arası yetkiye sahip, 1816 yılında Maliye ve Hazine Bakanlıklarının birleşmesiyle oluşan, "Ekonomi, Maliye ve Sanayi Bakanlığı"nda doğrudan bakana bağlı olarak çalışan Maliye Teftiş Kurulu tarafından yapılmaktadır.

Teftiş, soruşturma ve incelemelerle Bakanlığın etkin ve verimli çalışmasını sağlamak amacıyla kurulmuş olan kurul Genel Maliye Müfettişi ve Maliye Müfettişlerinden oluşmaktadır. Maliye Müfettişleri teftiş, inceleme ve soruşturma yapmakla birlikte kamu politikalarının değerlendirilmesi konularında danışmanlık hizmeti de vermektedirler. Ayrıca, Maliye Bakanlığı'nda özel olarak vergi incelemeleri yapmak üzere Vergi Müfettişleri bulunmaktadır.

Kamu kaynaklarının kötüye kullanımını engellemek üzere her bakanlıkta Teftiş Kurulları olup, ayrıca Kamu Harcamaları Komitesi bulunmaktadır.

Anglo-Sakson yönetim geleneğine sahip olup Avrupa Birliği ülkeleri arasında yer alan İrlanda'da denetim Parlamento(Oireachtas) tarafından yapılan denetim, parlamento adına kamu gelir ve giderlerini bir hesap mahkemesi olarak denetleyen Sayıştay, yolsuzluk denetimlerini yerine getiren yüksek mahkeme statüsünde bulunan Soruşturma Komisyonları bulunmaktadır.

Maliye Bakanlığı bütün kamu kurumlarında denetimle ilgili genel kurallar rehberi hazırlamak, kurumlar bu genel ilkelere göre iç denetim birimlerini oluşturmakla yükümlüdürler. Denetim sisteminin kurulması ve gereken şekilde çalışıp çalışmadığı Maliye Bakanlığı'nın sorumluluğundadır. Maliye Bakanlığı denetçinin yönetimde tespit ettiği yanlış veya eksik uygulamaları yöneticiye bildirilerek gerekli önlemlerin alınmasını sağlayacak sistemi kurmakla yükümlü bulunmaktadır.

Avrupa ülkeleri arasında yolsuzluklarla mücadele konusunda deneyim sahibi olan İtalya'da mali denetim 1939 yılında kurulan Ekonomi ve Maliye Bakanlığı'na hiyerarşik örgütlenme dışında bağlı olarak kurulmuş olan Kamu Mali Denetim Birimi (Servizi Ispettitivi

di Finanza Pubblica – S.I.Fi.P) tarafından yapılmaktadır.

Kamu Mali Denetim Birimi, merkezde Mali Denetim Birimi (Servizi Ispettivi di Finanza) ve Merkezi Vergi Denetim Birimi (Servizio Centrale degli Ispettori Tributarî) olmak üzere iki grup olarak çalışmaktadır. Temel görevleri, teftiş, inceleme ve yasalara uygunluk denetimi yapmak olan bu birim kurumlar arasında, merkezi bir denetim koordinasyon görevi yürütmektedir.

Mali konularda bakanlıklar arası görev yapan bu birim konular (bakanlıkların görev alanları) ve bölgeler itibarıyla örgütlenmiştir. 148 teftiş ve denetim görevlisinden oluşan Mali Denetim Birimi görevlilerinin 62'si mali ve idari teftiş, 86'sı rutin teftiş ve denetim yapmaktadır. Birim Başkanı yıllık denetim programlarını hazırlamak, koordinatör Müfettiş ise merkez ve taşradaki Maliye Bakanlığı birimleriyle işbirliği içinde teftiş ve inceleme konularını belirlemekle görevlidirler.

Kamu Mali Denetim Birimi dışında her kurum ve kuruluşun idari teftiş ve soruşturmalarını yürüten İç Denetim Müfettişleri (Ispettorati di amministrazione Interna) bulunmaktadır. İç Denetim Müfettişleri her bakanlık veya kuruluşta hiyerarşik yapı içinde farklı birimler şeklinde görev yapmakta, disiplin veya cezai fiil ve işlemleri tespit amacı taşıyan idari soruşturma yapmakla görevli kişilerdir.⁹⁴

1.2. Avrupa Birliği Üyesi Bazı Ülkelerde Yönetmel Denetim

Avrupa Birliği'nin kendi içindeki denetim uygulamalarını daha anlaşılır kılmak için, üye ülkeler arasından, farklı yönetmel denetim anlayışlarına sahip Fransa ve İngiltere örnekleri incelenecektir.

1.2.1. Fransa'da Yönetmel Denetim

Fransa, adını, ülkenin siyasal birliğini ilk kez kuran Franklardan almış ve 16. yüzyılın sonuna doğru taht Bourbon'lara geçmiştir. Bu hanedan zamanında Fransa, mutlak monarşi ile yönetilen ve merkezîyetçiliğe dayanan çok güçlü bir devlet haline gelmiş, 1789 yılında ise Fransız İhtilali patlamıştır⁹⁵. Fransa, tarihinin çeşitli dönemlerinde hemen hemen bütün düzen ve sistemlerin uygulandığı bir alan olmuştur.⁹⁶ Fransa bugün hala 5. Cumhuriyet dönemini yaşamaktadır. Bugünkü Anayasa 28 Eylül 1958 günü halkoylamasıyla kabul edilmiştir. "Beşinci Cumhuriyet rejimini kuran 1958 Anayasası'nın temelinde iki unsur vardır: sistemde cumhurbaşkanına merkezi bir rol vererek istikrarsızlık üreten siyasal gelenekten kopuş niyeti ve cumhuriyetçi, liberal ve parlamenter geleneğe bağlılık"⁹⁷ Fransa'da yönetmel örgütlenmenin iki

⁹⁴ Uluslararası Teftiş Standartları ve Ülke Uygulamaları, <http://www.tesev.org.tr/etkinlik/bol3.doc>.

⁹⁵ EROĞUL Cem: Çağdaş Devlet Düzenleri (Ankara: İmaj Yayıncılık, 2006), s.143.

⁹⁶ EROĞUL, Cem: Anatüzeze Giriş (Ankara: İmaj Yayıncılık, 2005), 59

⁹⁷ KARAHANOGULLARI, Onur: Karşılaştırmalı Kamu Yönetimi 2003 Yılı Ders Notları

temel özelliği, üniter bir devlet oluşu, yerelleşme ve yetki genişliği ilkelerinin esas alınmasıdır. Fransa, üniter bir devlettir. Georges Bourdeau'nun tanımıyla, üniter devlet "sadece tek bir siyasal ve yönetsel güdü merkezi olan devlettir. Siyasal iktidar, tüm işlev ve yetkiler ile devlet tüzel kişiliğinde toplanmıştır. Onun egemenliği altında olan tüm bireyler, tek ve aynı yetkiye uyarlar, aynı anayasal rejim altında yaşarlar ve aynı yasalarla yönetilirler." ⁹⁸ Yerelleşme (decentralisation), yasa koyucu tarafından serbest yönetim ilkesi çerçevesinde önceden belirlenmiş olan yetkilerin yerel yönetimlere devrini ifade eder. 2 Mart 1982 tarihli Belediyelerin, İllerin ve Bölgelerin Hak ve Özgürlüklerine İlişkin Yasa, yerel yönetimler üzerinde valinin sahip olduğu vesayet yetkilerini kaldırmış; bölge yönetimini yerel yönetim kurumu olarak kabul etmiş ve ilde, valinin sahip olduğu yürütme gücünü genel meclise vermiştir.

Fransa'da kamu kesimini çağıcılaştırma çabaları yoğun bir biçimde 1984'te başlamıştır. Daha sonraları (1989'da, 1990'da, 1992'de ve 1995'te) değişik hükümetlerin (solda ya da sağda olan yönetimlerin) yayımladığı çeşitli belgeler ve yönergelerle bu çaba aynı yönde devam etmiştir. Her seferinde de gelip giden hükümetlerin kararlı görünmesine karşın, girişimler yavaş ilerlemiş; beklenen sonuçlar her zaman istenen ölçüde elde edilememiştir. Başka bir ifade ile uygulama zorlukları dikkati çekmiştir. Bu girişimlerin başlangıç noktası, Fransa'nın, 1981 başkanlık seçiminden sonra Mitterrand yönetimiyle birlikte "yurttaş"ı fark etmesidir. (O güne kadar idare kendi içine dönük, kapalı, neredeyse otoriter ve yurttaş yalnızca "idare edilen kütle" diye gören bir anlayışın içinde idi.) Devlet ile yurttaş arasındaki ilişkilere yeni bir boyut kazandıran bu bakış açısı (ki Fransa bürokrasiyi hafifletme ve onu yurttaşla dönük kılma yolunda önemli adımlar attı) hizmetin etkenliğini (başka bir deyişle, daha iyi sonuç üretme endişesini) gündeme getirdi ve Fransa'nın devlet yapısı sorgulanmaya başladı.

Fransa iki yüz yıldan beri aşırı merkeziyetçi bir sistemle yönetilmekteydi. Paris dışında yaygın ve büyük bir idari mekanizma olduğu halde bütün kararlar Paris'te, bakanlıklarda verilmekteydi. Taşradaki birimler için de geçerli olan çalışma ve iş yapma kuralları hep merkezce belirleniyordu ve bölgelerin kendine özgü özellikleri göz önüne alınmadan standart bir kapsamda uygulanıyordu. Bu nedenle de birimlerin birincil (hatta neredeyse tek) hedefi kurallara ve merkezden verilen direktiflere uyarak çalışmak oluyordu. Hesap verme mekanizmaları da merkezin beklentilerini tatmin edecek biçimde oluşturulmuştu. Mali kontrol sisteminde de aynı mantık egemendi. Amaç, merkezin her şeyi denetimi altında tutabilmesi olduğu için taşra birimlerine çok az yetki verilmişti. Bu nedenle de, aşırı ayrıntılı bir bütçe düzeni gelişmişti.

⁹⁸ KARAHANOGULLARI Onur: s., 17.

Harcamaların yasallığı ve usule uygunluğu merkezden (hem de harcamadan önce) denetleniyordu. Çoğu kez harcama onayı buradan geliyordu. Bütçeler sayısız kalemden oluşuyordu ve kaydırmalar zordu. Dönüm noktası 1980'lerdeki yerinden yönetim politikasıyla belirdi. Yetkilerin ve yönetim gücünün merkezden (Paris'ten ve merkezi yönetimden) dışa, ötelere (Paris dışına ve yerel idarelere) kaymasıyla. Yerinden yönetim sloganı altında bakanlıkların taşra kuruluşları, seçimle işbaşına gelen bölge idareleri ve belediyeler daha fazla kaynak ve yetki sahibi oldular. Bu beraberinde, Paris dışındaki birimlere (özellikle hizmet sunan birimlere) esnek davranma olanağını getirdi, örneğin; yerel koşullara ve beklentilere daha uygun davranabilme, görevlileri çalışma koşulları bakımından daha fazla tatmin edebilme, ve benzerleri gibi.

Sonuçta kamu işlerinin ve hizmetinin yürütülmesinde bir farklılık belirmeye başladı. Bunun belirgin öğeleri şöyle özetlenebilir:

- Dikkati, katı kuralları uygulamakla yetinmekten performans hedeflerine, sonuç üretme endişesine ve kalite arayışına kaydırma
- Hiyerarşinin en tepelerinden inen kararlara karşın, alt düzeylerin karar sürecine alınması ve tartışmaya açık bir ortamda uzlaşmanın sağlanması.
- Emir verme tavrından, işbirliği anlayışına ve katılım psikolojisine kayış.
- Usulleri körü körüne yerine getirmekten yeni yöntemler aramaya ve deneme yapmaya yöneliş.

Ağırlığı her zaman çok fazla hissedilmiş olan ve bu niteliği 200 yıldan beri sürüp giden Fransız bürokrasisinde geçtiğimiz 15 yıl içinde (yurttaş tarafından açık biçimde fark edilip yaşanan) önemli hafiflemeler oldu. İdari kültürde radikal bir değişim yaşanmaya başlandı. Dikkatler ve öncelikler yalnızca kuruluşların içine ve onların patronu durumundaki güçlere (politikacıya ya da üst düzey yöneticilerine) dönük olmaktan kurtulup, yavaş yavaş yurttaşaya kaymaya başladı. Yurttaşların idari işlemler konusunda bilgilendirilmesinde, onların idareyle olan ilişkilerinin kolaylaştırılmasında önemli adımlar atılmıştır.

Türkiye'nin idari sistem olarak örgütlenmesinde esas aldığı Kıta Avrupası ülkelerinden Fransa'da denetim bakanlıklar bünyesinde bulunan teftiş kurulları tarafından yapılmaktadır.

Mali denetim ise esas olarak bakanlıklar arası yetkiye sahip, 1816 yılında Maliye ve Hazine Bakanlıklarının birleşmesiyle oluşan, "Ekonomi, Maliye ve Sanayi Bakanlığı"nda doğrudan bakana bağlı olarak çalışan Maliye Teftiş Kurulu tarafından yapılmaktadır.

Teftiş, soruşturma ve incelemelerle Bakanlığın etkin ve verimli çalışmasını sağlamak amacıyla kurulmuş olan kurul Genel Maliye Müfettişi ve Maliye Müfettişlerinden

oluşmaktadır. Maliye Müfettişleri teftiş, inceleme ve soruşturma yapmakla birlikte kamu politikalarının değerlendirilmesi konularında danışmanlık hizmeti de vermektedirler. Ayrıca, Maliye Bakanlığı'nda özel olarak vergi incelemeleri yapmak üzere Vergi Müfettişleri bulunmaktadır.

Kamu kaynaklarının kötüye kullanımını engellemek üzere her bakanlıkta Teftiş Kurulları olup, ayrıca Kamu Harcamaları Komitesi bulunmaktadır.

Kamu reformunun genel yerelleşme ve yerindelik perspektiflerine paralel olarak bazı ülkelerde dış denetiminin de bir anlamda yerelleştirildiği görülmektedir. Fransa ve İngiltere merkezi dış denetim anlayışlarını bir anlamda yerelde devam ettirerek 1980'lerden itibaren iki ilginç örneği kamu yönetimi ve denetim çevrelerinin yararlanmalarına ve değerlendirmelerine sunmuşlardır. İki örneğin hesap verme sorumluluğu, şeffaflaştırma, dış denetimin verimliliğini ve etkinliğini artırma yönlerinden ciddi olarak incelenmesi gerekir.

Fransa'da parlamento adına kamu harcamalarının en üst hesap mahkemesi olarak denetimini yapan merkezde ve bölgelerde örgütlenmiş Sayıştay bulunmaktadır.⁹⁹

İkinci Dünya Savaşı sonrasında, kamu kesiminin büyümesiyle doğru orantılı olarak, Sayıştay'ın sorumluluklarında artış söz konusudur. Sayıştay'ın görevleri zorunlu ve ihtiyari denetim olarak iki alt gruba ayrılır.

Zorunlu denetim, hesapları yalnızca Sayıştay'ca denetlenen bakanlıklar, yarı bağımsız kuruluşlar, sosyal güvenlik kurumları ve 1976 sonrasında kamu işletmelerine mahsustur.

İhtiyari denetim hesapları muntazaman başka taraflarca denetlenen sermayesinin çoğunluğu kamuya ait firmalar, kamu yardımı alan özel sektör organizasyonları, halkın fonladığı hayır kuruluşları, 1996 sonrası AB fonlarını kullanan kurumlar üzerinde yürütülür.

Sayıştay, denetimine tabi birimlerde uygunluk, yönetim denetimi yapar, parlamento ve hükümete görev alanıyla ilgili gerekli desteği verir.

Görev Kanunu'nun ilgili maddesinde, Sayıştay'ın saymanlarca tutulan hesapları yargılayacağı ve kamu hesaplarında yer alan gelir ve gider kayıtlarının doğruluğunu araştıracağı belirtilmiştir. Sayıştay yalnızca sayman hesaplarını değil, hukuksuz olarak kamu fonlarıyla işlem yapanlar hakkında da hüküm verir.

Sayıştay seçilmişleri veya ita amirlerini yargılamaz ancak kamu fonlarını doğru şekilde kullanılıp kullanılmadığını inceler. Bu görev hesap incelemeleri sırasında yapılabileceği gibi ilgili birimin iş ve işlemlerinin doğrudan incelenmesi şeklinde de yerine getirilebilir.

Sosyal güvenlik kurumlarının denetimi yerel birimlerce Sayıştay'ın yetkisi altında

⁹⁹ ALPTÜRK Gül ve AKBULUT Erol: "Fransız Sayıştayı", Sayıştay Dergisi, 12 (Nisan-Haziran 1993), s.17-31.

gerçekleşmektedir.

Kamu fonlarını kullanan kurumlarda bu fonların amaçlandığı şekilde kullanılıp kullanılmadığının tayini bakımından denetime tabi tutulmaktadır.

Yapılan bu denetimlerde kanuna uygunsuzluk tespit edilmesi halinde, bulgular gereği için Bütçe ve Finansal Disiplin Mahkemesine sevk edilir. Parlamento ve hükümet adına bütçe uygulamalarının izlenmesi Sayıştay'ın anayasadan gelen görevidir. 1996 yılında gerçekleşen anayasa değişikliği ile Sayıştay parlamento ve hükümeti sosyal sigorta fonlarının izlenmesi konusunda da desteklemek ile görevlendirilmiştir.

Sayıştay ve Parlamento arasında beş farklı şekilde ilişki mevcuttur:

1) Sayıştay Başkanı denetimlerde elde edilen bulguları ve izlenimleri parlamentonun mali işler komisyonuna aktarır. Ayrıca 1996 dan itibaren 6 ay içinde kayda değer bir sonuç elde edilemeyen bakanlıklarla olan münasebetler otomatik olarak yine mali işler komisyonuna aktarılmaktadır.

2) Parlamentonun mali işler, araştırma veya diğer ilgili komisyonları, denetime tabi herhangi bir birimin iş ve işleyişinin denetlenmesini Sayıştay'dan isteyebilirler.

3) Sayıştay'ın yıllık kamu raporu veya özel kamu raporları parlamentoya ve devlet başkanına gönderilir.

4) Sayıştay bir önceki yılın bütçe sonuçlarına ilişkin muntazam olarak rapor hazırlar ve parlamentoya teslim eder. Burada genel mali hesaplarla finansal hesapların uygunluğu inceleme konusu yapılır.

5) Parlamentoya sosyal güvenlik bütçesi hakkında yıllık raporlama yapar.

Bakanlar kurulu tarafından belirli bir süre için görev yapmak üzere atanan 1 nci Başkanca idare edilir. Genel sekreter ve yardımcılar başkana idari görevinde yardımcı olurlar.

Diğer tüm mahkemelerde olduğu gibi hukuki destek sağlayan ve kimi özel durumlarda kamu savcısı gibi çalışan bir birime sahiptir. Bu birim mahkeme ve hükümet arasındaki irtibatı da sağlamaktadır. Bu birimin başkanı olan genel savcı da bakanlar kurulunca atanır. Genel avukat ve yardımcılar başkana yardımcı olurlar.

Örgüt yapısı içinde yedi daire bulunmaktadır. Her bir daire denetime tabi farklı birimleri üzerinde yetkilidir ve raporlar üzerine ne yapılması gerektiğini karara bağlarlar.

Dairelerde görev yapan denetçiler ve kıdemli denetçiler çok geniş yetkilere sahiptirler. Zorunlu denetime tabi birimler belgelerini muntazam olarak Sayıştay'a gönderirler. Denetçiler bunlarla ilgili her türlü bilgiyi ilgili birimlerden isteyebilirler.

Raporların oluşumunda denetime tabi birimler denetçinin iddialarına karşı her türlü savunmayı yapabilirler.

Sayıştay gerek idare gerekse de yasamadan bağımsız bir birimdir. Bu bağımsızlık sahip olduğu mahkeme statüsü, başkanın görev süresi boyunca görevde kalma hakkı ve kendi çalışma programını kendisinin belirlemesiyle güvence altına alınmaktadır.

Her yıl Sayıştay Başkanı, zorunlu denetime tabi birimlerin ortalama beş yılda bir denetlenmesini sağlayacak biçimde her bir dairenin programını tayin eder. Her denetim bir veya daha fazla denetçiye verilir. Bunlarca hazırlanan raporlar görüş için kıdemli denetçiye iletilir. Yine raporlar kıdemli denetçinin de bulunduğu bir komiteden geçerler. Bu süreç sonrasında daire denetçinin raporundaki bulguları kabul eder veya etmez. Bulguların kabul edilmesi halinde sorumlulardan savunma istenir.

Sayıştay bütçenin programlarının yararlığını sorgulayamaz zira bu politikacıların görevidir. Yine karar alma sürecinde doğrudan bir rolü bulunmamaktadır. Yaptığı yalnızca görüş beyan etmek değil aynı zamanda getirdiği önerinin sonuçlarını belirtmektir.

Sayıştay denetimi ex-post denetimdir, gerçekleşen eylemlerin denetimini yapar. Savunmaya denetim sürecini uzatsa da denetim sürecinin vazgeçilmez bir parçasıdır. Sayıştay'ın işlevinin tamamlayıcısı Bütçe ve Mali İşler Disiplin Mahkemesidir.

Denetimler neticesinde, hatalı işlemler düzeltilir. Burada hatalı ödenen veya tahsil edilmeyen paralar saymandan tazmin edilir. İleriye yönelik iyileştirici önerilerde de bulunulur. Denetlenen birimlerin iş ve işlemleri hakkında kamu bilgilendirilir.

Fransa Bölge Hesap Mahkemeleri¹⁰⁰ (Chambres régionales des Comptes), kapsamlı yerelleşme politikasının bir parçası olarak 1982 yılında oluşturulmuştur. Şu anda Fransa'da 22, denizaşırı topraklarda ise 3 adet Bölge Hesap Mahkemesi bulunmaktadır. Bölge Hesap Mahkemeleri, yerel idarenin (local government) ve ilişkili kamu organlarının kendilerine verilen kamu fonlarını kullanmaları noktasından kamusal hesap verme sorumluluğunun sağlanmasında önemli bir rol oynar ve hazırladıkları yönetim denetimi raporları (gözlem mektupları) hem kamu makamlarını hem de halkı bu alandaki gelişmeler konusundabilgilendirir. Ancak, Bölge Hesap Mahkemelerinin, etkinliği yaptıkları yönetim denetimleri ile sınırlı değildir. Örneğin: Bölge Hesap Mahkemelerinin, yönetim denetimleri ve yaptıkları tavsiyeler aracılığıyla bütün kamu fonları yöneticileri üzerinde reddedilemeyecek bir etkisi vardır. Bölge Hesap Mahkemelerinin yargısal statüsü yayımlanmış çalışmalarına ek bir ilgi sağlanmasına yardımcı olur ve onların geliştirici adımlar atılmasını ve hatta reformları yapılmasını gerçekleştirmelerini mümkün kılar. Hepsinden önemlisi, Bölge Hesap Mahkemelerinin etkililiği mahkeme olarak statüleri ve bunlarla bağlantılı zorunluluklar ve güvenceler dolayısıyladır. Bütün kamu hesapları, dayanağını oluşturan tüm dokümanlarla birlikte, yılda bir Bölge Hesap

¹⁰⁰ YÖRÜKER Sacit: “Başka Ülke Örnekleri Temelinde Kontrol, Denetim, Teftiş ve Soruşturma: Kavramsal Bir Çerçeve”, TESEV Denetim Çalıştay İKinci Toplantısı, http://www.tesev.org.tr/etkinlik/2_calistay_sunum.ppt, (Ankara: 2004).

Mahkemelerine sunulur. Bölge Hesap Mahkemeleri, hesaplarını öngörülen tarihte sunmayan veyahut direktiflere ya da ihtarlara uymayan Kamu Saymanlarına para cezası vermeye yetkilidir. Mahkemeler, hesaplarında belirlenmiş hataların düzeltilmesinin Kamu Saymanlarından talep edildiği yargısal kararlar verir. Mahkeme, bir yerel idare için ayrılan fonları mevzuata aykırı şekilde alan herhangi bir kişiyi fiili kamu saymanı olarak sayabilir. Seçimle gelmeyen görevliler Bütçe ve Maliye Disiplin Mahkemesi huzuruna çıkarılabilir. Özel şartlara göre, sınırlı şekilde yasayla belirlenen hallerde, seçimle gelen görevliler de Bütçe ve Maliye Disiplin Mahkemesi huzuruna çıkarılabilir. Kusur, suç teşkil eden fiil olarak değerlendirilebiliyorsa, Bölge Hesap Mahkemesi Hükümet Komiserinden Ceza Mahkemesindeki savcıyı bilgilendirmesini talep eder.

Bölge Hesap Mahkemelerinin organizasyonu ve işleyişi yasa ve diğer mevzuat tarafından belirlenmiştir. Yasal hükümlerin çoğu 2 Mart ve 10 Temmuz 1982 tarihli yasalarda belirlenmiş olup bu yasalar 1994 yılında Kamu Maliye Mahkemeleri Kodunda konsolide edilmiştir. Ana düzenleyici hükümler (regulatory provisions) halihazırda kodifiye edilmekte olan 23 Ağustos 1995 (95-944) tarihli Kararnamede yer almıştır.

Bölge Hesap Mahkemesi kendi bölgesel yetkisi dahilindeki bütün yerel idareleri (local authorities) denetlemeye yetkilidir: bölge, iller, belediyeler, gruplar (belediyeler, mahalleler, cemiyetleri vb.) ve belediye-arası kuruluşlar. Diğer yerel organlar, örneğin, hastaneler, okullar, kolejler ve konut dernekleri de Bölge Hesap Mahkemelerinin yetki kapsamına girmektedir. Bölge Hesap Mahkemeleri yasa gereğince değişik kamu organları üzerinde kanunî yetkiye sahiptir. Ancak, kamu fonlarını kullanan örneğin yarı kamusal şirketler açısından ve yerel idarelerce finanse edilen gönüllü kuruluşlar bakımından Mahkemeler, mecbur değilse de, yetkilerini kullanabilirler.

Sayıştay, bazı ulusal kamu kuruluşlarının örneğin, üniversitelerin ve ziraat odalarının denetim yetkisini Bölge Hesap Mahkemelerine devredebilir.

Bütün yerel idarelerde ve kuruluşlarda harcamaya ya da gelire yol açan bütün faaliyetlerin sorumluluğu ita amirine aittir. İta amiri, seçilmiş ya da atanmış üst düzey görevli, örneğin belediye başkanı, bölgesel ya da genel meclisin başkanı, bir hastanenin icra başkanı ya da okulun müdürü olabilir. Ancak, bu tür gelirler ve giderler ancak yıllık hesaplarını ve dayanaklarını belgeleri yetkili Hesap Mahkemesine sunan Kamu Saymanları tarafından tahsil edilebilir veya ödenebilir. Kamu Saymanları genellikle Maliye Bakanlığının görevlileridir ve sorumluluklarını gerektiği şekilde yerine getirmezlerse mali olarak ve şahsen sorumludurlar. Küçük belediyeler bakımından, Kamu Saymanları hesaplarını Maliye Bakanlığının yerel temsilcisi Defterdara verir ve hesaplarını Defterdar tasdik eder. Defterdar hesaplarda hata bulursa, Bölge

Hesap Mahkemesinden Kamu Saymanının tazminle cezalandırılmasını talep edebilir.

Yerel idareler ve yerel kuruluşlar, her yıl, bir bütçe kabul eder ve gelecekteki gelirler ve giderler için yetki verirler. Bölge Hesap Mahkemesinden, zaman zaman, bütçenin kabulünde ve uygulanmasında uyulacak kurallar hakkında resmî bir görüş vermesi istenir. Hesapların yargısal denetimi Bölge Hesap Mahkemesi Kamu Saymanının bütçeye uygun davranıp davranmadığını inceler ve hesapların yasalara, yönetmeliklere ve diğer belirlenmiş prosedürlere uygunluğu hakkında rapor düzenleyebilir.

Hesapların denetimi sırasında Bölge Hesap Mahkemeleri yerel idarelerin ya da organizasyonların yönetimi hakkında görüş bildirebilir. Bu denetim İta Amirinin ya da İcra Başkanının ve aslarının sadece kurallara uygun davrandıkları üzerinde değil, bu kişilerin verimli ve etkili şekilde faaliyet gösterip göstermedikleri üzerinde de durur. Mahkeme, yönetim denetimi bulgularını gözlem mektubu şeklinde verir. Bu mektuplar yargısal denetimin takiben verilen “yargısal kararlar” ile karıştırılmamalıdır. İta Amirine verilen temel güvencelerden birisi cevap verme hakkı ile ilgili prensiptir. İta Amiri, başlangıç bulgularına, belli bir süre içinde cevap verme hakkına sahiptir. Nihaî rapor, ilgili konseyin sonraki genel kuruluna sunulur. Bu durum, Bölge Hesap Mahkemesinin kuruluş hakkındaki görüşlerinin geniş bir ilgi toplamasına yol açar. Kamuoyuna yönelik bu açıklık Bölge Hesap Mahkemelerinin etkililiğinin nedenlerinden biridir.

Sayıştay ve Bölge Hesap Mahkemeleri farklı faaliyet alanlarına sahip olsalar da tek bir yargı yetkisini (jurisdiction) oluşturmaktadırlar. Yerel idarelerin ve diğer kamu organlarının yargısal denetimi açısından, Bölge Hesap Mahkemeleri ilk derecede yargılar, temyiz Sayıştay’da yapılır.

Yüksek mali mahkeme ile bölge mahkemeleri arasındaki ilişki sadece temyiz ile sınırlı değildir: Bir Bölge Hesap Mahkemesinin Başkanı daima Sayıştay’ın bir yargıcısıdır. Yargıçların meslekî kariyerleri ve mahkemelerin faaliyetleri hakkında karar veren Bir Bölge Hesap Mahkemeleri Yüksek Konseyi her iki dereceden yargıçlardan oluşur. Konseye Sayıştay Birinci Başkanı başkanlık eder. Sayıştay Savcısı Sayıştay’a teknik hukukî görüş bildirir ve bazı sınırlı durumlarda Cumhuriyet Savcısı olarak faaliyet gösterir. Buna göre Sayıştay Savcısı Hükümet Komiserlerince Bölge Hesap Mahkemeleri için üstlenilen benzer eylemleri yönetir ve koordine eder. Bir irtibat komitesi Sayıştay ve Bir Bölge Hesap Mahkemeleri tarafından yapılan ortak incelemeleri koordine eder. Sayıştay, Bölge Hesap Mahkemelerini teftiş eder. Bütün Bölge Mahkemelerini ilgilendiren idarî problemler Sayıştay’ın idarî departmanı tarafından onların özerkliklerine zarar gelmeksizin izlenir. Onların kendi yargı yetkilerinin kesin hatlarıyla belirlenmiş olması Sayıştay’ın ve Bölge Hesap Mahkemelerinin karşılıklı olarak birbirlerine hizmet sunmalarına engel değildir. Bu durum,

özellikle dokümantasyon ve eğitim için geçerlidir. Sayıştay'ın yıllık raporu Sayıştay'ın ve Bölge Hesap Mahkemelerinin bulgularına dayanır.

Sonuç olarak Fransa'da yönetsel denetim, son dönemde kamu yönetiminde yapılan yeniden yapılandırma çalışmaları neticesinde önemini arttırmış ve amaca dönük, işlevsel bir yapıya kavuşmuştur.

1.2.2. İngiltere'de Yönetsel Denetim

Modern iç denetimin oluşumu 1941 yılında İç Denetçiler Enstitüsünün (Institute of Internal Auditors) kurulmasıyla gerçekleşmiştir. İç Denetimin Sorumlulukları Hakkında Tebliğ İç Denetçiler Enstitüsü tarafından 1947 yılında yayımlanmıştır. İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları ise aynı Enstitü tarafından 1978 yılında uygulamaya konulmuştur. Avrupa'da ülkeler, iç denetçiler dernekleri Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonunun üyesidirler. İngiltere'de Hazine tarafından yayımlanan Kamu Sektörü İç Denetim Standartları (Government Internal Audit Standards)¹⁰¹ bulunmaktadır.

İngiltere Hazinesi tarafından Avrupa Birliğine aday ülkelerin yararlanması için hazırlanan dokümanda iç denetimin tanımı ve yaptığı faaliyetler çok net ve anlaşılır şekilde belirtilmektedir: “İç denetim, örgüt bünyesindeki bağımsız bir değerlendirme olup iç kontrol sisteminin etkililiğini ölçmek ve değerlendirmek suretiyle yönetime hizmet sağlamak şeklinde faaliyet gösterir. Bu hizmeti sağlamada iç denetim, iç kontrol sistemini analiz eder ve bir inceleme programı oluşturur. Hedeflerin en ekonomik ve verimli bir biçimde gerçekleştirilmesi için sistemler içinde tesis edilmiş kontrolleri belirler ve değerlendirir. Bulguları ve sonuçları raporlar ve uygun olduğu ölçüde tavsiyelerde bulunur. İncelemeye tabi sistemdeki kontrollerin güvenilirliği hakkında bir görüş bildirir. Örgüt bünyesindeki iç kontrol sisteminin bir bütün olarak değerlendirmek suretiyle bir güvence verir”.

İngiltere'de teftiş konusundaki hassasiyetini her dönemde olduğu gibi son dönemde de korumaktadır. İngiltere'de Kamu Reformu çalışmaları ve vatandaşa odaklı hizmet anlayışı çerçevesinde son birkaç yılda teftiş fonksiyonundan daha fazla yararlanılması ve bu fonksiyonun daha etkili hale getirilmesi yönündeki çabalar yoğunlaşmıştır.

İngiltere Kamu Denetim Forumu tarafından hazırlanan “Dış Denetim, Teftiş Ve Düzenlemenin Farklı Roller: Kamu İdaresi Yöneticileri İçin Rehber”¹⁰² başlıklı dokümanda; “finansal denetim, performans denetimi, teftiş ve düzenlemenin” tanımları yapılmaktadır. Tanımlardan hareketle, sırasıyla; dış denetim, teftiş, düzenleme hakkında bilgilere

¹⁰¹ [http://www.hm-treasury.gov.uk/documents/international issues/eu information/int_eu_intaud.cfm](http://www.hm-treasury.gov.uk/documents/international%20issues/eu%20information/int_eu_intaud.cfm).

¹⁰² <http://www.public-audit-forum.gov.uk/PAF.pdf>.

yer verilmektedir.

İngiltere'deki müfettişlikler ve inceleme organları ile ilgili bilgilere, İngiltere Başbakanlık Kamu Hizmetleri Reform Ofisi tarafından yayımlanan “Inspecting for Improvement – Developing a Customer-Focused Approach” (Gelişme Yararına Teftiş: Müşteri Odaklı bir Yaklaşımın Oluşturulması)¹⁰³ başlıklı dokümandan ulaşılabilir. Bu dokümanda İngiltere'deki müfettişlikler ve inceleme (review) organları aşağıda sıralanmıştır: Yetişkin Öğrenimi Müfettişliği (Adult Learning Inspectorate), Denetim Komisyonu Müfettişlik Birimi (Audit Commission Inspection Service), Sosyal Yardımlar Yolsuzluk Müfettişliği (Benefit Fraud Inspectorate), Sağlık Gelişimi Komisyonu (Commision for Health Improving), Kraliyet Savcılık Hizmetleri Müfettişliği (HM's Crown Procecuton Service Inspectorate), İtfaiye Hizmetleri Müfettişliği (HM's Fire Service Inspectorate), Polis Müfettişliği (HM's Inspectorate of Constabulary), Cezaevi Müfettişliği (HM's Inspectorate of Prisons), Şartlı Tahliye Müfettişliği (HM's Inspectorate of Probation), Yargı Hizmetleri Müfettişliği (HM's Magistrates Court Service Inspectorate), Eğitim Standartları Ofisi (Office for Standards in Education), Yüksek Eğitim Kalite Güvence Ajansı (Quality Assuarance Agency for Higher Education), Sosyal Hizmetler Müfettişliği (Social Services Inspectorate).

Kamu Denetim Forumu'nun daha önce sözü edilen dokümanı ile Başbakanlık Kamu Hizmetleri Reform Ofisi tarafından üretilen “Inspecting for Improvement: Developing a Customer Focused Approach” (Gelişme Yararına Teftiş: Müşteri Odaklı bir Yaklaşımın Oluşturulması) ve “The Government's Policy on Inspection of Public Services” (Hükümetin Kamu Hizmetleri Teftiş Politikası)¹⁰⁴ başlıklı dokümanlar da önemlidir.

İngiltere Kamu Hizmetleri Reform Ofisi'nin “Hükümetin Kamu Hizmetleri Teftiş Politikası” başlıklı dokümanında; “Kamu parasının ve kamu hizmetleri sunumunun özel hesap verme sorumluluk biçimleri ve standartları bulunmaktadır. Teftiş mekanizması kamu hizmetlerinin geliştirilmesine önemli ölçüde katkı sağlar ve kamu kaynaklarının sevk ve idaresi hususunda güvence verir” denilmekte ve İngiltere hükümeti'nin “bu politika belgesiyle, halka güvence verilmesinde ve kamu hizmetlerinin gelişimine destek sağlanmasında kullanıcı odaklı ve etkinlik hedefli bir teftişe duyduğu güveni” açıkladığı vurgulanmaktadır. Bu Politika Belgesinde teftişin bir dış inceleme/gözden geçirme (external review) olduğu belirtildikten sonra, teftişin; hizmet verenlerden (service providers) bağımsız olarak yapılması, hizmetlerin güvenli (safe) ve gerektiği (proper) biçimde sunulduğuna dair bakanlara (ministers) ve kamuoyuna

¹⁰³ <http://www.adss.org.uk/publications/consresp/2003/inspecting.shtml>.

¹⁰⁴ <http://archive.cabinetoffice.gov.uk/opsr/documents/pdf/policy.pdf>

güvence vermesi, hizmetlerin iyileştirilmesine katkı sağlaması, kamuoyuna rapor sunması, harcanan paraya değmesi gereğine işaret edilmektedir.¹⁰⁵

İngiltere’de dış denetim ile ilgili olarak İngiltere Denetim Komisyonu’nu açıklamak gerekmektedir.¹⁰⁶ Denetim Komisyonu, kanunla oluşturulmuş bir kurul olup bakanlık dışı icracı bir kamu organıdır. Düzenleyici olarak Komisyon, yerel yönetimleri ve ulusal sağlık idarelerini denetleyecek denetçiler için, yıllık denetim rehberi mektubuyla desteklenen bir Denetim Uygulama Tüzüğü hazırlamaktan ve bu Tüzüğü en az beş yılda bir gözden geçirmekten sorumludur. 1994 yılında, Komisyon ile Çevre ve Sağlık Bakanlıkları ve Welsh Ofisi “Sorumluluk ve Hesap Verme Sorumluluğu Ortak Bildirisi”ni hazırlamıştır. Bu belge, Komisyon’un Hükümetten bağımsızlığını vurgulamakta ise de, Hükümetin, Komisyon’un sağlam ve güvenilir yönetim süreçlerine sahip olmasını sağlama sorumluluğu bulunduğunu da belirtmektedir. 1992 tarihli Yerel İdare Kanunu, Komisyona ilave sorumluluklar yüklemiştir ki, bunlar arasında yerel idareleri yıllık olarak karşılaştırmalı performans göstergelerini yayımlamaya yönlendirmek de bulunmaktadır. Komisyonun sponsorluğu Çevre, Ulaşım ve Bölgeler Bakanlığı tarafından yapılmaktadır.

Bağımsız bir izleme (watchdog) kurumu olarak Denetim Komisyonu, İngiltere ve Galler’deki Yerel yönetimlerin, Ulusal Sağlık İdaresi (NHS) kuruluşlarının ve adli yargı kuruluşlarının kamu harcamalarını denetlemek üzere bağımsız dış denetçiler görevlendirir ve bu denetçilerin çalışmaları ile ilgili düzenlemeler yapar. Komisyon, kamu maliyesinin düzgün (proper) yönetilmesini sağlar ve kamu hizmetinden sorumlu olanların verimliliği, etkinliği ve tutumluluğu gerçekleştirmelerine yardımcı olur. Kamu hizmetlerinin kalitesi ile ilgili olarak bilgi toplar ve bu bilgileri diğer kurumlarla paylaşır. Uygulamaya dönük tavsiyelerde bulunarak, iyi uygulamaları yaygınlaştırarak ve hizmetten yararlanan yöre sakinlerinin tepkilerini (feedback) öğrenerek kamu hizmetinde gelişme sağlamaya çalışır. Ayrıca, kamu idarelerini teftiş eder, sonuçları hakkında kamuoyuna rapor verir. Yerel hizmetlerin teftişi aracılığıyla, bu hizmetlerin kalitesini ve maliyet-etkinliğini değerlendirir ve yerel idarelerin sürekli biçimde iyileştirilmesine katkıda bulunur. Komisyon, ulusal performans incelemeleri (national value-for-money studies) yapar. Bu çalışmalar yerel hizmetlere kullanıcıların gözünden bakar, performansı kıyaslar ve iyi uygulamaları tespit ve teşvik eder, araştırma programları uygular.

Denetim Komisyonu başlıca 4 alandaki kamu hizmetleriyle ilgilenir: Yerel hizmetler (eğitim, sosyal hizmetler ve barınma hizmetleri, boş zamanları değerlendirme, çevre, suçun önlenmesi gibi yerel meclislerin sunduğu bütün hizmetler; buna ilaveten meclislerin

¹⁰⁵ YÖRÜKER Sacit: a.g.m.

¹⁰⁶ İngiltere Denetim Komisyonu ile ilgili açıklamalar yapılırken şu internet sitesinden yararlanılmıştır: <http://www.audit-commission.gov.uk>.

planlama, finansman, yönetim ve insan kaynakları gibi merkezi fonksiyonları), barınma/konut temini/iskân (Meclis tarafından sunulan konut edindirme hizmetleri ve konut birliklerinin teftişi), sağlık (stratejik sağlık idareleri, hastaneler ve ilk yardım kuruluşları, korunmaya muhtaç çocuklar gibi sosyal hizmetlerle çakışan sağlık faaliyetleri), ceza yargısı ve toplum güvenliği (emniyet güçleri ile değil emniyet makamları tarafından sunulan hizmetlerle ve cezaevi hizmetleriyle değil şartlı salıverme kurullarıyla ilgilenir. Ayrıca, suçlu gençlik çeteleri gibi adli yargı sisteminin yerel hükümetin yaptıkları ile çakışan diğer kısımları da ilgi alanı içindedir), Galler Bölgesi (Denetim Komisyonu'nun Galler'de ayrıca, yukarıda sayılan hizmetlerle spesifik olarak uğraşan bir departmanı bulunmaktadır. Galler'deki Denetim Komisyonu yukarıdaki hizmetlerle ilgilense de, çoğunlukla İngiltere'deki partnerinden farklı çalışır; faaliyetleri Galler'in spesifik sorunlarına dönüktür).

Komisyon üyeleri, yasal danışma sürecini takiben Çevre ve Sağlık Bakanlıkları ve Welsh Ofisi'nin Devlet Sekreterleri tarafından atanır. Üyeler yerel yönetimler, muhasebe ve denetim mesleği, sendikalar ve kamu sektörü dahil olmak üzere geniş bir meslek yelpazesi içinden seçilirler. Ataması yapıldıktan sonra, bir üyenin konumu güvencededir ve kendisi, ancak, yasada belirlenen sınırlı hallerden birine dayanılarak Devlet Sekreteri tarafından görevden alınabilir. Ancak, üyeler üç yıl gibi kısa bir süre için atanmaktadır ve atamalar yenilenmektedir. Üyelerin işlevi, aylık toplantıya dayalı olarak, icracı olmayan karakterdedir ve kısmî zamanlıdır. Üyelerin pozisyonları icracı olmayan kurullardakine ve otonom kamu sektörü organizasyonları başkanlarınıninkine benzerdir. Komisyonun personeli 2500 civarındadır. İletişim, insan kaynakları ve ödemeler gibi ortak hizmetler Londra (Merkez), Kardif ve Bristol'deki (personel, eğitim, finans, BT ve satın alma hizmetleri dahil Destek ve Yönetim Birimi) ana bürolar tarafından gerçekleştirilir. Denetçiler ve müfettişler bu bürolarda bulunur. Komisyonun bölgesel ofisleri arasında bir ağ kurulmuştur. Denetim Komisyonu ile Yerel meclislerden ve sağlık kurumlarından hizmet alan kişiler arasındaki ana bağlantıyı İrtibat Yöneticileri (Relationship managers) sağlar. Bu yöneticiler bölgesel esas göre görevlendirilirler. 5 adet bölge ofisi vardır: Merkez, Londra, Kuzey, Güney ve Galler.

Denetim Uygulama Tüzüğü, denetçilerin Komisyondan bağımsız olarak davranmaları gerektiğini belirtmektedir. Ancak denetçi ile Komisyon arasındaki ilişki gerçekten uzak bir ilişki değildir. Komisyonun denetçilerle ilgili pek çok görevi vardır: onları (denetçileri) atar; denetimin kalitesini düzenler; ve olağandışı denetim yapılmasını da isteyebilir. İster Bölgesel Denetim Biriminden ister firmadan seçilsin görevlendirilmiş bütün denetçiler, statüsel sorumluluklarını yerine getirmede aynı derecede meslekî bağımsızlığa sahiptirler. Denetim Uygulama Tüzüğü, denetçilerin görevlerini, denetlenen organdan bağımsız olarak icra etmelerini öngörmektedir.

Mahallî idareyi ve Ulusal Sağlık Hizmeti organlarını denetlerlerken denetçilerin 1998 tarihli yasaya göre bazı görevleri bulunmaktadır ki, bu görevler, kabaca, iki fonksiyon çerçevesinde sınıflandırılabilir: Birincisi, harcamaların ve hesapların yasallığının ve düzenliliğinin kontrol edilmesi (finansal denetim); ikincisi, harcamalardan paranın değerinin karşılığının alınmasına yönelik düzenlemelerin incelenmesidir.

Denetim Komisyonu ve Bölgesel Denetim Birimi Arasındaki İlişki 1994 yılı Kasım ayından bu yana Komisyonun denetim personeli yalın biçimde “Bölgesel Denetim” olarak adlandırılan bir kuruluş bünyesinde yöneltilmektedir. Komisyon ile Bölgesel Denetim arasındaki ilişki, bir bakanlık ile bir “Gelecek Adımlar” (kuruluşu arasındaki ilişkiye benzer olmayı hedeflemektedir. Yani, kuruluş, bir “Çerçeve Doküman” koşulları çerçevesinde, yönetsel bağımsızlığa sahiptir. Diğer kuruluşlarda olduğu gibi, Bölgesel Denetim’in tesisi, statüsel resmî bir yasal değişikliği içermeyi hedeflemektedir ve Bölgesel Denetim’in personeli Komisyon’un çalışanları olmayı sürdürmektedir. Komisyon, her bir yerel idare veya sağlık hizmeti organı için ya Bölgesel Denetimi ya da kabul görmüş özel sektör denetim firmasını görevlendirir. Uygulamada işin yaklaşık yüzde 70’i Bölgesel Denetim tarafından gerçekleştirilir. Bölgesel Denetim ile özel sektör firmaları arasında yapılan seçim, çoğunlukla, bir fiyat rekabetine dayanmaz.

Ulusal Denetim Ofisi¹⁰⁷ (İngiltere Sayıştay’ı) ile Denetim Komisyonu’nun farkı; İngiltere Sayıştay’ı, kamu harcamalarını Parlamento adına inceler. Hükümetten bağımsız olup bütün bakanlıkların ve çok sayıdaki kamu kurum ve kuruluşunun hesaplarını denetler ve Parlamente’ye rapor sunar.

İngiltere Sayıştay’ının aksine, Denetim Komisyonunun Parlamente’yle doğrudan bir ilişkisi bulunmadığı gibi, mahallî idareyle Ulusal Sağlık Hizmeti organlarıyla ilgili denetim raporlarının gönderildiği Kamu Hesapları Komitesine denk bir organ da yoktur. Komisyon denetçilerin atanmasından ve denetimle ilgili düzenlemeleri yapmaktan sorumlu ise de, İngiltere Sayıştay’ının aksine, kendisi, bizzat, herhangi bir hesabı denetlemez. Komisyon, çalışmayı yürütmek üzere, ya bölge denetçisini (district auditor) ya da özel sektör denetçisini görevlendirir.

Denetim komisyonu da diğer merkezi idare kurumları gibi İngiltere Sayıştay’ı tarafından denetlenir. Denetim Komisyonun kendi hesapları, diğer merkezi kuruluşların hesaplarında olduğu gibi, İngiltere Sayıştay’ı tarafından denetlenmektedir. Harcama sürecinin diğer ucunda Komisyon, gelirlerinin sponsor bakanlıktan değil, denetim ücretlerinden kaynaklanması anlamında kendi kendini finanse eden bir organdır.

¹⁰⁷ İngiltere Sayıştay’ı ile ilgili ayrıntılı bilgi için bakınız: <http://www.nao.org.uk/about/index.htm>

1998 tarihli Yasa, denetim sonuçlandığında, hesaplar hakkında denetçilerin, denetimin mevzuata göre tamamlanmış olduğunu tasdik etmelerini ve görüş bildirmelerini öngörmektedir. Denetçi, her yıl, “yönetim mektupları” diye adlandırılan dokümanlarda denetimin ana mesajını özetler. Adından da anlaşılacağı üzere, mektup, esas itibarıyla, denetlenen organın yönetiminden sorumlu kişileri muhatap almaktadır ki, yerel idareler söz konusu olduğunda, görevliler ve seçilmiş üyeler bu kişiler kapsamındadır.

Görevlendirilmiş denetçilerce üstlenilen yerel performans incelemelerinin Denetim Komisyonu tarafından bizzat yapılan ulusal incelemelerden ayrı tutulması gerekir. 1998 Tarihli Yasanın 5/1-e maddesi hükmü, denetçilerin, tasarrufun, verimliliğin ve etkinliğin sağlanması için gereken düzenlemelerin bulunup bulunmadığını incelemesini öngörmektedir. Hesapların incelemesini tamamladıktan sonra yerel idare denetçisi herhangi bir önemli konu hakkında, kamu çıkarının böyle davranılmasını gerektirdiğini düşünmesi halinde, ivedi bir rapor hazırlayabilir. Bizzat Komisyon, iki yasal yetki çerçevesinde Ulusal performans incelemeleri yapmaktadır. Ulusal performans incelemeleri, karşılaştırmalı yönetim incelemeleridir. Bunlar tek tek organlardan ziyade özel alanları incelemektedir. Ulusal raporlar, yerel idare ve Ulusal Sağlık Hizmetleri olmak üzere iki ana gruba ayrılabilir.¹⁰⁸

İngiltere’deki Denetim Komisyonu Fransa örneğindeki Bölge Hesap Mahkemelerine benzemektedir ve burada da yönetimin dış denetiminin sağlanmasında önemli bir rol oynamaktadır.

2. A.B.D.’ DE YÖNETSEL DENETİM

Amerika Birleşik Devletleri’nde kamu yönetiminin denetimini, hem federal devlet hem de eyaletler açısından değerlendirmek doğru olacaktır. Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayı, Birleşik Devlet yönetiminin yasama bölümü içerisinde yer alan bağımsız bir kurumdur. Genellikle “Kongrenin İnceleme Kolu” olarak bilinen Sayıştayın amacı, Amerikan halkının menfaatleri doğrultusunda Federal yönetimin hesap verme sorumluluğunun güçlendirilmesine ve performansının geliştirilmesine yardımcı olmaktır. Bu hedefler doğrultusunda Sayıştay vergi mükelleflerinden toplanan vergilerin nasıl harcandığını inceler. Yasa yapıcılara ve kurumların üst yöneticilerine federal yönetimin daha iyi çalışmasını sağlamak üzere önerilerde bulunur. Sayıştay Kongre temsilcilerine profesyonel, objektif, gerçeklere dayalı, partizan olmayan ideolojik olmayan, doğru ve dengeli bilgi sağlamaktadır. Sayıştay ayrıca hükümet programlarının ve politikalarının geliştirilmesi için önerilerde bulunur.

¹⁰⁸ YÖRÜKER, Sacit a.g.m.

Birinci Dünya Savaşından kalan borçlar için, Birleşik Devletler Kongresi 1921 yılında bir kanun çıkardı. Bütçe ve Muhasebe Kanunu olarak bilinen bu kanun, Başkanın yeni kurulan Bütçe Bürosunun yardımıyla yıllık federal bütçe hazırlaması yükümlülüğünü getirmek suretiyle, federal harcamalar üzerinde daha geniş kontrolleri zorunlu hale getiriyordu. Ayrıca bu kanun, yasama bölümü içerisinde federal gelirlerin nasıl harcandığını inceleyen Genel Muhasebe Ofisini de (GAO) kurmuştu. GAO (Sayıştay), kuruluşunu izleyen ilk dönemlerinde genellikle belge denetimi yapmakta idi. Denetimi yapan kişiler federal kurumların ödeme ve satın alımlarını gösteren belgeleri incelemişlerdir. İkinci Dünya Savaşından sonra GAO, kamusal faaliyetlerin verimlilik ve tasarruf yönünü de incelemek gibi daha kapsamlı ve performansa yönelik denetim faaliyetlerine başlamışlardır. Ayrıca GAO, devletin rutin faaliyetlerini inceleyip raporlamanın yanı sıra politika yapıcılarını ve kamuoyunu hem halkın karşı karşıya olduğu muhtemel, mevcut tehlikelere ve farklı yüksek riskli alanlar hakkında uyarmaktadır.¹⁰⁹

Amerika Birleşik Devletleri, yerel yönetimlerin denetimi açısından örnek teşkil etmeyen bir yapıya sahiptir. Ülkede mevcut 51 eyalet, yerel yönetimler üzerinde kendi inisiyatiflerine dayanarak yaptırımlar uygulayabilmektedirler. Ancak, ABD yerel yönetimlerine en geniş kapsamlı özerkliği tanıyan ülkeler arasında en önlere sahiptir. Federal devlet yapısı, yerinden yönetim anlayışını bütün yönetim mekanizmasına hakim kılmıştır. Bundan dolayı ülkede, yerel yönetimlerin, türleri, organları, görevleri, personeli ve maliyesi gibi konularda bir örneklik mevcut değildir. Ancak ABD yerel yönetimlerinin kendine özgü bazı özellikleri bulunmaktadır. Yerel yönetimler, çeşitli üye devletlerde değişik fonksiyonlara sahip, bazen değişik isimlerde bulunmaktadır. Bazı birimler, bazı devletlerde bulunmamaktadır. Bazen aynı fonksiyonu yerine getiren birimler farklı devletlerde farklı isimler alabilmektedirler. Ancak genel olarak ülkedeki yerel yönetimleri sınıflandıracak olursak; Bölgeler (Counties), Belediyeler (Municipalities), Kasabalar (Townships), Okul Bölgeleri (School Districts), Özel Bölgeler (Special Districts).¹¹⁰ Böylesine hızlı büyüyen ve oldukça geniş kapsama sahip olan yerel yönetimleri merkezden denetlemek çok zordur. Zaten böyle de olmamıştır. Ülkede yerel yönetimler üzerindeki asıl denetim yetkisini eyalet yönetimleri kullanır. Gerek atanan gerekse kadrolu denetim elamanları, yerel yönetimlerin harcamaları ve işlemleri üzerinde denetim yapmaktadırlar. Ancak denetimin içeriği, eyaletten eyalete değişebilmektedir. Dolayısıyla denetim sürecinden benzer ve bir örnek süreçten bahsetmek oldukça güçleşmektedir.

¹⁰⁹ Wakler, M.David, “Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayı”, Çev. Müslüm Parlak, Sayıştay Dergisi, s.58, 2005, s.137.

¹¹⁰ NADAROĞLU, Halil Yerel Yönetimler Felsefesi Ekonomisi İstanbul Uygulaması 1978, s.166.

3. TÜRKİYE’ DE YÖNETSEL DENETİM VE KAMU YÖNETİMİ DENETİMİNİN GENEL GÖRÜNÜMÜ

3.1. Türk Kamu Yönetiminde Denetimin İşleyişi

Türk denetim sisteminin köklü bir geçmişi vardır. Türkiye’de kamu yönetiminin denetiminde en üst düzeyde yetkili organ, yasama organıdır. Yasama denetimi, parlamenter demokrasinin temelini oluşturan ve Anayasada yer alan güçler ayrılığı ilkesinin bir gereğidir. Demokratik sistemlerde halk adına egemenlik yetkisini kullanma araçlarının başında bütçe gelmektedir. Bakanlar Kurulunca hazırlanan bütçenin yürürlüğe konması, yasama organının aynen ya da değiştirerek onamasına bağlıdır. Yine bütçenin bir yıllık uygulama sonuçlarını içeren kesin hesap yasasının görüşülmesi ve onanması yoluyla da yürütme erki denetlenmektedir.¹¹¹

Batılı anlamda çağdaş denetim örgütlenmesi Tanzimat Dönemi’nde gerçekleştirilmiştir. Türk yönetim sisteminin yeniden düzenlenmesinde etkili olan Fransız sistemi, denetim alanında da kendisini göstermiş, nezaretlerin (bakanlıkların) iç örgütlenmelerinde teftiş şubesi adında şubeler oluşturularak, denetim hizmetleri bu birimler tarafından yürütülmeye başlanmıştır.

Günümüzde, Türk kamu yönetimindeki denetim hizmetleri karmaşık bir görüntüye sahiptir. Kuruluş yapıları açısından genel olarak bakıldığında, bu hizmetlerin bakanlıklar ve diğer bir kısım kamu kuruluşlarının bünyelerinde yer alan birimler tarafından yürütüldüğü görülmektedir. Ancak, bakanlıklardaki veya diğer kamu kuruluşlarındaki bu birimleri yapı, işlev, isim ve kademelenme açılarından belirli standartlar içine sokmak mümkün değildir.

Genel yönetimde denetleme kurulu, teftiş kurulu, hesap uzmanları kurulu, murakıplar kurulu, denetleme dairesi, kontrolörlük ve denetmenlik gibi adlar altında 175 denetim birimi vardır. Bunlar arasında 140 birim ile teftiş kurulları çoğunluktadır. Ayrıca, belediyeler bünyesinde de 117 teftiş kurulu oluşturulmuştur. Genel ve yerel yönetimlerdeki denetim birimi sayısı 292’dir. Bunlara 77 bağımsız denetim şirketi de eklendiğinde, Türkiye’deki denetim birimi sayısı 15 Ocak 2002 tarihli verilere göre 369’a ulaşmaktadır.¹¹² Bu birimlerde yaklaşık 14.000 denetim elemanı çalışmakta, bunlar unvan bakımından; üye, müfettiş, uzman, murakıp, denetçi, kontrolör, denetmen, bağımsız denetçi ve kontrol memuru gibi adlarla anılmaktadırlar. Bu kadar çok denetim birimine ve denetim elemanına karşın Türkiye’de yolsuzluklar bir türlü önlenememekte, toplumsal kalkınma hedefleri gerçekleştirilememektedir.

Bu durum, Türk yönetim sistemine bağlı olarak idarî denetim sisteminde de yapısal ve kurumsal bazı sorunların bulunduğunu göstermektedir. Ülkenin çeşitli dönemlerde yaşadığı

¹¹¹ SANAL, Recep, Türkiye’ de Yönetmel Denetim ve Devlet Denetleme Kurumu, s. 90.

¹¹² SANAL, Recep, “Kurumsal Yönetim ve İdari Denetim İlişkisi, Türk İdare Dergisi, Ankara, Ocak 2001, s. 52.

ekonomik, sosyal ve toplumsal bunalımların temelinde siyasi ve kişisel çıkar hesapları yatmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarında hak ve adaletin savunucusu olması gereken denetim birimleri ve denetim elemanları, kimi ölçülerde siyasallaşmışlar veya siyasi güçten kişisel bazı beklentileri yüzünden etkili görev yapmaktan kaçınır hale gelmişlerdir.

Bu süreçte Cumhurbaşkanına bağlı Devlet Denetleme Kurulu kurulmuştur. Bu Kurul devlet yapılanması içerisindeki en yüksek idarî denetim birimi olup; amaçları, işlevleri ve kuruluş esasları 1982 Anayasası'nda düzenlenmiştir. Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu, genel olarak kamu yönetimini geliştirmek, hukuka uygun, düzenli ve verimli biçimde işlemesini sağlamak amacıyla araştırma, inceleme ve denetlemelerde bulunur. Cumhurbaşkanı, bu kurul aracılığı ile devlet organlarının düzenli ve uyumlu çalışmasının gözetilmesine ilişkin denetim yetkisini kullanmaktadır.¹¹³ Denetim alanı çok geniş tutulmuş olan bu Kurul, önceden belirlenmiş programlar çerçevesinde denetim yapan bir örgüt olmayıp, Cumhurbaşkanının isteği üzerine görev alanındaki kuruluşlarda inceleme, araştırma ve denetim faaliyetlerini yürütmektedir.

Türk idari Denetim Sistemindeki rol üstlenicilere baktığımızda; genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir, gider ve mallarını TBMM adına denetleme görevi Sayıştay'a verilmiştir. Ayrıca, yasama denetimini güçlendirmek üzere yasada belirtilen konularda TBMM'ye rapor vermek, genel uygunluk bildirimlerini sunmak, malî içerikli yönetmeliklerle ilgili uygun görüş bildirmek gibi önemli bazı görevler de yüklenmiştir.

72 yıl önce kamu iktisadi teşebbüslerinin iktisadi, idari, mali, hukuki ve teknik yönlerden performans denetimlerinin yapılabilmesi amacıyla bir uzmanlık birimi olarak kurulan Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu ise AB müktesebatına uyum süreci çerçevesinde üye ülkelerde olduğu gibi dış denetimin tek çatı altında birleştirilmesi sonucunda Sayıştay ile aynı çatı altında birleşmiş ve dış denetimi tek çatı altında toplayan Sayıştay Kanununun 19 Aralık 2010 tarihinde resmi gazetede yayınlanması ile birlikte YDK'nın tüzel kişiliği sona ermiş ve bu kurum Sayıştay bünyesi içinde denetim görevlerine devam etmeye başlamıştır.

Türk kamu yönetimi, yeterli etkililik düzeyine sahip bulunmasa da, değişik ölçülerde iç denetim araçlarıyla donatılmıştır. Bu araçlar birçok örgütsel yapıda ya hiç bulunmamakta ya da işlev açısından zayıf bir nitelik göstermektedir. Kurumların iç denetim sistemleri, kimi dış denetim araçlarıyla da güçlendirilmeye çalışılmıştır.

Bakanlıklar ile bakanlıklara bağlı kuruluşlarda, KİT'lerde, özerk kuruluşlarda, yerel yönetimlerin bir bölümünde ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının büyük çoğunluğunda, çeşitli yapı ve kademelerde denetim birimleri bulunmaktadır. Bunlara ek olarak kimi denetim birimlerinin, bünyelerinde yer aldıkları kurumun dışındaki kurum ve kuruluşlar üzerinde dış denetim yapma yetkisi de bulunmaktadır. Bunların başlıcaları, Cumhurbaşkanlığına bağlı

¹¹³ ATAY, Cevdet, s. 117.

Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlığa bağlı Başbakanlık Teftiş Kurulu, İçişleri Bakanlığına bağlı Mülkiye Teftiş Kurulu ve Maliye Bakanlığına bağlı Maliye Teftiş Kurulu'dur.

Doğrudan Başbakana bağlı olarak oluşturulan ve onun emir ve onayı üzerine görev yapan Başbakanlık Teftiş Kurulu ise bütün kamu kurum ve kuruluşlarıyla bunların iştirak ve ortaklarında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında, vakıflarda, derneklerde, kooperatiflerde her türlü işçi ve işveren teşekküllerinde, gerektiğinde imtiyazlı şirketlerde, özel kuruluşlarda, teftiş denetim ve inceleme yetkisine sahiptir.

Bu Kurulun görev alanı, Devlet Denetleme Kurulu'nun görev alanı ile büyük ölçüde örtüşmektedir. İçerisinde yer aldığı örgütün yanı sıra bütün kamu kurum ve kuruluşlarında denetim yetkisine sahip olmasıyla, görev kapsamı açısından bakanlıkların teftiş kurullarından ayrılır. Başbakanlık merkez birimleri ve Başbakanlığa bağlı olup da kendi denetim birimleri bulunmayan kuruluşlar açısından iç denetim görevi yapan Kurul, diğer kurum ve kuruluşlarda dış denetim yapabilmektedir. Denetim ve teftiş sistemine ilişkin olarak genel prensipleri saptamak ve standartlar koymak biçimindeki görevi ise onu benzerlerinden ayıran diğer bir özelliğidir. Bu bakımdan yürütmenin diğer denetim birimleri üzerinde de düzenleyici bir rol üstlenmektedir.

Diğer yandan, denetim sistemi içerisinde değişik yapılanmalarıyla dikkat çeken, Mülkiye, Dışişleri, Adalet, Milli Eğitim teftiş kurulları da iç veya dış denetim işlevleriyle ayrı bir konuma sahiptirler. Örneğin; mülkiye müfettişleri İçişleri Bakanlığının bir iç denetim örgütü olmanın yanında, yerel yönetimler üzerinde yürüttüğü vesayet denetimleri ile bir dış denetim birimi işlevini üstlenmektedir. Özellikle, il özel idareleri ve belediyeler üzerinde merkezi yönetim adına gerçekleştirdiği idarî ve malî nitelikli inceleme ve denetimler, bu birimin diğer bakanlıkların teftiş kurullarından ayrılcı bir özelliğidir.

Maliye Bakanlığı bünyesinde denetim amaçlı olarak oluşturulmuş değişik yapı ve hiyerarşik kademedeki denetim birimleri de, daha geniş alanlarda ve çok değişik amaçlarla yaptıkları kapsamlı denetimlerle Türk denetim sistemi içinde önemli bir yer tutarlar.

Türkiye'de denetim kavramlarında olduğu gibi, denetim organlarını sınıflandırılmasında da bir karışıklık bulunmaktadır. İlgili mevzuatlarında denetim organlarının denetim alanları ve denetim yetkileri son derece geniş olarak belirlenmiş, ancak uygulama da denetim alanları ve denetim yetkileri fiili olarak sınırlandırılmıştır. Çünkü bir denetim organının, çok geniş bir denetim yetkisiyle ve göreviyle donatılmış olması, bu görev ve yetkilerin tamamının kullanılabilirliği veya rasyonelliği bakımından teorik ve pratik düzeyde gerçekleştirilebilmesi çok olanaklı değildir. Türkiye'de denetim organları denetim yetkilerini büyük çoğunlukla, bir üst makamdan emir veya onay almadan kullanamamaktadırlar. Bu nedenle de denetim kurumlarına yöneltilen denetim görev ve yetkilerin gerçekleştirilmesinde büyük güçlükler

ortaya çıkmakta, hatta bizzat denetim kavramının kendisinden beklenen fonksiyonların da zayıflamasına hatta yok olmasına neden olabilmektedir.

Teftiş kurullarının tamamı olmak üzere denetim organlarının önemli bir kısmı Türkiye’ de bağlı olduğu makamın veya siyasi otoritenin emri veya onayı olmadan denetim faaliyetinde bulunamamaktadır. Bu tür denetim organlarının denetim faaliyetleri sonucunda düzenledikleri raporlar da genellikle bağlı olunan makamın onayı ile yasal işleme konulabilmektedir. Bir kamu veya siyasi otoritesine bağlı olarak faaliyet gösteren denetim organları, denetimlerine tabi olan kuruluşlarda veya birimlerde sürekli denetim yapmalarında bir zorunluluk yoktur. Ayrıca denetim organlarının bazı denetimlerine, mevzuatla, ya da fiili durumlarla sınırlamalar getirilmiştir. Bir kamu veya siyasi otoritenin emri veya onayı ile denetim faaliyetinde bulunan denetim organlarını, iç denetim organı olarak, en azından uluslararası standartlara göre kabul etmek gerekir. Bu nedenle bu tür denetim organlarını yüksek denetim organı olarak değerlendirmek mümkün değildir.

Yine vergi kanunları ile sadece vergi denetimi ile görevlendirilen veya bankalarla, denetim alanları sınırlandırılmış denetim organlarını iç denetim tanımlarına girmese de dış denetim tanımlarına da girmemektedir. Ancak bu tür denetim organlarını sadece kamu denetim organı olarak değerlendirmek mümkündür.

Türkiye’de yalnızca Sayıştay, bir makamın veya kamu ve siyasi otoritesinin emri veya onayı olmaksızın denetim faaliyetinde bulunan yüksek denetim organıdır. Yasal mevzuat gereğince bu yüksek denetim organına TBMM hariç herhangi bir makam, herhangi bir kamu veya siyasi otoritesi, denetim talimat veya telkinlerde bulunamazlar. Yine bu yüksek denetim organı, denetimine tabi olan kuruluşlarda hiçbir konuda denetim faaliyetleri sınırlamaya tabi tutulmamıştır. Anayasanın verdiği yetkiye dayanarak denetim faaliyetinde bulunan Sayıştay TBMM adına görev yapmaktadır. Bu yüksek denetim organı, denetimine tabi kuruluşlarda hiçbir makamdan onay almaksızın sürekli denetim faaliyetinde bulunur. Yine bu yüksek denetim organı denetimine tabi kuruluşların denetim raporlarını yıllık olarak düzenler. Düzenlenen yıllık denetim raporları TBMM’de görüşülerek sonuçlandırılır.

Türkiye’de AB’ye uyum süreci çerçevesinde Sayıştay Kanununda yapılan düzenleme neticesinde 19 Aralık 2010 tarihinden itibaren Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurumunun tüzel kişiliğine son verilerek Sayıştay bünyesine alınması ile birlikte Sayıştay tek yüksek denetim organı haline gelmiş olup , tartışmasız dış denetim organıdır.

Dünyada; Napoleonic, Westminster ve Board türü olmak üzere genelde üç temel yüksek denetim modeli bulunmaktadır. Fransa, Latin Avrupa ülkelerinde görülen Napoleonic model; yasalara ve mevzuata uygunluğun denetlendiği ve yargılamasının yapıldığı uygunluk bazlı bir sistemdir. İngiltere, Kanada, Anglosakson ülkelerinde görülen Westminster model;

uzmanlaşmış denetim elamanlarından yararlanılarak parlamentolara periyodik raporlar hazırlayan yüksek denetleme kurumu başkanı esasına göre düzenlenmiştir. Endonezya, Japonya, Kore ve bazı Asya ülkelerinde görülen Board (Kurul) sistemi, Westminster modeli benzer bir sistem olup Başkanlık esas yerine bir başkan ve üyelerden oluşan küçük kurullar marifetiyle yürütülmektedir. Westminster ve Board modellerinde uygunluk denetimine daha az önem verilir, denetime tabi kuruluşlar üzerinde daha çok finansal ve performans denetimine yönelik raporlar hazırlar ve parlamentolara sunulur. Gelineen noktada yüksek denetim alanında bir çok ülkede Westminster ve Board modelinin Napoleonik modele göre daha başarılı ve daha etkili olduğu görülmektedir. Türkiye’de Sayıştay’ın kuruluşunda Fransa kaynaklı Napolyoncu modelden, tüzel kişiliğine son verilen Yüksek Denetleme Kurulunun kuruluşunda ise Westminster modelin bir versiyonu olan Board model olarak iki farklı yüksek denetim kurumu türü seçilmiştir.¹¹⁴

Sayıştay yargısal yetkilerle donatılmış yüksek bir denetim kurumu olarak (gelişmiş, çağdaş ülkelerin yüksek denetim kurumlarında da olduğu gibi) denetimi alanında parlamento katkı sağlamakla görevlendirilmiştir. Başlangıcından günümüze kadar Sayıştay’ın denetim faaliyetlerinde yargı organı olma görüşü ve isteğinin ağırlık kazanması doğrultusunda yargı alanında ön plana çıktığı görülmektedir. Ancak Sayıştay’ın yargı organı olmadığı konusunda, çeşitli kararları bulunan Anayasa Mahkemesi, Sayıştay’ın TBMM adına denetim yapan yüksek bir denetim organı olduğunu belirtmiştir. TBMM adına, fakat TBMM’den tamamen bağımsız olarak denetim yapan Sayıştay günümüzde ağırlıklı olarak uygunluk denetimi yapmaktadır. Sayıştay’ın denetimine tabi kamu kurum ve kuruluşlarının parlamento adına yapılan denetim sürecinde TBMM’nin herhangi bir katılımı söz konusu olmamaktadır. Sayıştay’ın denetimi sürecinde sadece genel ve katma bütçelere ilişkin genel uygunluk bildirimlerini içeren raporunu TBMM ile paylaşmaktadır. Yine Sayıştay denetimine tabi kuruluşlarda kuruluş bazında faaliyetlere yönelik denetim raporu düzenlememektedir. Sayıştay’ın performans denetimini yapmakla görevlendirilmesi ve TBMM’de Sayıştay denetim raporlarının görüşüldüğü ayrı bir komisyon kurulması nedeniyle, Sayıştay’ın da Board türü yüksek denetim kurumu olarak nitelendirildiği söylenebilir.

¹¹⁴ YDK, Yüksek Denetim Raporu, Ankara, 2004, s. 5.

3.2. Türk Denetim Sisteminin Yapısal Düzenlemeleri

Türk kamu yönetimindeki denetim hizmetleri karışık bir görüntü sergilemektedir. Kuruluş yapıları itibarıyla bu hizmetler bakanlıklar ve diğer bir kısım kamu kuruluşlarının bünyelerinde yer alan denetim birimleri tarafından yürütülmektedir. Ancak, ne bakanlıklar içindeki ne de diğer kamu kuruluşlarındaki bu birimleri belirli standartlar içine sokmak mümkün değildir. Bu birimlerin çoğu teftiş kurulu adını taşımakta ve kurulu oluşturan görevlilere de müfettiş denilmektedir. Bunun dışında başka unvan taşıyan denetim birimleri de mevcuttur.

Unvan bakımından müfettiş dışında uzman, murakıp, denetçi, kontrolör, denetmen, kontrol memuru gibi unvanlara da yer verilmektedir. Denetim elemanlarının büyük çoğunluğu merkezi idare kuruluşlarına bağlı olarak görev yapmaktadırlar, fakat taşra kuruluşlarına bağlı olarak çalışan denetim personeli de vardır. Defterdarlıklarda kontrol birimi, Millî Eğitim Müdürlüklerinde İlköğretim Müfettişleri, Bölge Çalışma Müdürlüklerinde bağlı İş Müfettişleri bunlara örnek olarak gösterilebilir.

Denetim türü ve görev alanı açısından genel yönetime bakıldığında; başbakanlık, bakanlık veya genel müdürlük müfettişi unvanıyla tek tip denetim yapan eleman çalıştırmakta, fakat bunun yanında bazı bakanlık ve kurumlarda, teftiş kurullarından başka denetim birimlerine de rastlanmaktadır. Örneğin; Maliye Bakanlığında Hesap Uzmanları Kurulu, Bankalar Yeminli Murakıpları Kurulu, Gelirler Genel Müdürlüğü Kontrolörleri, Hazine ve Kambiyo Kontrolörleri, Muhasebat Kontrolörleri, Millî Emlak Kontrolörleri, Defterdarlık Kontrol Memurları; Millî Eğitim Bakanlığında, Yurt Dışı Öğrenci Müfettişleri, İlköğretim Müfettişleri; Sanayi ve Ticaret Bakanlığında, Kooperatifler Kontrolörleri.

Mevcut denetim birimlerinin statüleri de farklı olmakla birlikte bunları iki grup içinde toplamak mümkündür. Birinci grup kariyer sistemi olarak nitelendirilebilir. Bu sistemde, belirli bir yaşı geçmemiş ve yükseköğrenim görmüş kişiler bir yarışma sınavı ile yardımcı sıfatıyla işe alınmakta, genellikle üç yıllık yetiştirme döneminden sonra yapılan yeterlik sınavı sonucuna göre de asıl görev unvanlarını edinmektedirler. Bu gruba; Maliye, Sağlık, Sanayi ve Ticaret, Kültür Bakanlıkları Teftiş Kurulları ile Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulu örnek olarak verilebilir. İkinci grubu ise kurumun çeşitli kademelerinde belirli bir süre çalışıp deneyim kazandıktan sonra, atama ile müfettiş unvanını alan elemanlardan oluşan teftiş kurulları oluşturmaktadır. Bu gruba da Adalet Bakanlığı Adalet Teftiş Kurulu ve İçişleri Bakanlığı Mülkiye Teftiş Kurulu örnek olarak verilebilir. Her iki sistemin olumlu ve olumsuz yönleri tartışılmakla birlikte, birinci sistem daha çok teknik nitelikteki konular için; ikinci sistem ise idarî deneyim isteyen konular için tercih edilmekte, bazı kurumlarda da karma sistem

uygulanmaktadır.

Türk denetim sisteminin bir özelliği de, merkezdeki kuruluşlarının genellikle denetim dışı bırakılarak, denetimin taşra kuruluşları üzerinde yoğunlaştırılmasıdır. Oysa uygulamaya bakıldığında, şikâyet ve yolsuzluk ihbarlarının büyük çoğunluğunun merkezdeki üst düzey yöneticileriyle ilgili olduğu görülmektedir. Her ne kadar merkezi yönetimin denetim dışı bırakılmasının nedeni olarak, merkez kuruluşlarındaki üst düzey yöneticilerinin ilgili bakanın doğrudan gözetimi altında olmaları gösterilmekte ise de bu gözetimin pek etkin olmadığı ve özellikle hukuka uygunluk açısından aykırılıkların ortaya çıkmasına bu durumun engel teşkil ettiği anlaşılmaktadır.

Denetim birimlerinin işleyiş ve etkinliklerine gelince, büyük çoğunluğu itibarıyla bu denetimlerin sadece mevzuata uygunluk açısından yapıldığı, yanlışlar bulup cezalandırma amacı güttüğü, öğretici ve yönetimi geliştirici bir anlayış içinde yapılmadığı, son derece ağır işlediği, bu açıdan da etkinliğini yitirdiği görülmektedir.

3.3.Türkiye’de Uygulamaları Açısından Yönetmelik Denetimin Türleri

Ülkemizde yönetmelik denetim, iç denetim ve dış denetim olarak iki şekilde uygulama alanı bulmaktadır.¹¹⁵ İç denetimden kastımız, kamu yönetimi sistemi içinde yer alan herhangi bir kurum veya kuruluşun hiyerarşik olarak veya oluşturduğu denetim organları aracılığıyla kendi birimleri üzerinde denetimde bulunmasıdır. Bu tanımdan hareketle iç denetim de, hiyerarşik denetim ve iç teftiş olarak iki kısımda incelenecektir. Dış denetim ise, genel kamu yönetimi sistemi içinde yer alan ancak denetlenen kuruluş dışında örgütlenmiş birimlerce yapılan denetimdir. Dış denetimin ülkemizdeki uygulama şekilleri ise, vesayet denetimi, dış teftiş ve özel denetimdir.

¹¹⁵ ERGUN Turgay ve POLATOĞLU Aykut : s, 343.

3.3.1. İç Denetim

İç denetim kurumun her türlü etkinliğini geliştirmek, iyileştirmek ve kuruma değer katmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir şekilde güvence ve danışmanlık hizmeti vermektir. İç denetçiler, risk yönetimi, iç kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliği ve verimliliğinin değerlendirilmesi ve geliştirilmesi için sistematik yaklaşımlar geliştirerek kurumun hedeflerinin gerçekleştirilmesine yardımcı olurlar.

İç denetim, kurum faaliyetlerinin ve uygulayıcılarının yaptıkları iş ve işlemlerin uygunluk ve etkinliğinin, üretilmiş her türlü bilginin güvenilirliğinin mevzuat, finans, muhasebe ve diğer tüm yönlerden araştırılıp, incelenip üst yönetime rapor edilmesidir. Diğer bir anlatımla iç denetim, örgüte hizmet amacıyla, örgütün tüm faaliyetlerini incelemek ve değerlemek için örgüt içinde kurulmuş bağımsız bir değerlendirme fonksiyonudur.

Kamu yönetimi açısından iç denetim ise, kamu kuruluşunun kendi kendisini denetlemesidir. Bu ya hiyerarşik denetim ya da kendi bünyesinde teşkilatlanan teftiş kurulları (iç teftiş) yoluyla olur. Kamu yönetimi hiyerarşik olarak örgütlendiğinden, hiyerarşik piramidin her aşaması aynı zamanda denetleyen ve denetlenendir.¹¹⁶

3.3.1.1. Hiyerarşik Denetim

Bir kuruluşta üstün, ast üzerindeki denetimine hiyerarşik denetim denir. Hiyerarşik denetim, amir tarafından işin görüldüğü anda ve aniden yani hiçbir talep ve başvuru olmaksızın kendiliğinden yapılabileceği gibi, ilgili kişi veya kişilerin başvurusu üzerine de yapılabilir.

Hiyerarşik olarak yapılan denetimin ister kendiliğinden veya isterse başvuru sonucu gerçekleştirilsin bazı yetki ve özelliklere sahiptir. Bunlar:¹¹⁷

- Üst, emri altında çalışanlara emir ve talimat vermek yetkisine sahiptir.
- Üst, astın eylem ve işlemlerini her zaman denetleyebilir.
- Üst, astın eylem ve işlemlerini değiştirmek, kaldırmak, iptal etmek veya yürütülmesini durdurmak yetkisine sahiptir.
- Üst, bu denetim sonucunda asta disiplin cezası verebilir.

Hiyerarşik denetim yetkisi idari işlem ve kararlar üzerinde olabileceği gibi, idari işlem ve eylem üzerinde de gerçekleştirilebilir. Bunların dışında idarenin takdir alanına bırakılan konularda hiyerarşik denetime tabidir.

Hiyerarşik denetim sonucunda, hukuk kurallarına ve bunların uygulanışına aykırı düşen işlemlerin değiştirilmesi, kaldırılması veya durdurulması gerçekleştirilir.

¹¹⁶ ÖRNEK Acar: s, 253.

¹¹⁷ ARSLAN Süleyman: Türkiye’de Ve İngiltere’de Merkezi İdarenin Mahalli İdareler Üzerindeki Denetimi, No: 109 (Ankara: Ankara İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi Yayını, 1978), 55-56.

Kamu hizmetinin yürütülmesi için idarenin kullandığı çeşitli araçlar ve elemanlar arasında en önemli yeri, memurlar alır. Kamu hizmetini yürüten memurlar da kendi içlerinde ast ve üst olmak üzere ikiye ayrılırlar.

Üstler, yani amirler kamu hizmetlerini sevk ve idare etmekle görevlidirler. Üstlerin bulundukları makamlar, görev yaptıkları kamu tüzel kişilerini temsil yetkisine sahip olan, o tüzel kişiyi, yaptıkları işlem ve muamelelerle hak ve yükümlülük altına sokabilen ve emretme yetkisi olan amir makamlardır. Astlar, yani memurlar ise mevzuat çerçevesinde amirlerinden aldıkları emirlere göre kamu hizmetlerinin fiilen yürüten personeldir. Hiyerarşi, bir kamu tüzel kişisi içerisinde memurların bölüm amirlerine bağlanması ve amirlerin de kendi aralarında sınıflanışdır. Memurlar belirli bir kamu tüzel kişisinde görev almakla, o kamu tüzel kişisinin hiyerarşi içerisindeki kademeye girerler ve en son olarak bağlı bulundukları makam da, o hiyerarşinin en yüksek amir makamıdır. Bunun bir sonucu olarak da, hiçbir amir, başında bulunduğu hiyerarşi kademelerinde yer almayan bir memura emir veremez ve hiçbir memur da, dahil olduğu hiyerarşisinin amirinden başka bir amirden emir alamaz.¹¹⁸

Astı, üste bağlayan hiyerarşi, genellikle amire, memurun kişisel statüsü ve hukuki işlemleri ile ilgili olarak iki grupta toplayabileceğimiz dört çeşit yetki verir.¹¹⁹

1) Üstün, astın şahsi statüsü ile ilgili yetkileri:

a) Üstün, astına gerekirse disiplin cezası verebilme yetkisi,

b) Üstün astının ilerleme ve yükselmesine, vereceği sicil raporları ile etkili olabilme yetkisi.

2) Üstün, astın hukuki işlemleri ile ilgili olarak sahip olduğu yetkileri:

a) Üstün, astına hukuki işlem yapılmadan önce yol göstererek işlemin belirli şekilde yapılmasını sağlama yetkisi,

b) Üstün, hukuki işlemin yapılmasından sonra sahip olduğu denetleme yetkisi.

Üst, astını işlem yapılmadan da denetleyebilir. Üstün işlem yapıldıktan sonra denetimi re'sen veya ilgilinin başvurusu ile olur. Hiyerarşik amir, astın işlemlerini hem hukuka uygunluk hem de yerindelik yönünden denetleyebilir.

Hiyerarşik amir, denetimi sonunda yaptığı işlemi, onaylayabilir, yürürlüğünü geciktirebilir, iptal edebilir veya değiştirebilir. Ancak üst, astının veya ast üstünün yerine geçerek onun yerine işlem tesis edemez. Bununla birlikte amir, astın işlemin ne şekilde yapılacağına dair emir ve direktifler verebilir. Hiyerarşik denetimde amir, hiyerarşik kademe atlayarak denetim yapamaz. İcrai karar alabilen veya re'sen hareket edebilme yetkisine sahip olan makam veya memur bir hiyerarşi kademesini oluştururlar.¹²⁰

¹¹⁸ TORTOP Nuri, İSBİR Eyüp G. ve AYKAÇ Burhan: s, 171-172.

¹¹⁹ TORTOP Nuri, İSBİR Eyüp G. ve AYKAÇ Burhan s, 172.

¹²⁰ GÖZÜBÜYÜK Şeref: Yönetim Hukuku (Ankara: Turhan Kitabevi, 2004), s, 307-308.

Merkezi yönetimin yerinden yönetim kurum ve kuruluşları üzerinde hiyerarşi yetkisi olmadığı gibi, merkez örgütüne dahil olmakla birlikte işlem ve hizmet bakımından taşıdıkları özellikler nedeniyle hakimler ve mahkemeler, askeri kuruluşlar üzerinde hiyerarşik denetim söz konusu değildir.

3.3.1.2. İç Teftiş

İç teftiş, kamu kuruluşlarının kendi bünyelerinde veya baş yöneticinin hiyerarşik yetki alanı içinde bulunan teftiş kurulları vasıtasıyla yapılan teftiştir.

Bakanlar ve tüzel kişiliğe sahip genel müdürlüklerde, en üst yönetici olan bakan ya da genel müdürün hiyerarşik denetim yetkisi tüm örgütü kapsar. Bu durumdaki üst yöneticilerin, tüm örgütü kapsayan denetim yetkilerinin doğrudan kendilerince kullanılması mümkün değildir. Bu nedenle en üst yöneticiye bağlı, onun emriyle harekete geçen ve onun adına kuruluşun faaliyetlerinin bir bilançosunu çıkarmakla görevli bir denetim organı oluşturulur. Bunun için her bakanlık ve belli boyutlardaki kamu kurum ve kuruluşlarda bir denetim kurulu (teftiş heyeti) bulunur. Milli eğitim müfettişleri, İçişleri Bakanlığı müfettişleri (Mülkiye müfettişleri) gibi. Teftiş kurullarının temel görevi, bakanı ve kurumun başını, kuruluşun işleyişi hakkında aydınlatmak ve denetim işinde ona yardım etmektir.¹²¹ Bu kurulların denetim yetkisi, hiyerarşik ilişkiye tabi olduğu kendi bakanlığı ya da kuruluşu ile sınırlıdır.

3.3.2. Dış Denetim

Dış denetim; kurumun, kendi personeli olmayan denetçilerden oluşan, kurumla organik bağı bulunmayan bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı, grubu veya kişisi tarafından denetlenmesidir.

Kamu yönetimi açısından dış denetim ise, bir kamu kurum ve kuruluşunun kendi içindeki denetim organları dışında başka bir kurum veya kurul tarafından denetlenmesidir. Sayıştay, Devlet Denetleme Kurulu gibi kurum ve kurullarca yürütülen denetimi, vesayet denetimi ve dış teftişi dış denetime örnek olarak gösterilebilir. Belirtilen tür kurul ve kurumların yanında, ülkemiz kamu yönetimi yapısında Maliye Bakanlığına bağlı olan Maliye müfettişlerinin bütün devlet kuruluş ve kurumlarını denetleme yetkisine sahiptirler.

Bunun gibi, bakanlıkların teftiş kurulları, bakanlıkla ilişkili olan kamu kurumlarını ve KİT'leri denetleme yetkisine sahiptirler.¹²²

¹²¹ ÖRNEK Acar s, 254.

¹²² ÖRNEK Acar s, 255.

3.3.2.1.Vesayet Denetimi

Vesayet denetimi yerel hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun bir şekilde yürütülmesini, kamu görevlerinde birliğin sağlanmasını amaçlar.

Bunun yanında yerinden yönetim kuruluşlarının görevlerini gereği gibi yerine getirmelerini sağlamak amacıyla da bu denetim yapılır.

1982 Anayasasının 127 nci maddesinin 5 nci fıkrası, merkezi idarenin yerel yönetimler üzerinde sahip olduğu vesayet yetkisini şöyle belirtmektedir: “Merkezi idare, mahalli idareler üzerinde, mahalli hizmetlerin idarenin bütünlüğü ilkesine uygun bir şekilde yürütülmesi, kamu görevlerinde birliğin sağlanması, toplum yararının korunması ve mahalli ihtiyaçların gereği gibi karşılanması amacıyla, kanunda belirtilen esas ve usuller çerçevesinde idari vesayet yetkisine sahiptir”.

Anayasada hizmet yerinden yönetim kuruluşları üzerinde merkezi idarenin sahip olduğu vesayet yetkisi açıkça belirtilmemekle beraber, bu kuruluşlara oranla daha özerk olan yerel yönetimler için kabul edilen bu yetkinin hizmet yerinden yönetim kuruluşları için öncelikle var olduğunu kabul etmek gerekecektir. Ayrıca Anayasada ifadesini bulan “idarenin bütünlüğü” ilkesinden de, merkezi idarenin hizmet yerinden yönetim kuruluşları üzerindeki vesayet yetkisini çıkarmak mümkün olmaktadır.

Önceleri merkezi idarenin yerinden yönetim kuruluşları üzerindeki denetimi olarak ortaya çıkan idari vesayet, zamanla bir kamu tüzelkişisinin bir başka kamu tüzelkişisi üzerindeki denetim yetkilerini de kapsayacak bir biçimde anlaşılmaya başlanmıştır. Şöyle ki; iki ayrı kamu tüzelkişisinden biri merkez olarak kabul edilmekte ve bu kamu tüzelkişisine öteki kamu tüzelkişisi üzerinde denetim yetkileri tanınmaktadır.

Bu tür bir idari vesayet ilişkisine örnek olarak, ayrı bir kamu tüzelkişiliğine sahip olan barolar ile Türkiye Barolar Birliği arasındaki ilişkiyi ya da Yükseköğretim Kurulu ile üniversiteler arasındaki ilişkiyi gösterebiliriz. Ama idari vesayet kavramı, esas itibariyle merkezi idarenin yerinden yönetim kuruluşları üzerindeki denetim yetkilerini ifade etmek üzere kullanılmaktadır.

Vesayet yetkisi, yerinden yönetim kuruluşlarının organları ve işlemleri üzerinde kullanılır. Anayasanın yerel yönetimlerin ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının seçilmiş organları üzerinde merkezi idareye tanıdığı tek yetki, bu organları geçici bir önlem olarak görevden uzaklaştırma yetkisidir. Ayrıca yerinden yönetim kuruluşlarının işlemleri üzerinde, vesayet makamlarına, iptal, onama, erteleme ve bazı istisnai hallerde düzeltme yetkileri tanınmıştır. İşlemler üzerindeki vesayet yetkileri işlemden önce ve işlemden sonra olmak üzere iki türdür. Ama genellikle işlemden sonra vesayet yetkisi kullanılmaktadır. Çünkü

işlemden önceki denetim idari vesayet kavramının özülle kural olarak bağdaşır nitelikte değildir.

Vesayet denetimi ve hiyerarşik denetim birer yönetsel denetim şekli olmakla birlikte her ikisi arasında önemli ayrılıklar bulunmaktadır. Söz konusu bu farklılıklar nedeniyle, bu çalışmada hiyerarşik denetim ve vesayet denetimi sırasıyla, iç denetim ve dış denetim kavramları içerisinde incelenmiştir. Temel farklılıkları şöyle sıralayabiliriz:

-Vesayet denetiminde denetleyen ile denetlenen farklı kamu tüzelkişileridir. Hiyerarşik denetimde ise yalnız bir tüzelkişi vardır ve denetleyen de denetlenen de aynı tüzelkişi içindedirler.

-İdari vesayet yetkileri sadece kanunlarla belirtilmiş bir yetki olduğu halde, hiyerarşi kanunda öngörülme bile mevcut olan bir yetkidir.

-İdari vesayet emir ve talimat verme yetkisini içermez, Hiyerarşi ise, içerir.

Hiyerarşide, üst astın işlemlerini değiştirebilir ya da ortadan kaldırabilir.

-İdari vesayet de ise, vesayet makamının vesayete tabi makamın işlemleri üzerinde sınırlı bir onama yetkisi söz konusudur. Onları değiştirmek yetkisi ise, kural olarak yoktur.

-İdari vesayete tabi yerinden yönetim kuruluşları vesayet makamının vesayet yetkisini kullanmasına ilişkin işlemlerine karşı idari yargı mercilerine başvurabilirler. Başka bir deyişle, bu işlemlere karşı iptal davası açabilirler. Oysa hiyerarşide, üstün işlemlerine karşı astın başvurabileceği idari ve yargısal yollar yoktur.

3.3.2.2.Dış Teftiş

Dış denetimin bir parçası olan dış teftiş, kamu kuruluşlarının kendi bünyelerinde bulunan teftiş kurullarının, o kamu kuruluşunun teşkilat yapısı dışında bulunan yani kendileri ile aynı hiyerarşik yapı içerisinde olmayan başka kamu kuruluşlarını teftiş etmesidir.

Örneğin, Maliye Bakanlığına bağlı olan Maliye müfettişleri bütün devlet kuruluş ve kurumlarını denetleme yetkisine sahiptirler. Bunun gibi, bakanlıkların teftiş kurulları, bakanlıkla ilişkili olan kamu kurumlarını ve KİT'leri denetleme yetkisine sahiptirler. Yine aynı şekilde İçişleri Bakanlığı bünyesinde teşkilatlanan Mülkiye müfettişleri, ayrı birer kamu tüzelkişiliğine sahip olan yerel yönetimleri denetleyebilmektedir.

3.3.2.3.Yüksek Denetim

Dış denetimin bir başka şekli olan yüksek denetim, yüksek denetim kurumlarınca yapılan yönetsel denetimdir. Yüksek denetim, denetleme göreviyle kurulmuş özel organlar aracılığı ile gerçekleştirilmektedir.

Türkiye uygulamasına bakıldığında yüksek denetim işlevini yerine getiren iki büyük

organ vardır. Bunlar, Devlet Denetleme Kurulu ve Sayıştay'dır. Bu kurumlar, bir sonraki kısımda ayrıntılı olarak incelenecektir.

3.4. Türkiye’de Yönetimsel Denetim Araçları

Türk kamu yönetiminde yönetimsel denetim için farklı araçlar kullanılmaktadır. Bu araçlar arasında yalnızca denetim amacıyla örgütlenmiş kurumlar olabildiği gibi, genel görevli olup, gördükleri farklı işler yanında denetim fonksiyonunu da icra eden kurum veya organlar da vardır. Bu başlık altında hem kurum ve kuruluşun kendi bünyelerine yönelik olarak gerçekleştirdikleri denetim faaliyetleri ile hem de denetim amacıyla kurulmuş özel denetim organlarının denetim faaliyetleri ele alınacaktır.

Türk kamu yönetimi yapısı içinde, yalnızca denetim amacına yönelik olarak oluşturulan birimlerin başında ‘Devlet Denetleme Kurulu’ gelmektedir. Bunun yanında bakanlıklar ve genel müdürlükler bünyesinde denetim amaçlı özel birimler (teftiş kurulları) mevcuttur. Türk kamu yönetiminde kullanılan denetim araçları aşağıda ayrı ayrı ele alınarak incelenecektir.

3.4.1. Devlet Denetleme Kurulu

Anayasanın 108 inci maddesinde, “İdarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla, Cumhurbaşkanlığına bağlı olarak kurulan Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanının isteği üzerine tüm kamu kurum kuruluşlarında ve sermayesinin yarısından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluştaki, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı derneklerle vakıflarda her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapar. Silahlı Kuvvetler ve yargı organları, Devlet Denetleme Kurulunun görev alanı dışındadır.” denilmiştir. 1982 Anayasasıyla anayasal bir statü kazanan Kurul, 1 Nisan 1981 tarihinde çıkarılan 2443 sayılı yasayla oluşturulmuştur.

Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği teşkilatı içinde yer almakta, Cumhurbaşkanının istemi üzerine harekete geçmekte ve raporlarını sadece cumhurbaşkanına iletmektedir. Dolayısıyla DDK, yürütme işleviyle ilişkili olmakla birlikte, bir idare makamını işgal etmemekte ve idare teşkilatı içinde yer almamaktadır. Bu yüzden herhangi bir makamın hiyerarşisine tabi değildir.

Devlet Denetleme Kurulu teşkilatı ‘kurul’ ve ‘sekreterlik’ ten oluşur. Kurul doğrudan doğruya Cumhurbaşkanı tarafından atanan dokuz üyeden oluşmaktadır. 2443 sayılı yasa, kurula seçilecek üyelerin taşımaları gerekli nitelikleri ayrıntılarıyla saymıştır. Kanunun 3. maddesinde, kurula üye seçilebilmek için gerekli olan temel özellik ve nitelikler, yüksek

öğrenim görmüş olmak ve devlet hizmetinde en az yirmi yıl çalışmış olmak biçiminde belirtilmiştir.

Kurul üyelerinin üçte biri, iki yılda bir yenilenir. Kurula seçilen üyeler arasından Cumhurbaşkanı tarafından iki yıl süreyle görev yapmak üzere bir başkan seçilir. Görev süresi biten başkan ve üyeler yeniden seçilebilir. Yine 2443 sayılı yasaya göre, DDK gerekli gördüğü hallerde sözleşmeli olarak uzman personel çalıştırabilir ve kamu kurumlarından personel yardımı isteme yoluna gidebilir.

DDK yapacağı araştırma, inceleme ve denetlemeler sırasında gerek göreceği müfettiş, araştırmacı ve diğer uzman personeli, Kurul Başkanlığı aracılığıyla Cumhurbaşkanı Genel Sekreterliğine bildirir. Genel Sekreterliğin istemi üzerine kamu kurumları, Kurulun ihtiyacı için gerekli personeli Kurul Başkanlığı emrinde geçici olarak göndermek ve faaliyetlerine gerekli yardımı yapmakla yükümlüdür.

DDK teşkilatı içinde görev yapan bazı birimlerin görevleri şunlardır:¹²³

Kurul Başkanının görevleri;

— Kurula başkanlık etmek ve Kurulun diğer makam ve kurumlarla olan ilişkilerinde Devlet Denetleme Kurulunu temsil etmek,

— Kurulun toplantı gündemini hazırlamak ve hazırlanan gündemi, Kurul üyelerine yazılı olarak bildirmek,

— Devlet Denetleme Kurulu Sekreterliği personeli ile görevlendirilecek sözleşmeli uzman personelin atanmasını Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğine önermek,

— Kurul Sekreterliğinin görevlerini ve çalışma düzenini gösterir yönerge hazırlamak, uygulamasını gözetmek ve denetlemek,

— Kurulun yaptığı inceleme, araştırma ve denetlemelerden sonra hazırladığı raporu Cumhurbaşkanının onayına sunmak,

— Kurulun bir yıllık çalışmalarını gösteren ve içeren ‘Devlet denetleme Kurulu Yıllık Raporu’nu bunun yanı sıra diğer çalışma sonuçlarından kurulca yayınlanması uygun görülenleri yayınlamak.

Kurul üyelerinin görevleri ise;

— Kurulun görüşme ve toplantılarına katılmak,

— Kurul tarafından kendisine verilen görevleri yerine getirmek,

¹²³ SOYBAY Selçuk : Devlet Denetleme Kurulu’nun Konumu Ve İşlevi, s, 110-115.

— Görevlendirdiği inceleme, araştırma ve denetlemelerde beraberinde bulunan ya da hizmetlerinden yararlandığı sözleşmeli uzman personel ile geçici olarak görevlendirilecek müfettiş, araştırmacı ve uzmanların yapacağı işleri belirlemek, bunların arasında koordinasyon sağlamak ve faaliyetlerini kontrol etmek,

— Kurul çalışmalarının uyumlu, verimli ve düzenli yürümesini sağlamak konusunda Kurul başkanına yardımcı olmak.

Sözleşmeli uzman personel ile geçici olarak görevlendirilecek müfettiş, araştırmacı ve uzmanların görevleri ise,

— Kendilerine verilecek inceleme, araştırma, denetleme konusunda gerekli bilgileri ve belgeleri toplamak, değerlendirmek ve önerilerini içeren bir rapor hazırlamak,

— İstendiğinde, uzmanlık alanlarına giren inceleme, araştırma ve denetlemenin raportörlüğünü yapmak,

— İstendiğinde, inceledikleri konulara ilişkin raporların kurulda yapılacak görüşmelerde görüşlerini bildirmektir.

Devlet Denetleme Kurulunun temel işlevi, ‘inceleme, araştırma ve denetleme’ olup, bu Kurul bir ‘soruşturma’ kurulu değildir. Kurulun başlıca görevleri;

— Cumhurbaşkanının inceleme, araştırma ve denetleme isteklerinin içerik ve kapsamını belirleyerek işi yürütecek üye ya da üyeleri görevlendirmek, gerekirse inceleme, araştırma ve denetleme komisyonları kurmak,

— Cumhurbaşkanının isteklerinin yoğunluğu gerekli kılıyorsa, inceleme, araştırma ve denetlemeler için yıllık veya belli süreli program hazırlamak,

— İnceleme, araştırma ve denetleme raporlarını görüşüp karara bağlamak ve Cumhurbaşkanına arz etmek,

— Devlet Denetleme Kurulu yıllık raporu ile, Kurul çalışmalarından yayınlanacak olanları kararlaştırarak Cumhurbaşkanının onayına sunmak,

— Sözleşmeli uzmanların niteliklerini, uzmanlı alanlarını ve görev sürelerini kararlaştırmak, bunlara verilecek ücret ve yolluklara, Kurul emrinde görevlendirilecek geçici personele yapılacak ek ödemelere ilişkin esasları önermek.

Kurulun kendiliğinden harekete geçme yetkisi olmayıp, Kurulun çalışmaya başlayabilmesi için mutlaka Cumhurbaşkanının isteği ve talimatının olması gerekmektedir. Cumhurbaşkanı, kendisine yapılan bir başvuru üzerine veya kendisinin gözlemleri sonucu araştırma, inceleme veya denetlemeyi gerektirecek bir olguyu ve söz konusu kurumu bir yazıyla Kurulu bildirmekte ve araştırma, inceleme ve denetleme işlemlerinin hangisinin yapılacağını belirtmektedir.

Cumhurbaşkanının bu bildirimini, Kurulun o olay üzerine gidebilmesi için zorunlu bir

ön şart ve raporun hazırlanma aşamasına kadar sürecek faaliyeti başlatan, harekete geçiren bir uyarı olmaktadır.¹²⁴

DDK, yaptığı çalışmaları araştırma, inceleme veya denetleme biçimde yürütmektedir. İnceleme; belirli bir konunun ya da sorunun saptanması ve durumun belirlenmesi anlamına gelir. Araştırma; kanunun kapsamına giren kurum ve kuruluşlarda teşkilat, personel, bütçeleme, yatırım programları, malzeme, bina, araç, gereç, mevzuat ve usullerin; yerindelik, karlılık, verimlilik, etkinlik ve yönetim ilkeleri açısından incelenmesi, değerlendirilmesi, çözüm yollarının aranması ve önerilmesini ifade etmektedir.

Denetim; kanunların yükümlülükler yüklediği kamu görevlilerinin ve kuruluşlarının, bu görevleri mevzuata uygun biçimde yerine getirip getirmediğinin ve hizmetlerin amaç, plan, bütçe, personel, örgütlenme, kadro, araç, gereç ve metotlar yönünden etkinlikle yürütülüp, yürütülmediğinin ve idari, hukuki veya mali bir sorumluluğun bulunup bulunmadığının saptanmasını ifade eder.¹²⁵

DDK çalışmalarını düzenleyen yönetmeliğin 5. maddesi, Kurul elemanlarının yaptıkları çalışmalar hakkında beyanat verme ve ilgili yerler dışındaki kişilere bilgi vermeyi yasaklamaktadır.

Cumhurbaşkanının istemi üzerine harekete geçen DDK, kurul veya komisyonlar halinde çalışarak, konu hakkındaki çalışmalarını içeren bir rapor hazırlar. Rapor, araştırma, inceleme veya denetleme yapılan konu hakkında, çalışmayı yürüten sorumlu üye veya komisyon tarafından Kurula sunulur. Kurul raporu görüşerek, oylama yoluyla karara bağlar.

Kurulca kabul edilen raporlar varsa karşı oy yazılarıyla birlikte Cumhurbaşkanına onay için sunulur. Raporlar Cumhurbaşkanının onayından geçtikten sonra, hükümet ve ilgili kurumlar için bağlayıcı olmaktadır.

Cumhurbaşkanı 1982 Anayasası ile yeni bir konum kazanmıştır. Bu yeni konumla Cumhurbaşkanının görev alanı genişlemiş, cumhurbaşkanlığına yeni işlevler yüklemiştir. Cumhurbaşkanının anayasal yetkilerini kullanma ve görevlerini yerine getirmedeki önemli bir aracı da Devlet Denetleme Kurulu'dur. Cumhurbaşkanı bu Kurul sayesinde idareyi kontrol altında tutabilmekte ve yönlendirebilmektedir.

¹²⁴ SOYBAY Selçuk: Devlet Denetleme Kurulu'nun Konumu Ve İşlevi ,s, 218

¹²⁵ SOYBAY Selçuk : Devlet Denetleme Kurulu'nun Konumu Ve İşlevi, s, 219.

3.4.2. Sayıştay

Anayasanın değişiklik öncesi 160 ıncı maddesine göre, “Sayıştay genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumlularının hesap işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir.” Sayıştay`ın bu görevleri, 21.02.1962 tarih ve 832 sayılı Sayıştay Kanununun 1 inci maddesinde de belirtilmiştir.

832 sayılı Kanuna göre Sayıştay;

- Genel ve katma bütçeli dairelerin,
- Genel ve katma bütçeli daireler tarafından sermayesinin yarısı veya yarısından fazlasına katılmak suretiyle sabit veya döner sermayeli veya fon şeklinde kurulan kurum ve teşebbüslerin,
- Kanunlarla Sayıştay denetimine tabi tutulan diğer kurumların bütün gelir, gider ve mallarıyla nakit, tahvil, senet gibi kıymetlerinin alınıp verilmesini, saklanma ve kullanılmasını denetler, sorumluların hesap ve işlemlerini yargılayarak kesin hükme bağlar,
- Devlete ait ikraz, istikraz, ve taahhütlerle çeşitli kaynaklardan bağış ve yardım suretiyle elde edilen nakdi veya ayni kıymetleri, Hazine bonolarını, bütün kefalet, kredi ve Hazine avanslarını kaydedip denetler,
- Genel ve katma bütçelere ilişkin genel uygunluk bildirimlerini, Anayasada belirtilen süre içerisinde Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar,
- Gerekğinde mali işlere ve hesap usulleriyle gelir tahakkuk sistemlerine dair Türkiye Büyük Millet Meclisine rapor verir,
- Denetimine tabi kuruluşların hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda gerekli gördüğü hususlara dair Türkiye Büyük Millet Meclisine rapor verir, görevleriyle yükümlüdür.

Sayıştay, 2005 anayasa değişikliği öncesi, “genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumlularının hesap işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir.” Bu hükümdeki “genel ve katma bütçeli dairelerin” ibaresi 2005 yılında “merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumlarının” şeklinde değiştirilerek Sayıştay denetimi kapsamındaki kurum ve kuruluşlar genişletilmiştir.

Anayasanın 160 ıncı maddesine son fıkra olarak eklenen “mahalli idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır” hükmü ile mahalli idarelerin tümü için inceleme, denetim ve kesin hükme bağlama yetkileri Sayıştay`a verilmiştir. Buradaki mahalli idareler ibaresinden Anayasanın 127 nci maddesinde öngörülen mahalli idareler anlaşılmalıdır.

Anayasanın 160 ıncı maddesinin son fıkrasında yer alan “ silahlı kuvvetler elinde bulunan devlet mallarının TBMM adına denetlenmesi usulleri milli savunma hizmetlerinin gerektirdiği gizlilik esaslarına uygun olarak kanunla düzenlenir” hükmü 2004 yılında yapılan anayasa değişikliğiyle yürürlükten kaldırılmıştır.

832 sayılı Kanuna göre Sayıştay meslek mensupları; Birinci Başkan, Daire Başkanları ve Üyeleri, Raportörler, Uzman Denetçi, Başdenetçi, Denetçi ve Denetçi Yardımcılarıdır. Raportörler, Uzman Denetçi, Başdenetçi, Denetçiler denetçi yardımcılığından yetişirler. Sayıştay’da bir başkan ve altı üyeden oluşan daireler birer hesap mahkemesidir. Daireler Kurulu daire başkanları ve üyelerinden oluşur. Daireler Kurulu 832 sayılı Kanunla kendisine verilen görevleri yapar. Daire başkanları, dairelerine ayrılan hesapların yargılama ve bunlara ilişkin tutanak ve ilamların düzenleme ve sonuçlandırılması işleriyle diğer işlerin yapılmasını sağlamakla görevlidir. Üyeler denetçi raporlarını inceler ve düşüncelerini yazılı olarak belirtir. Ayrıca bu kanunda gösterilen diğer işleri yapar.

Sayıştay üyeleri, TBMM Genel Kurulu tarafından seçilmektedir. 1996 yılında Sayıştay Kanuna yapılan ek madde ile; “Sayıştay, denetimine tabi kurum ve kuruluşlarının kaynakları ne ölçüde verimli etkin ve tutumlu kullandıklarını incelemeye yetkilidir. Bu inceleme sonuçları Sayıştay Birinci Başkanı tarafından bir değerlendirme raporuyla Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulur” denilerek Sayıştay’ın denetimine tabi kuruluşlarda performans denetimi yapabileceği öngörülmüştür.

Sayıştay idari görevlerinden denetleme görevlerini TBMM adına yapmakla birlikte, bu görevlerini idare üzerinde sürdürmektedir. Bu nedenle, esas itibarıyla idare ile ilişkili bir kuruluştur. Ayrıca Sayıştay, inceleme ve görüş bildirme görevleri dolayısıyla idareye yardımcı bir kuruluştur.

Sayıştay kararları idari karar niteliğindedir. Şöyle ki, Sayıştay kararları, denetlenen kuruluş bakımından uyulması gerekli kararlardır. Sayıştay kararları, idare tarafından uyulup uygulamaya koyulduğunda, Hazine adına Maliye Bakanlığınca benimsenmiş idari kararlar haline dönüşürler ve ilgililer de bu kararlara karşı karar düzeltilmesi isteminde bulabilirler.¹²⁶

Özetle, Sayıştay’ın idari görevleri; bütçenin uygulanmasına ilişkin denetleme görevleri, görüş bildirme görevleri, genel ve birleştirici kararlar alma görevi olmak üzere 3 kısımda incelenebilir.

- Bütçe uygulanmasına ilişkin denetleme görevi; TBMM tarafından kesin hesap kanun tasarısının görüşülmesi sırasındaki görevidir. Sayıştay, kesin hesap kanun tasarısının TBMM’ye sunulmasından itibaren en geç 75 gün içinde genel uygunluk bildirimini TBMM’ye sunar.

¹²⁶ GÜNDAY Metin, İdare Hukuku, Ankara, İmaj Yayınevi 2004 , s, 387.

- Görüş bildirme görevi; Sayıştay'ın usulsüzlük ve aykırılıklara, mali konularla ilgili yönetmelikler hakkında ve kanun tasarı ve teklifleri hakkındaki görüşleri kapsamaktadır.

- Genel birleştirici karar alma görevi ise; Sayıştay'ın denetlemelerine ilişkin uygulamalar hakkında genel ve birleştirici karar alma görevidir.

Sayıştay Kanununda yapılan son mevzuat değişiklikleri ile, 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu birlikte Sayıştay'ın birleştirici karar alma yetkilerinden olan vize ve tescili sona erdirmiştir.

Avrupa Birliği (AB) müktesebatının kabulüne ilişkin ulusal programın mali kontrol bölümünde yer alan "Dış Denetimin AB ve Uluslararası standartlara uygun bir şekilde geliştirilmesi için mevzuat değişikliği" ve "Sayıştay'ın dış denetim kapasitesinin güçlendirilmesi" konularının hayata geçirilebilmesi için 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi Kanunu'nun çıkarılması önemli bir adımdır.

5018 sayılı Kanun ile Sayıştay denetiminin kapsamına tüm kamu kesimi alınmış ve Sayıştay'ın da harcamalarını dış denetime açması sağlanmıştır. Sayıştay'a, bugüne kadar yapmadığı bazı denetim görevleri yüklenmiş ve Sayıştay denetimine tabi olmayan çok sayıdaki kurumun denetime alınması, fonların bütçe kapsamına alınması gibi uygulamalar, saydamlık ve hesap verme sorumluluğu açısından önemli adımlar olup, böylece bu kurumların parlamentoya karşı hesap verme yükümlülüklerini yerine getirmelerinin yolu açılmıştır. Bu doğrultuda 832 sayılı Sayıştay Kanununda da değişiklik yapılması ihtiyacı doğmuştur. Çeşitli kanunlarla getirilen yenilikler ile bu kanunu uyumlu hale getirebilmek amacıyla Sayıştay kanun teklifi hazırlanmıştır.

Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun Tasarısı ile Yüksek Denetleme Kurulu'nun lağvedilerek personelinin ve görevlilerinin Sayıştay'a aktarılması öngörülmüş olup, bu doğrultuda yapılan kanun değişikliği ile 19.12.2010 tarihinden itibaren YDK'nın tüzelkişiliğine son verilerek personeli Sayıştay'a aktarılmıştır.

3.4.3. Teftiş Kurulları Yoluyla Denetim

Teftiş sözcüğü zaman zaman denetimle eş anlamlı kullanılmasına rağmen, denetleme ile teftiş arasında fark vardır. 'Denetim' daha çok devamlılık arz eden ve halen yapılmakta olan faaliyet ve örgüt çalışmaları için söz konusu iken, 'teftiş' daha çok yapıp bitirilmiş faaliyet ve işler için söz konusu edilmektedir.

Türk kamu yönetiminde teftiş görevi genelde teftiş kurulları aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. Kamu yönetiminde yerine getirilen teftiş hizmetinin başlıca amaçları şunlardır:¹²⁷

¹²⁷ TAYMAZ Haydar "Teftiş Ve Bazı Kavramsal Gelişmeler", Denetim, Yıl:1, 6 (Aralık 1982), s.4.

Yapılan alışmaları denetlemek ve değerlendirmek, daha verimli hale getirilmelerini sağlamak için ilgililere onerilerde bulunmak, kurumlardaki personele çalışmalarında yetiştirilmelerinde rehberlik yolu ile yardımda bulunmaktır. Bunların yanında teftiş yoluyla, meydana gelen disipline aykırı ve yasa dışı olayların soruşturma ve incelemeleri de yapılır. Yapılan incelemelerin sonuçları ilgili ve st kademelere iletilir.

Ancak Türk kamu yönetiminde, uygulamada, teftişle görevli olan müfettişler daha çok memurların gördükleri hizmetleri nasıl yerine getirdikleri ve memurluk statüsüne ne derece uygun hareket ettiklerini, tüzük ve yönetmelikleri, emir ve talimatları ne derece iyi anlamış ve uygulamış bulundukları gibi konuları denetlemektedirler.

Teftiş biriminin Türkiye'nin kamu bürokrasisi içinde yer alması uzun bir tarihsel sürecin ürünüdür. Osmanlı İmparatorluğu'nda II. Mahmut'tan itibaren idari yapıda var olagelmıştir. Cumhuriyet döneminde de teftiş birimlerinin varlığı benimsenmiş, bu birimler sevk ve idarenin vazgeçilmez bir fonksiyonu olarak da kariyer bir yapıya kavuşmuştur.

Günümüzde bakanlıkların teftiş kurullarını düzenleyen temel yasa, "Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında 174 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 13.12.1983 gün ve 174 sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Kaldırılması ve Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabul Hakkında Kanun" adlı yasadır.

Bu yasa 13 Eylül 1946 tarihli "Bakanlıkların Kuruluş Esasları Hakkındaki" 4951 sayılı Yasanın günümüz ihtiyaçlarını karşılayamaması üzerine çıkarılmıştır. 3046 sayılı Yasa, bakanlıkların merkez, taşra, yurt dışı örgütleriyle, bağlı ve ilgili kuruluşlarını esas ve kurallara bağlayan ereve bir yasadır.

3046 sayılı Yasaya göre, bakanlıklar bünyesinde yer alan Teftiş Kurulu Başkanlıklarının 23 nc maddeye göre temel görevi şunlardır:

- Bakanlık teşkilatı ile bakanlığa bağlı ve ilgili kuruluşların her türlü faaliyet ve işlemleriyle ilgili olarak teftiş, inceleme ve soruşturma işlerini yürütmek,
- Bakanlığın amaçlarını daha iyi gerçekleştirmek, mevzuata, plan ve programa uygun çalışmasını temin etmek amacıyla gerekli teklifleri hazırlamak ve bakana sunmak,
- Özel kanunlarla verilen diğer görevleri yapmak.

3046 sayılı Yasa bakanlıklar için bir teftiş kurulu başkanlığı oluşturmasına rağmen, bakanlıklara bağlı ve ilgili statüde tabi olan kurum ve kuruluşlar için bir denetim organının kurulması yönünde bir zorunluluk öngörmemiştir. Bu durumun bir sonucu olarak, kimi bağlı ve ilgili kuruluşta henüz bir denetim biriminin olmadığı görülmektedir.

Bakanlıklar için tek tip bir yapı ve görev görülmesine karşın, 'Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkındaki 3056 sayılı Yasaya göre, Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığı, yalnızca Başbakanlık bünyesinde yer alan birimler ile bağlı ve ilgili kuruluşları teftişe yetkili olmayıp, teftiş yetkisi bütün kamu kurum ve kuruluşları ile kamu iktisadi teşebbüslerini de kapsamaktadır.

Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığı 203 sayılı KHK 3056 sayılı Yasa ile yasalaşmış ve bu yasanın 20 nci maddesi ile Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığı düzenlenmiştir.

3056 sayılı Yasanın 20nci maddesine göre Başbakanlık Teftiş Kurulu'nun görevleri şunlardır:

— Bütün kamu kurum ve kuruluşlarıyla, kamu iktisadi teşebbüslerinde teftişin etkin bir şekilde yürütülmesi konusunda genel prensipleri saptamak ve personelin verimli çalışmasını teşvik edici teftiş sistemini gerçekleştirmek,

— Bütün kamu kurum ve kuruluşlarıyla, kamu iktisadi teşebbüslerinde ve bunların iştirak ve ortaklıklarında, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarında, teftiş, denetim veya bu amaçla kurulmuş bulunan birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını haiz olarak her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftişi yapmak,

— Vakıflarda, derneklerde, kooperatiflerde, her seviyedeki işçi ve işveren kuruluşlarında teftiş, denetim veya bu amaçla kurulmuş bulunan birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını haiz olarak her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftişi yapmak,

— Gerektiğinde imtiyazlı şirketlere, özel kuruluşlara da mali yönden teftiş ve denetlemek,

— Başbakanlık merkez teşkilatında araştırma, inceleme ve soruşturma ile bağlı ve ilgili kuruluşlarda her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftişi yapmak,

Aslında 3056 sayılı Yasanın ilk halinde Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığı'nın denetim alanı bu kadar geniş değildi. 18.5.1987 tarihinde kabul edilen 281 sayılı KHK'nın 12 nci maddesiyle Teftiş Kurulunun görev alanı yukarıda belirtilen şekilde genişletilmiştir.

3.4.4. Mülki Amirin Denetimi

Vali ve kaymakamlar, kendilerine bağlı ve emirleri altında çalışan örgüt birimlerini doğrudan denetleme yetkisine sahiptirler. Bunun yanında yöredeki çeşitli hizmetlerin iyi bir şekilde yürütülmesinden sorumludurlar. Çeşitli kanunlar mülki amirlere bu konuda hem sorumluluk hem de görevler yüklemiştir; ayrıca gerekli yetkilerle de onları donatmıştır.

Valilerin denetim konusundaki yetkileri en geniş olarak 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nda yer almaktadır.

İl İdaresi Kanunu'nda yer alan valiye ait denetim yetki ve görevleri şunlardır:

— Valiler, ilde yer alan askeri ve adli örgütlerin dışındaki tüm devlet idare, müessese ve işletmelerini, özel işyerlerini, özel idare, belediye, köy idareleriyle bunlara bağlı kuruluşları denetler ve teftiş etme yetkisine sahiptirler. Bu denetleme ve teftişi bakanlık veya genel müdürlük müfettişleriyle veya bu dairelerin amir ve memurları ile de yaptırabilir (madde 9/D).

— Vali, adli ve askeri daireler dışındaki bütün bakanlıklar ve tüzelkişiliğe sahip genel müdürlüklerin il teşkilatında çalışan tüm memurlarının en büyük amiridir. Bu sıfatla memurların çalışmalarına nezaret eder ve teşkilatlarının işlemlerini denetler (madde 13/A-B).

— Valiler birkaç ili kapsayan memurlukların kendi illerindeki işlerinin de gözetim ve denetiminde yetkilidirler (madde 15).

— Valiler cezaevlerini denetleme yetkisine sahiptirler (madde 10/B).

— Vali devlet, il, belediye, köy ve diğer tüzelkişiliklerine ait genel ve özel mülklerin yangın ve benzeri tehlikelere karşı korunmasını, iyi halde tutulmasını, değerlendirilmesini ve iyi halde yönetimini sağlayacak tedbirlerin uygulanmasını ilgililerden istemek ve denetlemek yetkisine sahiptirler (madde 9/İ).

Kaymakamların da belli ölçüde denetleme yetkileri vardır.5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun ilçe örgütü ile ilgili maddelerinde bazı önemsiz sayılabilecek istisnalar dışında kaymakamların da valilerin sahip olduğu denetim yetkilerine ilçe düzeyinde sahip oldukları belirtilmiştir.

Örneğin;

- Kaymakamlar, adli ve askeri daireler dışındaki bütün Devlet daire ve müessese ve işletmelerini ve özel işyerlerini, özel idare, belediye ve köy idareleriyle bunlara bağlı tekml müesseseleri denetler ve teftiş ederler. Bu teftiş ve denetlemeyi bizzat veya idare şube başkanları veya validen talep edeceği Bakanlık veya tüzelkişiliği haiz genel müdürlük müfettişleri vasıtasıyla ortaokul veya bu dereceli öğretim müesseselerini de bizzat veya ilgili müfettişleri marifetiyle denetler (madde 31/Ç).

- Kaymakamlar, ilçenin her yönden genel idare ve genel gidişini düzenlemek ve denetlemekten sorumludur (madde 31/E).

- Kaymakamlar, ilçe memurlarının çalışmalarını ve teşkilatın işlemlerini gözetim ve denetimi altında bulundurur (madde 31/H).

- Kaymakamlar, cezaevlerini denetleme yetkisine sahiptirler (madde 33/B).

Görüldüğü gibi İl İdaresi Kanunu, vali ve kaymakamlara, taşra örgütünün denetimi için geniş imkanlar sağlamaktadır. Bu imkanlar, hem klasik anlamda teftiş, hem de modern anlamda denetim yetkisini içermektedir.

3.4.5. Amirlerce Yapılan Denetim

Kamu yönetimindeki örgütlenme hiyerarşik bir biçimde olduğundan, her hizmet biriminin bir üst kademesi vardır. Bakanlık, genel müdürlük, daire başkanlığı, şube müdürlüğü, şeflik ve memurluk biçimindeki örgütlenmede üstün astı denetlemesi üstün görevleri içindedir.

Hiyerarşi ilişkisi, üstün asta emir vermesi, astı yönlendirmesi yetkisini içerir. Ast görevini yerine getirirken, başka bir deyişle işlem ve eylemlerde bulunurken, yalnız yasaları kendi anlayışına göre uygulanmaz; üstün anlayışı ve yönlendirmesi doğrultusunda uygular. Üstün anlayışı ast için bağlayıcı niteliktedir.

Üstün astları üzerinde sahip olduğu denetim yetkisi iki kısımda toplanabilir. Birinci kısımda, üstlerin emirleri altında çalışanlar üzerinde sahip oldukları yetkiler vardır. İkinci kısımda ise, üstlerin astların yaptıkları işlemler üzerinde sahip oldukları yetkiler bulunmaktadır.

Birinci kısımdaki üstün denetim yetkileri, astın kişisel durumuyla ilgili olup, esas itibariyle memur hukukunu ilgilendirir. Bu yetkiler; atama, sicil verme, disiplin cezası uygulama, hizmet yerini değiştirme gibi yetkilerdir. Özellikle üst sahip olduğu sicil verme yetkisiyle astları üzerinde önemli bir denetleme aracına sahiptir.

İkinci kısımda yer alan üstün astların işlemleri üzerinde sahip olduğu yetkiler ise;

— Üst emri altında bulunan kimselerin işlemlerini her zaman denetlemek yetkisine sahiptir.

— Üst, asta emir ve yön verebilir. Üst, astların birlikte ve uyumlu bir biçimde çalışmalarını sağlamak için yönetmelik, genelge, emir gibi bazı yollarla işlem yapılmadan önce denetimde bulunmak olanağına sahiptir. Üst bazı durumlarda, önceden onay alma yolunun uygulamasını da isteyebilir.

— Üst, işlem yaptıktan sonra da denetimde bulunabilir. Bu denetim, ya kendiliğinden veya ilgilinin başvurusu üzerine olur.

— Üst, astın işlemlerini hem hukuka uygunluk hem de yerindelik yönünden denetleyebilir.

— Yaptığı denetim sonucunda üst, astın işlemlerini ya uygun bulur veya uygulamasını geciktirebilir ya da iptal edebilir. Astın görevine giren konularda, üst ast yerine herhangi bir işlemde bulunamaz. Başka bir deyişle üst astın yerine geçerek herhangi bir işlemde bulunamaz. Bununla birlikte, üst asta emir vererek, ne yönde karar vermesi gerektiğini bildirebilir. Ast da, üstün emri doğrultusunda karar alır. Ancak burada üstün verdiği emrin hukuka uygun olması, suç teşkil etmemesi gerekir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

OMBUDSMAN DENETİMİ

1. Ombudsman Kavramı ve Tanımı

Ombudsman kavramı birçok farklı şekilde tanımlanabilir, çünkü Ombudsmanı uyarlayan her ülke, kurumu kendi sistemine uyarlayarak adapte etmiştir. Ombudsman kelimesi İsveç dilinde genellikle delege, avukat, vekil veya bir diğer kişi veya kişiler tarafından o kişi veya kişiler adına hareket etmeye ve onların haklarını korumaya yetkili kılınmış kimseyi ifade etmek için kullanılır. Kurum olarak ise Ombudsman terimi Parlamento tarafından Parlamento'yu temsil etmek üzere seçilmiş kimse veya kimseleri ifade etmektedir. Ombudsman'ın Türkçe karşılığı olarak; arabulucu, kamu hakemi, medeni hakların savunucusu, parlamento komiseri gibi tanımlamalar kullanılmaktadır.¹²⁸

Ombudsman terimi, halkın şikayetlerini izlemek ve yurttaş ile yönetim arasındaki anlaşmazlıklarda bir çeşit hakem rolü oynamakla görevli yüksek düzeyli ve geniş yetkili bir memur ya da kimseyi ifade eder.

Ombudsman aynı zamanda bu şekilde oluşturulan sistemin adıdır. Genel olarak yasama organı tarafından görevlendirilen ve bağımsız olarak hareket eden kamu denetçisi, yöneticiler tarafından gerçekleştirilen yönetsel eylem ve işlemlere karşı yapılan yakınmaları kabul eder ve yönetimin hukuka uygun hareket etmesini, siyasal denetimi ve kamuoyunu harekete geçirerek sağlar.¹²⁹

Ombudsman, yönetim ile yönetilenler arasında arabuluculuk yapan, halkın şikâyetlerini dinleyen, birtakım araştırmalar yapan, yönetim ile ilgili olarak edindiği olumlu ve olumsuz izlenimleri gerek ilgililere, gerekse de kamuoyuna sunan bağımsız kamu görevlisi niteliğindeki kişi ya da birimi ifade etmektedir.

Ombudsman, idarenin eylem işlem ve davranışlarını denetleyen, bağlayıcı kararlar alamayan bağımsız bir devlet organıdır. Ombudsman, idarenin eylemleri, işlemleri, davranışları üzerinde yerindelik ve hukuka aykırılık denetimi yapmaya ve hukuka aykırı bulduğu veya yerinde bulmadığı işlemlerin geri alınması, kaldırılması veya bu işlem veya eylemlerden doğan zararların giderilmesi ve yurttaşlara yönelik uygunsuz davranışların düzeltilmesi için idare nezdinde girişimlerde bulunmaya ve bağlayıcı olmayan kararlar almaya yetkili olan, bağımsız bir devlet organıdır.

¹²⁸ İŞİKAY Mahir, Ombudsmanlık Kurumunun Avrupa Birliği ve Türkiye'deki Konumu, Ekim 2005,

¹²⁹ KÖSE Ömer H., Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim, Ekim 2000, s.13

2. Ombudsmanlığı Doğuran Sebepler

Ombudsman müessesini ve denetimini bir gereklilik olarak ortaya çıkaran pek çok gerekçe ve yetersizlikten bahsedilmektedir. Bunları iki ana grupta ele almak mümkündür.

2.1. Klasik Denetim Yollarının Yetersizliği

İdarenin klasik yol ve metotlarla denetlenmesinin denetimin hedeflerini ve yönetilenlerin memnuniyetini tam olarak karşılayamaz hale gelmesi bu konuda birtakım yeni arayışlara gidilmesine sebep oldu. Ombudsmanlık kurumunu da bu bakış açısıyla ele almak gerekir. Yani yönetilenlerin klasik denetimlerin yetersiz olduğu şeklindeki görüşleri ombudsmanlık kurumunu ortaya çıkarmış ve güçlendirmiştir. Devletin toplumsal hayattaki rolü ve gücü artıkça yönetimin etkin bir şekilde denetlenmesi güçleşmektedir. Yeni kamu yönetimi yaklaşımları da idarenin denetlenmesi konusunda yeni denetim yaklaşımlarını gerekli kılmaktadır. Zira klasik denetleme yollarının, yönetimlerin bu yeni ve güçlü yapısını denetlemede birtakım eksiklik ve sakıncaları bulunmaktadır.

Yasama denetimi veya siyasal denetim, hükümetlerin baskın yapısı ve parti içi disiplin gibi sebeplerle fonksiyonunu tam olarak ifa edememektedir. Hiyerarşik denetim ve vesayet denetiminden oluşan idari denetim ise, idarenin kendine has hiyerarşik yapılanması ve bütünleşme güdüsü nedeniyle etkin bir biçimde yürümez hale gelmiştir. Yargı denetimi ise yavaş işlemekte ve birtakım formalitelere bağlı olarak yürümektedir. Ayrıca yargısal denetim yetkisi yalnızca hukuka uygunlukla sınırlı kalmakta yerindelik, etkililik gibi önemli denetim alanlarıyla ilgilenmemektedir.

2.2. Karmaşıklaşan Yeni Kamu Yönetimi

Kamu hizmetlerinin nitelik ve yapısının değişmesi kamu yönetimlerinin yapısını da değiştirmiş ve karmaşıklaştırmıştır. Yönetimler eskisinden daha profesyonel ve hızlı bir biçimde kamu hizmeti üretme ve sunma çabası içine girmişler fakat bu arada bazı temel birey hak ve sorumluluklarının yapısını da değiştirmişlerdir. Buna karşın vatandaşlar da değişen ve karmaşıklaşan hak ve sorumluluklarını bilemez ve takip edemez hale gelmişlerdir. Vatandaşlarla kamu yönetimi arasında temel hak ve sorumluluklar konusunda bilgi asimetrisi oluşmuş ve bu durum vatandaşları yönetime karşı güçsüzleştirmiştir. Bu noktada, tek ve esas amacı daha mutlu yaşamak olan vatandaşların bu güçsüzlüklerini ortadan kaldıracak yeni denetim ve gözetim yolları bulma ihtiyacı doğmuştur. İşte bu ihtiyacı karşılamak yani yönetim ile vatandaş arasında bir köprü vazifesi görerek vatandaş yönetime karşı güçlendirmek amacıyla ombudsmanlık kurumu ortaya çıkmıştır.

Son yıllarda bütün ülkelerde, moda gibi, dalga dalga yayılan, ancak ülkemizde henüz tanınmayan bu Ombudsman kurumu, Avrupa Konseyi İstişare Asamblesi'nin 1975'de yayımladığı tavsiye kararı ile insan haklarını korumada iyi bir metot olarak kabul edilip üye

devletlere tavsiye edilmiştir. Bugün dünyanın birçok ülkesi İsveç Ombudsmanını kendi iç bünyelerinin özelliklerini de dikkate alarak benimsemektedirler.¹³⁰

3. Ombudsman Kurumunun Görevleri

Ombudsman kurumunun görevleri ülkeden ülkeye değişebilmektedir. Söz konusu görev İsveç'te insan hak ve özgürlüklerinin korunması iken İngiltere'de vatandaşların yönetime karşı korunmasıdır. Görevler ülke özelinde değişkenlik gösterse de genel amaç yönetim ile vatandaş arasında bağ kurmak, arabuluculuk yapmak, sorunların çözümüne katkıda bulunmak ve hatta bazen bizzat sorunu çözmektir. Ombudsmanlar ya vatandaştan kendilerine gelen şikayetler üzerine ya da bizzat kendi iradeleri ile harekete geçmekte ve kamu yönetimini denetleme ve gözetleme görevlerini yerine getirmektedirler.

Hakve özgürlüklerin korunması amacıyla yönetsel işlemlerin ombudsmanlar tarafından denetimi, kötü yönetim nedeniyle haksızlığa uğrayan bireylerin şikayeti üzerine yapılan denetimlerden çok daha kapsamlı bir denetim olmaktadır. Ombudsmanlar hak ve özgürlüklerin savunucusu olarak görüldükleri ülkelerde sadece kötü yönetim olarak adlandırılacak olaylarla kendilerini sınırlandırmazlar. Yapılan haksızlıkların nedenlerini bulmak için sistematik araştırmalara girer ve böylece mevcut yönetimi iyileştirmek amacıyla önerilerde de bulunurlar.

Vatandaş ilişkilerinde eşitlik ve adaletin sağlanması da ombudsmanın görevleri arasındadır. Zira bazı idari karar ve işlemler hukuka uygun olmasına rağmen adaletsizlik ve eşitsizlik yaratabilmektedir. Bu noktada ombudsmanın görevi söz konusu işlemi yapan ya da kararı alan yönetimi ya da yöneticiyi karar ve işlemi geri almaya ve adil olmayan kararın doğurduğu istenmeyen sonuçları gidermeye ikna etmektir.

4. Ombudsman Kurumunun Yetkileri

Ombudsman kurumunun sahip olduğu yetkinin çerçevesi de ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Bunun yanında fonksiyonel yaklaşım ve organik yaklaşım olarak adlandırılan ikili ayırım da ombudsmanlık yetkisinin çerçevesinin belirlenmesine yardımcı olmaktadır. Fonksiyonel yaklaşımda işlemin hangi organ tarafından yapıldığına bakılmaksızın doğrudan işlemin niteliğini esas alır. Buna göre, bütün idari işlemler, hangi organ tarafından yapılırsa yapılsın ombudsmanın yetki alanı içinde olacaktır. Organik yaklaşıma göre ise, işlemin niteliği değil, hangi organ tarafından yapıldığı esas alınır ve ombudsmanın yetkisi bu organlara göre farklılaştırılır.

Ombudsman kurumunun kamu yönetimlerini idari işlem veya kararları değiştirmeye zorlama yetkisi yoktur. Ayrıca, yönetim tarafından yapılan işlemleri hükümsüz kılma, yeni

¹³⁰ IŞIKAY Mahir, s.2

kararlar verme gibi yetkileri de bulunmamaktadır. Ombudsman kurumunun temel görevi vatandaşları yönetimin işlem ve kararları hakkında bilgilendirmek ve kamu yönetimini verdikleri yanlış ve adil olmayan kararları değiştirmeye ikna etmektir. Dolayısıyla, ombudsmanlık kurumunun yetkisi de bu görev alanı ile sınırlı olmaktadır.

Kararlarının sonuçları; eleştiri, yönetimi daha önceki kararlarını yeniden gözden geçirerek kaldırma ya da değiştirmeye ikna, olayları kamu oyuna açıklayarak halkın demokratik denetimini sağlamaktan ibaret olan ombudsman denetim görevini yerine getirirken çok geniş yetkiler kullanmaktadır. Ombudsmanların her türlü dosyaya ulaşabilme, yöneticileri çağırabilme, gerektiğinde birimleri denetleyebilme yetkileri bulunmaktadır. Bu geniş soruşturma yetkisi ombudsmanı yönetim mekanizmasının kalbine götürerek gerçeği olduğu gibi ortaya çıkarmasına ve sıradan bir yurttaşın, hatta Parlamento üyesinin bile sahip olmadığı, yönetsel işlemlerin gerçek öğelerini öğrenmesine olanak vermektedir. Yönetsel işlemle ilgili her türlü belge ve bilginin ombudsmana verileceği, aykırı davranışların ise cezalandırılacağı hüküm altına alınmaktadır.

Ombudsman kurumu denetimlerinin sonuçlarına göre, disiplin soruşturması başlatma, yargıya başvurma, Anayasa'ya aykırılık başvurusunda bulunma, yasa ya da diğer düzenlemelere ilişkin reform önerilerinde bulunma yetkilerine de sahiptir.

5. Avrupa Birliği ve Ombudsman

“AB tarafından yanlış uygulamalara karşı vatandaşların haklarını korumak için 7 Şubat 1992’de imzalanan Maastricht antlaşması çerçevesinde Ombudsman Kurumu düzenlemiş, 1995 yılında da ilk Avrupa Ombudsmanı seçilmiştir.”¹³¹

AB Ombudsmanına AB üye ülkelerinin vatandaşı olan, üye ülkelerin vatandaşı olmasa bile o devlette ikamet eden veya kayıtlı işyeri bulunan gerçek kişiler ya da tüzel kişiler başvurabilmektedir. Ayrıca mektup, faks ya da e-mail yoluyla şikâyet iletilmekte, web sitesinden şikâyet formu da doldurulmaktadır. Ombudsmanının çalışmaları sonrasında hazırlamış olduğu yıllık rapor da erişime açık olarak Ombudsmanın ofisinden ya da web sitesinden elde edilmektedir.

Avrupa Ombudsmanı AB kurum ve kuruluşlarındaki yönetim bozukluklarıyla ilgili şikâyetleri incelemek ve soruşturmakla görevlidir. Genellikle şikâyet üzerine çalışan Avrupa Ombudsmanı resen soruşturma da açabilmektedir. Avrupa Komisyonu, Avrupa Birliği

¹³¹ ŞAHİN, Ramazan, “Ombudsman Ya Da Kamu Denetçiliği ve Avrupa Birliği”, Türk İdare Dergisi, Yıl: 76, Sayı 444 (Eylül), s.78, 2004.

Konseyi ve Avrupa Parlamentosu incelemeye alabileceği kurumlar arasında yer almakta iken, adli göreve sahip Adalet Divanı ile Asliye Mahkemesi bu yetki alanının dışında kalmaktadır. Ayrıca konu AB ile ilgili olsa bile ulusal, bölgesel veya yerel yönetimlerle ilgili şikâyetleri ve de iş yerleri ya da özel kişilerle ilgili şikâyetleri inceleyememektedir.¹³²

Gelen şikâyetlerin konusu genel olarak idari gecikmeler, şeffaflık eksikliği, bilgiye erişimin reddi, ayırimcılık ve kötüye kullanmayla ilgilidir. Bu anlamda Ombudsman 1995– 2002 yılları arasında 10.000'nin üzerinde şikâyet almış, rekabet kuralından, cinsiyet ayırımına, vergi koşullarından, temin edilen projelere kadar birçok konuyu incelemiştir.

Ombudsmanın şikâyet sürecinde izlediği yol şöyledir; öncelikle kendisine gelen şikâyeti ilgili kuruma iletir ve kurumun gereken düzeltmeyi yapmasını ister ve tavsiyelerde bulunur. Kurum gereken düzeltmeleri yaparsa sorun çözülmüş olur. Ancak gereken düzeltmeler yapılmıyorsa, tavsiyelere uymuyorsa Ombudsman bu durumu Avrupa Parlamentosuna rapor eder.

Ombudsmanın gözlemlerine büyük önem verilmektedir. Özellikle AB kurumları bu konuda oldukça hassas davranmaktadır. AB Parlamentosu bu doğrultuda hareket etmiş ve Eylül 2001'de halka karşı nasıl davranılması gerektiği konusunda rehberlik etmesi ve kötü yönetimin sakıncalarını kaldırması için bir kanun kabul etmiştir. Avrupa Ombudsmanı da yönetim hakkındaki şikâyetleri incelerken bu kanunu dikkate almaktadır. Ayrıca komisyonun gizli ve zaman alıcı prosedürleri konusunda birçok vatandaş tarafından gelen şikâyetler nedeniyle Ombudsman harekete geçmiş, komisyon da Mart 2002'de durumu düzeltmek için tedbir almıştır.

AB, şeffaflığın ilkelerini ilerletmek ve bu ilkeleri korumak konusunda kurumları zorlamaktadır. Bu görevini de Ombudsman aracılığıyla yerine getirmektedir. Ombudsman da kuruluşlara, vatandaşlara vermiş oldukları sözleri yerine getirmeleri gerektiğini sürekli hatırlatmaktadır. Ayrıca kuruluşların vermiş oldukları sözlerin, kuruluşun günlük işlemlerine uygun olmasını sağlamaya da çalışmaktadır. AB tarafından hukuk devleti ve insan hakları açısından gerekli bir kurum olarak görülen Ombudsmanın, müktesebata göre en önemli fonksiyonu bireylerle idare arasındaki arabuluculuk rolünü yerine getirmeye çalışmasıdır.¹³³

Avrupa Ombudsmanı AB kuruluşları hakkındaki şikâyetleri incelemesine rağmen, kuruluşlarla olumlu çalışma ilişkisi içindedir. Kuruluşlar da problemlere yapıcı çözümler getirmek için Ombudsmanla daima işbirliği içindedir. Bu nedenle ilişkileri korumak için de düzenli görüşme ve yazışmalar yapılmaktadır.

¹³² ŞAHİN, s.82

¹³³ ŞAHİN, s.83.

6. Türkiye’de Ombudsman Kurumu

Türkiye’de ombudsman kurumu bulunmamakla birlikte, idarenin denetimi klasik denetim mekanizmalarının dışındaki yollarla da sağlanmaktadır. 1982 Anayasası ile kurulan Devlet Denetleme Kurulu, Başbakanlık Teftiş Kurulu ve Sayıştay gibi denetim birimleri değişik zamanlarda ve değişik araçlarla yönetimi denetlemektedir. Ayrıca Anayasa ile genel çerçevesi belirlenen, 3071 sayılı yasayla da ayrıntılı olarak düzenlenen dilekçe ve şikayet hakkı ile vatandaşların yönetimle ilgili sıkıntı ve sorunlarını yetkili makamlara iletme hakkı bulunmaktadır.

Tüm bu denetim birimlerinin ve yollarının varlığına rağmen, uygulamadaki yetersizlikler ve sorunlar bir başka denetim kurumunun varlığını gerekli kılmakta ve ombudsman denetimini güçlü bir alternatif olarak Türkiye’nin karşısına çıkarmaktadır.

İdarenin bünyesine daha kolaylıkla girip nüfuz edebilen, daha süratli, daha az şekilci, karşılıklı ilişkilerde önemli bir boşluğu doldurabilecek, daha iyi bir bilgi sahibi olabilecek, keyfilikle mücadele de daha etken olabilecek kuruma duyulan ihtiyaç Ombudsman’ı idarenin denetiminde zorunlu ve yararlı kılmaktadır.¹³⁴

Türkiye’nin Ombudsman kurumunun oluşturulmasına ilişkin çaba ve arayışları 1970’li yılların ikinci yarısında yoğunlaşmıştır. Türkiye’nin o dönemdeki siyasi yapısı tüm dünyada büyük bir ilgi gören bu kurumun Türk kamu yönetiminde de yer bulmasını engellemiştir. İzleyen dönemde yeni Anayasa hazırlanırken, konuyu yakından izleyen bilim çevreleri, Ombudsmanın gerekli olduğuna işaret ederek çeşitli öneriler hazırlamışlardır. Ankara Üniversitesi SBF ve Hukuk Fakülteleri hazırladıkları alternatif Anayasa Önerisi’nde Ombudsman Kamu Denetçileri Kurulu olarak tasarlanmıştır. Ancak bu anayasal statüdeki kurum Anayasa yapıcılar tarafından dikkate alınmamıştır.¹³⁵

Daha sonraları, 1991 yılında yayımlanan Kamu Yönetimi Araştırmasında (KAYA Raporu) ise yeni bir oluşuma gitmek yerine Devlet Denetleme Kurulu’nun bir kamu denetçisi işlevi görmesini sağlayacak şekilde yeniden yapılanması önerilmiştir. Bunun yanında birçok kalkınma planında ve bazı meslek odalarının çıkardıkları raporlarda ombudsman kurumunun kurulması gerektiğine ilişkin görüşlere yer verilmiştir.

Son olarak, Adalet Bakanlığı’nın eşgüdümünde biri Yurttaş Sözcülüğü Kanun Tasarısı, diğeri Kamu Denetçiliği Kurumu Kanun Tasarısı adı altında iki tasarı hazırlanmış fakat yasalaştırılamamıştır.

¹³⁴ EROĞLU Hamza, İdare Hukuku Dersleri Genel Esasları, İdari Teşkilat ve İdarenin Denetlenmesi, Ankara s.293 s.362

¹³⁵ AKINCI Müslüm, Bağımsız İdari Otoriteler ve Ombudsman, İstanbul 1999, s.358 - 359

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE’DEKİ VE AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDEKİ YÖNETSEL DENETİMİN KARŞILAŞTIRILMASI

İç denetim uygulamaları bakımından ülkeler arasında büyük farklılıklar görülmektedir. Bu konuda Avrupa ülkeleri arasında iki geleneksel yaklaşım mevcuttur. Bunlar merkeziyetçi yaklaşım ve ademi merkeziyetçi yaklaşımdır. Bu yaklaşımlardan, Napolyon Kanunları geleneğinden hareket eden ve üçüncü taraf “ex-ante” (harcama öncesi) olarak adlandırılan Fransa, Portekiz ve İspanya gibi ülkelerde görülen yaklaşıma karşılık; Hollanda ve İngiltere gibi ülkelerde uygulanan sorumluluğun yönetime ait olduğu yaklaşım bulunmaktadır.

Merkezi model, 5018 sayılı yasa yürürlüğe girmeden önce, ülkemizde de uygulanan modeldir. Bu modelde Maliye Bakanlığı bütçeyi hazırlamakla kalmaz, kendi personeli olan sayman ve bütçe dairesi başkanı gibi unvanları olan personeli diğer bakanlıklara yerleştirmek suretiyle harcama öncesi kontrol yapar. Bu yapıda iç denetim yine Maliye Bakanlığı personeli olan Maliye Müfettişi, Muhasebat Kontrolörü gibi unvanlardaki personel tarafından yapılır.

Ademi merkeziyetçi yapıda her bakanlık kendi bütçelerinden harcama yapılması ve harcama sırasında gerekli kontrol ve güvenlik önlemlerini almaktan tümüyle sorumludur. Bu yapıda iç denetim, her bakanlığın kendi bünyesinde yer alan denetim elemanları tarafından kaynakların etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlayacak, yasal uygunluk ve enformasyon teknolojisi denetimlerini de kapsayacak şekilde yapılır.

Bunlar dışında Almanya’da olduğu gibi iç ve dış denetim fonksiyonlarının birleştirilmesini kapsayan karma modeller de vardır. Bu modelde; iç denetim kamu kuruluşlarının kontrol sistemlerinin bir parçası olmak yerine dış denetimin parçası olarak görülür. İç denetim elemanlarının kadroları çalıştıkları kuruluştaki bulunmasına rağmen, Federal Denetim Mahkemesinin (Sayıştay) gözetimi altında teknik ve mesleki yol göstermesiyle denetim yapar ve doğrudan bu yüksek mahkemeye rapor sunar. Bu modelde geleneksel iç denetim rolünden ziyade harcama öncesi ön denetim rolü ifa edilir. İsveç modelinde “İsveç Denetim Ofisi” (Sayıştay) Maliye bakanlığı bünyesinde merkezi devlet yapısının bir parçası olarak yer alır. Bununla birlikte yönetimden tamamen bağımsız olarak inceleme konularını seçme ve rapor yazma gibi tam bağımsız olarak faaliyet gösterir. Bu birimin başkanı Genel müfettiş unvanını taşır ve Bakanlar Kurulu tarafından altı yıllık bir süre için seçilir.

Yüksek denetim yolları başlığı altında irdelediğimiz Sayıştay denetimi konusunda belirtilmesi gereken en önemli noktalardan ilki, Türk Sayıştay’ının halihazırdaki yapısı Fransız

Sayıştay'ına benzemekle birlikte, bazı farklılıklar da bulunmaktadır. Türkiye'de Fransa'da olduğu gibi Bölge Hesap Mahkemeleri bulunmamaktadır. Bu durumun doğal sonucu olarak, Sayıştay'ımızın denetleme alanı her ne kadar geniş de olsa yeterlilik gösterememektedir. Ayrıca bu durum, Türkiye'nin bu anlamda daha merkezi olduğunu göstermektedir. Sayıştay denetimleri konusunda Avrupa ülkelerinde belli bir standardın oluşu ve bizim bu konuda daha yeni adımlar atma noktasında olduğumuz değinilmesi gereken bir diğer konudur.

Türk teftiş ve denetim sistemini çağdaş denetim sisteminden uzaklaştıran bazı özellikler aşağıda sıralanmıştır. Sıralanmış olan bu özellikler aynı zamanda Avrupa Birliği ülkelerindeki teftiş ve denetim sistemi ile farklarımızı ifade etmektedir:

- Teftiş ve denetim birimlerinin bir kısmı, en üst amire veya yönetim kademesinin en üstüne, bir kısmı ise alt kademe yöneticilerine bağlıdır (Amire bağlı olma ve emirle iş yapma ve idareye tabi olma esası).

- Denetim elemanı onay veya görevlendirme uyarınca iş yapabilmektedir. (Görevler amirden onay alınarak veya amirce görev verilerek yapılabilir).

- Denetim, idarelerin tüm karar ve işlemleri üzerinde değil, tekil işlemler bazında yürütülmekte, faaliyetler bir bütün olarak değerlendirilmemektedir.

- Denetim, sistematik ve sürekli değil, kısmi ve belirsiz zamanlıdır.

- Denetim çıktılar yerine girdiler üzerine odaklanmaktadır (Yönetimlerin amaç ve hedeflerine ne ölçüde ulaştığını değil hangi işlemleri ne ölçüde doğru yaptığını ele alır).

- Denetim güvencesi vermemektedir (Üçüncü kişilere ve kamuoyuna denetimi altındaki idarenin faaliyetlerinin ve mali raporlarının doğruluğunu garanti etmez ve bu yönde sorumluluk üstlenmez).

- Denetimler risk analizleri esas alınarak belirlenmiş konular üzerinde değil, tesadüfi veya verilen görev üzerinde yoğunlaşmaktadır.

- Teftiş esas itibariyle hata bulmak üzerine yoğunlaştığından cezalandırıcı özellik taşır. Bazen hatalı veya subjektif yaklaşımlar sonucu telafisi güç sonuçlar meydana gelebilmektedir. Bu nedenlerle teftiş, kaçınılan ve istenmeyen bir durum olarak ortaya çıkmaktadır.

- Denetim raporlarının düzenlenmesi ve işleme tabi tutulması zaman alıcı ve çok aşamalı prosedüre tabidir. Teftiş, denetim ve soruşturma raporları denetim elamanının birden çok iş üstlenmesi, yazımda ve belgelendirmedeki zorluklar nedeniyle çok uzun bir zamanda (6 ay, bir yıl, iki yıl gibi) hazırlanabilmektedir. Raporların işleme konulmasının hukuki düzenlemelerle açık ve kesin biçimde belirlenmemiş olması ve idarenin yaklaşımından kaynaklanan diğer nedenlerle çoğu zaman raporlar doğrultusunda işlem tesisi mümkün olmamaktadır.

- Denetim sonuçları kamuoyuna açık değildir (Teftiş, denetim ve soruşturma

raporları gizlidir).

- Mali denetim, bağımsız ve uzmanlığa dayalı olarak yürütülmemektedir. Maliye Bakanlığının mali denetimdeki rolü açık olarak tanımlanmamıştır. Kimlerin mali denetim yapacağı kanunlarda açık olarak belirtilmemiştir.

- Teftiş kurulları ve denetim birimlerinin kendi aralarında ve bunlarla dış denetim organı arasında herhangi bir koordinasyon yoktur. Hatta aynı Bakanlık içerisindeki denetim birimleri arasında dahi koordinasyon, işbirliği ve iletişim yoktur.

- Denetim birimleri arasında yetki ve görev çakışması nedeniyle mükerrer denetim yapılmaktadır.

- Müfettiş, Kontrolör ve diğer denetim elemanlarının statüleri, görev tanımları ve bağımsızlıkları açık olarak belirlenmemiştir.

- Denetim elemanlarının idari göreve geçişi belli esaslara bağlanmamış olduğundan teftiş kurulları ve denetim birimleri idareye geçiş aracı olarak görülmektedir. Diğer taraftan pasif görev adına ve cezalandırıcı mahiyette idareden bu kurullara atama yapılabilmektedir. Bu nedenlerle meslek ve mesleki bağımsızlık zarar görmektedir.

- Teftiş ve denetim standartlara ve önceden hazırlanan rehberlere uygun olarak yürütülmemektedir. Her teftiş ve denetim birimi kendi mesleki eğitim ve teamüllerine göre hareket etmektedir.

- Denetim elemanları, yetki, statü, unvan ve özlük hakları yönünden birbirinden farklılaştırılmıştır. Bu nedenle çakışma ve çatışmalar mesleğe ve ülkeye zarar verecek boyutlarda olumsuz bir rekabete yol açmaktadır.

- Denetim birimleri, idarenin hiyerarşik yapısına paralel bir yetki ve statüye tabi kılındığından, denetim elemanları arasında hiyerarşik bir yapı ve denetimde mükerrerlik ortaya çıkmakta, yetki ve statü karmaşası yaşanmakta, birimler arasında meslek ve unvan taassubu artmakta ve bunların sonucunda da denetimin bağımsızlığı ve saygınlığı zedelenmektedir.

- Siyasi ve idari amirlere bağlılık ve onlardan emir alma nedeniyle teftiş ve denetim sistemi siyasi baskı ve yönlendirmelere açıktır. Bazı güvencelere karşın siyasi amaçlar doğrultusunda kullanılma veya baskı görme riski yüksektir.

Teftiş ve denetim sistemimizin yukarıda belirtilen özellikleri ve Türk Kamu yönetiminde belirlenmiş hedefler, amaçlar ve bunları gerçekleştirmek için oluşturulmuş plan ve stratejilerin bulunmaması, yönetimlerin sorumlu ve hesap veren konumdan çıkmasına neden olmakta, denetimin önem ve etkinlik kazanmasını engellemektedir.

BEŞİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE YÖNETSEL DENETİM AÇISINDAN YENİDEN YAPILANDIRMA ÇALIŞMALARI

1. Denetim Sisteminin Yeniden Yapılandırılması

Türk Denetim Sisteminin yeniden yapılandırılma sürecine bakıldığında, kamu yönetim sisteminin yapılandırılması ile bağlantılı olduğu görülmektedir. Kamu yönetim sistemimiz ve bu sisteme bağlı, onun bir alt sistemi olan denetim de doğal olarak yönetim sisteminden ayrı düşünülemeyecektir. Kamu yönetimi nasıl içinde yer aldığı ekonomik ve sosyal şartların etkisi altında kalıyorsa denetim sistemi de olumlu ve olumsuz yanlarıyla kamu yönetim sisteminin ayrılmaz parçası olarak onun etkisi altında kalmaktadır.

Türk Kamu Yönetiminin sorunlarını gidermek amacıyla girişilen birçok reform hareketi bulunmaktadır. Bunlar arasında ilk olarak, 1949 yılındaki *Neumark Raporu*, 1951 yılındaki *Barker Raporu* ve 1962–1963 yıl aralığını kapsayan dönem içinde yapılan ve kamu yönetiminin iyileştirilmesi aşamasında gerçekleştirilen ilk ciddi ve kapsamlı çalışma olarak bilinen *Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Projesi (MEHTAP) Raporu* akla gelmektedir. Sonrasında ise 1971 yılında düzenlenen *İdari Reform Danışma Kurulu Raporu - İdarenin Yeniden Düzenlenmesi İlkeler ve Öneriler* ile 1991 yılında düzenlenen *Kamu Yönetimi Araştırması (KAYA) Genel Raporu* akla gelmektedir.

Yeniden düzenleme anlamında yapılan önemli çalışmalardan bir diğeri de, TODAİE tarafından ilki 1966 yılında düzenlenen ve daha sonra gelenekselleşen *Teftiş Hizmetlerinin Geliştirilmesi Semineri* dir. Bu seminerler ile denetim sorunları tüm kamu kuruluşları açısından genel ve kapsamlı olarak belirlenmeye çalışılmış, denetim sisteminin sorunlarına çözüm bulma yoluna gidilmiştir.¹³⁶

Türk Kamu Yönetimini iyileştirmeyi amaçlamış olan yeniden düzenleme çalışmaları yıllık programlarda ve hükümet programlarında geniş çapta ele alınmasına ve bu çalışmalar bir takım yararlar sağlamış olmasına karşın, genel anlamda uygulamada aynı oranda başarı sağlanamamıştır. Yönetim ve denetim alanında yapılan düzenleme çalışmalarının en sonuncuları ise 5227 Sayılı Kanun ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu olmuştur.

¹³⁶ SARAN, M.Ulvi, “Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi”, Türk İdare Dergisi, Yıl:67, Sayı 409(Aralık), s.67, 1995.

2. 5227 Sayılı Kanun'un Denetim Açısından Değerlendirilmesi

5227 sayılı Kanun ile denetim sistemi iç denetim ve dış denetim şeklinde ayrılmak suretiyle Sayıştay'a görev verilmektedir.

Kanunla oluşturulan denetim sistemi kişilerin denetlenmesi yerine iş, süreç ve sonuçların denetlenmesini benimsemiştir. 40.madde ile iç ve dış denetim yapmaya yetkili kişi ve kuruluşlar açıklanmış; iç denetimin kamu kurum ve kuruluşların kendi yöneticileri veya kurumun üst yöneticisinin görevlendireceği iç denetim elemanlarınca, dış denetimin de Sayıştay tarafından yapılacağı veya özel sektör denetim şirketlerine yaptırabileceği belirtilmiştir.

Bu madde ile denetim sisteminin değiştirilmesi ve mevcut teftiş kurullarında görev yapan denetim elemanlarının atanma biçimi olan üçlü kararname sisteminden vazgeçilerek, denetim elemanlarının üst yöneticinin tek başına takdiri ile atama ve görevden alma yetkisine bırakılması güvenceden yoksun kalmaları nedeniyle iç denetimin keyfiliğe dönüşmesi sonucuna yol açacaktır. Ayrıca kamu kurum ve kuruluşlarının yabancı sermaye şirketleri tarafından denetlenmesi yolunu açtığı için kanunun en çok eleştirilen konularından biri olmuştur.

Kanunla Türk Yönetim Sisteminde geleneksel bir denetim mekanizması olan teftiş kurulları ve denetim birimlerinin kaldırılması düşünülmüştür. Ancak idari sistem için bir güvence, usulsüzlük ve yolsuzluklara karşı önleyici bir fonksiyon, organize suçlarla mücadelede etkili bir araç olan teftiş kurullarının tasfiyesi yerinde olmayan bir karar olarak algılanmalıdır.

Teftiş kurullarını tasfiye yoluyla kamu yönetim sistemini gerekli profesyonel korumadan yoksun ve başıboş bırakmak; usulsüzlük ve yolsuzluktan, başka bir sonuç getirmeyecektir.¹³⁶

Bu nedenle soruşturma boyutlu olan düzeltici denetimin, kanunda göz ardı edildiği söylenebilir. Teftiş kurullarıyla ilgili düzenlemenin gerekçesinde, etkili denetimin yapılamadığı, denetimin tarafsız olmadığı, kaynak ve maliyetlerin iyi kullanılmadığı ve yolsuzluklarla gerektiği gibi mücadele edilemediği dile getirilmiştir. Bu yetersizliklerin sebebi olarak da teftiş kurulları sorumlu bulunmuştur. Ancak tasfiyenin öncesinde teftiş kurullarının denetim yapısının gözden geçirilmesi de yarar sağlayacak bir yaklaşım olabilir.

Konu bu anlamda ele alındığında yapılan kanunda çağdaş denetim standartlarının zedelendiği görülecektir. ABD'de, mevcut denetim sisteminde yer alan yolsuzluk ve usulsüzlüklerin önüne geçilememesi üzerine 1978 yılında genel müfettişlik sistemi kurulmuş, yeni kanunlarla da günümüze kadar teftiş sistemi güçlendirilmiştir. Yani gerekçede belirtilenin aksine, çağdaş denetim sisteminin içinde teftiş kurullarına yer verilmiş, ABD ve AB ülkelerinin

birçoğunda iç denetim, Sayıştay denetimi ve özel denetim kuruluşları yanında güçlü teftiş kurulları oluşturulmuştur.

Mali yönetim sistemini yeniden düzenleyen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na paralel olarak Türk kamu yönetimini organizasyon anlamında yeniden düzenlemeyi amaçlayan ve birtakım köklü değişiklikler yapılmasını öngören Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı 2003 yılında Cumhurbaşkanlığı makamının veto etmesi dolayısıyla yasalaşamamıştır. Fakat yasalaşma sürecini tamamlayamayan bu tasarı tamamen gündemden düşmemiştir. Bu bakımdan söz konusu tasarının denetim fonksiyonuna ilişkin düzenlemeleri önem taşımaktadır.

3. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Denetim Fonksiyonu

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun konumuz açısından önemi, Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun ile denetim konusunda öngörülen ve literatürümüze yeni eklenen iç denetim konusunda düzenleme getirmiş olması, dolayısıyla denetim sistemimizi dönüştürme yolunda atılmış ilk adım olmasındandır. Bu başlık altında, kanun ile getirilen yeniliklere ve tanımlamalara yer verilecektir. Ayrıca değerlendirme yapılacaktır.

5018 sayılı kanunun 55 inci maddesinde, iç kontrol sistemini açıklamak üzere, iç kontrolün tanımına yer verilmiştir.

55 inci maddede belirtildiği üzere, kamu mali yönetiminin bir unsuru olarak iç kontrol, kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleridir.

Kamu mali yönetimini, planlanan amaç ve hedeflere ulaşılması yolunda etkili biçimde gerçekleştirebilmek için harcama sonrasında yürütülen iç denetim faaliyeti, 5018 sayılı Kanunun 63, 64, 65, 66 ve 67 nci maddelerinde açıklanarak tanımlar, kavramlar ve sorumluluklar belirtilmiştir.

63 üncü maddede iç denetim faaliyeti tanımlanmıştır. Buna göre “iç 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 ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.”

64 üncü maddede “iç denetçinin görevleri” başlığı altında iç denetçinin görev tanımı yapılmış ve iç denetçilerin çalışma usulleri hakkında bazı genel düzenlemeler yapılmıştır.

Kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır.

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

- Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek.

- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak.

- Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapma

- İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek.

- Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak.

- Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak.

- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılamaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirilmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.

İç denetçinin nitelikleri ve atanması konusu ise Kanunun 65 inci maddesinde anlatılmıştır. Kanuna göre, İç denetçi olarak atanacakların, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48 inci maddesinde belirtilenler ile aşağıdaki şartları taşıması gerekir:

- İlgili kamu idaresinin özelliği de dikkate alınarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen alanlarda en az dört yıllık yüksek öğrenim görmüş olmak,

- Kamu idarelerinde denetim elemanı olarak en az beş yıl veya İç Denetim Koordinasyon Kurulunca belirlenen alanlarda en az sekiz yıl çalışmış olmak,

- Mesleğin gerektirdiği bilgi, ehliyet ve temsil yeteneğine sahip olmak,

- İç Denetim Koordinasyon Kurulunca gerekli görülen diğer şartları taşımak.

Kanuna göre, kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklar, İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığınca iç denetim eğitime tabi tutulur. Eğitim programı, iç denetçi adaylarına denetim, bütçe, malî kontrol, kamu ihale mevzuatı, muhasebe, personel mevzuatı, Avrupa Birliği mevzuatı ve mesleki diğer konularda yeterli bilgi verilecek şekilde hazırlanır. Bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika verilir. İç denetçi adayları için uygulanacak eğitim programının süresi, konuları ve eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanarak Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

İç denetçiler, üst yöneticiler tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanır. İç denetçilerin kamu idareleri itibarıyla sayıları, çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunca hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

Kanun, kurulacak İç Denetim Koordinasyon Kurulunun hangi kuruma bağlı olacağını, kimlerden oluşacağını, yürüteceği görevleri ve bunlar dışında Kurulla ilgili bazı benzeri konuları 66 ncı ve 67 nci maddelerinde düzenlemiştir.

66 ıncı maddede açıklandığı üzere, Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu, yedi üyeden oluşur. Üyelerden biri Başbakanın, biri Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanın, biri İçişleri Bakanının, başkanı dahil üçü Maliye Bakanının önerisi üzerine beş yıl süre ile Bakanlar Kurulu tarafından atanır. Bunların 67 nci maddede belirtilen görevleri yapabilecek niteliklere sahip olması şarttır. Maliye Bakanı tarafından önerilecek adaylardan birinin ekonomi, maliye, muhasebe, işletme alanlarından birinde doktora derecesine sahip öğretim üyeleri arasından olması şartı aranır. Üyeler, bu sürenin sonunda yeniden atanabilirler.

Maddeye göre, gerekli görülen hallerde İç Denetim Koordinasyon Kurulu, oy hakkı olmamak kaydıyla teknik yardım almak ve danışmak amacıyla uzman kişileri de toplantılara davet edebilir. Kurulun çalışma usul ve esasları ile diğer hususlar İç Denetim Koordinasyon Kurulunun önerisi üzerine Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

İç Denetim Koordinasyon Kurulunda görevlendirilenlerin asli görevleri devam eder. Başkan ve üyelerine, ayda dörtten fazla olmamak üzere her toplantı günü için (3000) gösterge rakamının memur aylık katsayısıyla çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden toplantı ücreti ödenir.

67 nci maddede İç Denetim Koordinasyon Kurulunun görevleri belirtilmiştir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu, kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere aşağıdaki görevleri yürütür:

- İç denetime ilişkin denetim ve raporlama standartlarını belirlemek, denetim rehberlerini hazırlamak ve geliştirmek,
- Uluslararası uygulamalar ve denetim standartlarıyla uyumlu risk değerlendirme yöntemlerini geliştirmek,
- Kamu idarelerinin denetim birimleri ile işbirliğini sağlamak,
- Yolsuzluk veya usulsüzlüklerin ortadan kaldırılması için gerekli önlemlerin alınması konusunda önerilerde bulunmak,
- Risk içeren alanlarda iç denetçilere program dışı özel denetim yaptırılması için kamu idarelerine önerilerde bulunmak,
- İç denetçilerin eğitim programlarını düzenlemek,
- İç denetçiler ile üst yöneticiler arasında görüş ayrılığı bulunması halinde anlaşmazlığın giderilmesine yardımcı olmak,
- İdarelerin iç denetim raporlarını değerlendirerek sonuçlarını konsolide etmek suretiyle yıllık rapor halinde Maliye Bakanına sunmak ve kamuoyuna açıklamak,
- İşlem hacimleri dikkate alınmak suretiyle ilçe ve belde belediyeleri için iç denetçi atanıp atanmayacağına karar vermek,
- İç denetçilerin atanmasına ilişkin diğer usulleri belirlemek,
- İç denetçilerin uyacakları etik kuralları belirlemek.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu, bu şekilde, “iç denetim”, “iç denetçinin görevleri”, “iç denetçinin nitelikleri ve atanması”, “iç denetim koordinasyon kurulu” ve “iç denetim koordinasyon kurulunun görevleri” madde başlıkları altında iç denetimi genel hatları ile açıklamıştır.

Bunların yanı sıra iç denetim sisteminin tam olarak uygulanabilmesi için gereken geçiş süreci için bazı unvanlara sahip olanların doğrudan iç denetçi olarak atanabilecekleri geçici madde 5’de belirlenmiştir. Bu maddeye göre en geç 31.12.2004 itibarıyla

- Sayıştay Denetçisi, Başbakanlık Müfettişi, Maliye Müfettişi, Hesap Uzmanı, Bütçe Kontrolörü, Muhasebat Kontrolörü, Gelirler Kontrolörü, Milli Emlak Kontrolörü, Tasfiye İşleri ve Döner Sermaye İşletmeleri Kontrolörü, Hazine Kontrolörü kadrolarında çalışmakta olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar kamu idarelerinde,
- Bakanlık, Müsteşarlık, Başkanlık ve Genel Müdürlüklerde Müfettiş veya Kontrolör olanlar ile daha önce en az beş yıl bu görevlerde bulunanlar, kendi idarelerinde, özel bütçeli idarelerde, mahallî idarelerde ve sosyal güvenlik kurumlarında,
- Muhasebe, Millî Emlak ve Vergi Denetmenleri, Belediye Müfettişi ve Hesap İşleri Murakıbbı olanlar ile bu görevlerde daha önce en az beş yıl bulunanlar mahallî idarelerde iç denetçi olarak atanabileceklerdir. Ayrıca yukarıda sayılanlar için mesleki eğitimden geçme ve

sınavda başarılı olma şartları aranmamıştır.

Gerek yasalaşan ve 2006 yılı başında yürürlüğe girmiş olan Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen denetim yapılanması, gerekse Türkiye gündeminde olan Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun ve bu kanunun uygulanması sonucunda çıkarılacak olan bakanlıkların ve bağlı ve ilgili kuruluşların teşkilat ve görevlerine ilişkin yasalarda yer alacak olan denetime yönelik düzenlemeler büyük önem teşkil etmektedir. Önemli olan nokta denetimin bundan sonraki işlevleri yanında, mevcut denetim elamanlarının yeni yapılanmadaki konumlarıdır.

Muhasebe-i Umumiye Kanunun yerine alacak olup, 2006 yılı başında yürürlüğe girmiş olan Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla, iç ve dış denetim olarak isimlendirilen Türk denetim sisteminde yeni yer alacak bir denetim yapılanmasına gidilmektedir.

Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun ile öngörülen denetim yapılanması ile Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun getirdiği denetim yapılanması bazı farklılıklara rağmen örtüşmektedir. Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanunda, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa paralel bir şekilde kamu denetiminin merkezine iç ve dış denetim oturtulmaya çalışılmıştır. Kamu kurum ve kuruluşlarının iç ve dış denetimi; hukuka uygunluk, mali denetim ve performans denetimini kapsayacak şekilde yürütülecektir.

Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkındaki Kanunun 40 ncı maddesinde, merkezi idareye dahil kurum ve kuruluşlarla il özel idareleri, belediyeler ve bunlara bağlı kuruluşlar ve mahalli idare birliklerinin dış denetiminin kanunla belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde Sayıştay tarafından yapılacağı veya yaptırılacağı hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca, bu amaçla Sayıştay'ın teşkilat yapısı içinde özel ihtisas daireleri oluşturabileceği gibi, bölge düzeyinde birimler kurulabileceği belirtilmiştir. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda ise, kamunun tümünde dış denetimin Sayıştay tarafından yapılacağı hükme bağlanmıştır.

İç denetim tüm gelişmiş ülkelerin uyguladığı, modern, verimli ve etkili bir denetim yapılanmasıdır. Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkındaki Kanunda, bakanlıklar ile bağlı ve ilgili kuruluşlarının teşkilat yapıları içinde denetim birimi olarak teftiş kurullarına yer verilmemiştir. İç ve dış denetim odaklı bir yapılanmanın yanında, özellikle müşteri, mükellef ve üçüncü kişilerle kurumlara yönelik işlevleri olan bakanlıklarda kuruluş kanunlarında da yer alması kaydıyla rehberlik ve denetim birimi kurulabileceği öngörülmüştür. Kurulacak bu birimin rehberlik niteliği gerek Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda gerekse Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkındaki Kanunda temellendirilen iç denetimdir. Çünkü iç denetim, esas

itibariyle gelecek odaklı rehberlik ve danışmanlık yönü de olan bir denetimdir. İç denetçilerin yasal uygunluk denetimi görevini yerine getirecek olmalarının yanında, kurumun üst yöneticisine danışmanlık ve kurumda rehberlik yapmaları da amaçlanmaktadır.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Denetim; bir kuruluşun faaliyetlerinin ve işlemlerinin hedeflere, bütçelere, kurallara, standartlara ve performans ölçütlerine uygun olarak yürütülmesini garanti altına almak amacıyla incelenmesidir. Bu incelemenin amacı eğer varsa sapmaları belirlemek, düzeltici önlemler almak ve daha iyi bir yönetim faaliyeti gerçekleştirmektir.

İyi işleyen denetim mekanizmasının varlığı kuruluşlara birçok yarar sağlamaktadır. Bunlardan ilki kuruma başarılı bir yönetim sağlamaktadır. Başarılı yönetim için de kuruluşun amaçlara uygun, yerinde ve etkili hareket etmesi gerekmektedir. Bu gereklilik denetim sayesinde gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle de yönetimler için denetim bir zorunluluk oluşturmaktadır. Ayrıca başarıya ulaşamamış ve kötü uygulanmış yönetimlerin sorgulanması için de denetim bir zorunluluktur.

Öte yandan kamu kaynaklarının kullanımında söz sahibi olan yönetimin, demokratik toplumun da bir gereği olarak, yaptığı faaliyetlerinden ötürü kamuoyu karşında sorumlu olması gerekmektedir. Bu sorumluluğun yerine getirilip getirilmediği de iyi işleyen bir denetim mekanizmasının varlığı ile ortaya çıkarılmaktadır. Demek ki ihtiyaçlara cevap verebilen, amaçlara ve günün koşullarına uygun, isabetli bir yönetim geleneğinin benimsenmiş olması başarı için yeterli değildir. Bunun yanı sıra kurumlarda şartlara uygun olarak belirlenmiş, iyi işleyen bir denetim mekanizmasının mutlaka bulunması gerekmektedir.

Denetimin bir başka yararı yönetimin başarıya ulaşmasında büyük rolü olan personelin durumu hakkında bilgi vermesidir. Yönetim yapısı içinde yer alan tüm personel belirli bir statü içinde kendisine verilen görevi yerine getirmeye çalışmaktadır. Denetimin tespitleri ile personelin statüsü içinde hareket edip etmediğinin kontrolü yapılmaktadır. Daha da önemlisi yönetim düzeni içinde bir denetim mekanizmasının bulunması bile personeli daha temkinli davranmaya sevk etmektedir.

Kamu idaresinin ilkeleri arasında yer alan açıklık, dürüstlük, hesap verme sorumluluğu, tarafsızlık ve güvenilirlik gibi unsurlar da ancak etkin denetim sisteminin varlığı ile gerçekleştirilmektedir. Yolsuzluk, rüşvet gibi kötü yönetimin ispatı olan faaliyetler daha çok denetim sisteminin işlemediği alanlarda görülmektedir. Zaten yolsuzluk ve rüşvet, denetim sisteminin iyi işlemediğinin ispatını oluşturmaktadır. Bir toplumda yolsuzluklar devam ettikçe o denetim sisteminin etkililiği tartışma konusu olmaya devam edecektir.

Denetim hata bulmaktan çok hataları önlemeyi hedef edinmelidir. Bu anlamda yönetimlerin yolsuzlukları ortaya çıkarıp, cezalandırmak için kullandıkları mali denetim ve uygunluk denetiminin yanı sıra yolsuzlukların yapılmasını önlemek amacıyla risk ve performans denetimlerini de kullanmaları gerekmektedir. Ayrıca denetim değişimi olumlu yönde etkileyen, engel olma, caydırma ve yardım etme etkisi taşıyan bir kavramdır. Bu

anlamda denetim performansı arttıran, açık ve hesap verebilir yönetim anlayışının gelişmesine yardımcı olan bir faaliyettir.

Ancak denetim sisteminin bu derece önemli olması sonucundan her alan yoğun bir denetim faaliyetiyle kontrol altına alınacak anlamı çıkarılmamalıdır. Aşırı denetimden kaçınılmalıdır. Sonuçta denetim amaç değil bir araçtır. Bu anlamda denetim gelecekteki planlamalar için bilgi sağlayıcı bir araç olarak kullanılmalıdır.

Yönetimi başarıya ulaştıran denetim faaliyetinin başarısı ise bağımsızlıkla yakından ilgilidir. Bağımsızlık denetim faaliyetinin yönetim faaliyeti ile özdeşleşmemesi açısından da oldukça önemlidir. Denetim faaliyetinin etkinliğini azaltacak olan özdeşleşme, kişilerin aynı anda hem yönetici hem de denetçi olması, bağımsızlık ve tarafsızlık unsurunu olumsuz etkileyebilecek bir niteliğe sahiptir. Yöneticinin, konumu nedeniyle edinmiş olduğu bazı değerler denetimi olumsuz etkileyecek, bazı konuları da göz ardı etmesine sebep olabilecektir. Bu nedenle yönetici-denetçi konumundaki kişilerin, bu noktalara dikkat etmesi gerekmektedir.

Yönetimin denetimi çeşitli şekillerde yapılmaktadır. Bunlar içinde önemli bir yeri olan denetim türü yüksek denetimdir. Yüksek denetiminin Türkiye'deki konumuna bakacak olursak Sayıştay Kanununda yapılan son düzenleme ile YDK'nın tüzel kişiliğine son verilerek Sayıştay'ın tek yüksek denetim organı olması sağlanmış ve böylelikle INTOSAI'nin her ülkede tek bir yüksek denetim organının bulunması gerektiği şeklinde öngörmüş olduğu sistem hayata geçirilmiştir.

Bunun yanında yüksek denetim kurumunun taşıması gereken bir takım özellikler de bulunmaktadır. Yüksek denetim kurumu, gücünü Anayasa ya da yasalardan alarak, tüm kamu fonlarını, kaynaklarını, faaliyetlerini denetlemeli; düzenlilik denetiminin yanı sıra performans denetimini gerçekleştirmeli; özgür raporlama, çalışma anlayışı ile parlamentoya ve kamuya rapor sunmalıdır. Ayrıca yüksek denetim kurumu denetim standartları çerçevesinde, bağımsız olarak kaynakların verimli kullanımı için çalışmalı, iç kontrol, kalite, personel eğitimi konularına da önem vermelidir.

Öte yandan Ombudsman kurumu da birçok ülke tarafından tercih edilen bir denetim modeli olmuştur. Diğer hak arama yöntemlerine tamamlayıcı bir unsur olarak düşünülen Ombudsman genel olarak parlamento tarafından atanan ama hükümete olduğu kadar parlamentoya karşı da bağımsız olan bir kurumdur. Ombudsman, yönetimin mağdur ettiği kişilerin, herhangi bir şekle bağlı olmadan şikâyetlerini yapmaları üzerine harekete geçen bir sistemdir. Bu doğrultuda Ombudsman; geniş bir soruşturma ve araştırma yetkisi bulunan, yönetimin yapmış olduğu haksızlıkları ve mevzuata aykırılıkları ortaya koymak amacıyla kamu yönetiminin daha iyi görülmesini sağlamak ve gerekli önerilerde bulunmakla yetkilendirilmiş bir kamu görevlisidir.

Ancak Ombudsman sistemi evrensel olasına karşın, kurumun görevleri ve yetkileri bakımından her yerde sabit olarak uygulanan bir modeli bulunmamaktadır. Nitekim her ülke kendi şartlarına uygun olarak, gereksinimleri doğrultusunda kurumu şekillendirmekte ve buna göre tanımlamaktadır. Kurumun, denetim sistemi açısından bu denli yararlı olmasında da bu özellik önemli bir rol oynamaktadır. Sistemin denetim yapısı içinde yer alması ise özellikle vatandaşlar açısından olumlu sonuçlar doğurmaktadır. Çünkü Ombudsmanlar vatandaşın korunması için çalışmakta, yönetim ile vatandaş arasında bir köprü görevi üstlenmekte, uzlaştırıcı bir yaklaşım sergilemektedir.

Ombudsmanın denetim sistemine olan katkısının açıkça görülmesi sonrasında ülkemiz de yönetim düzenleme çalışmaları içinde kuruma yer vermiştir. İdarenin insan hak ve özgürlüklerine saygılı, hukuka ve hakkaniyete uygun olarak görev yapmasını, kamu hizmetlerinin düzenli ve verimli yürütülmesini sağlamak için oluşturulan 5227 Sayılı Kanun'da (yasalaşmamıştır) Ombudsman denetim sisteminin yönetime sağladığı katkılar dikkate alınarak, kurumun ülkemiz için gerekliliğine vurgu yapılmıştır. Bu doğrultuda da yasama organının yasama faaliyetlerini, yargı organlarının yargılama faaliyetlerini, TSK'nın ise sadece askeri nitelikteki faaliyetlerini ve mahalli idareler kararları dışında kalan denetim faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere "halk denetçiliği" kurumu oluşturulmuştur.

5227 Sayılı Kanun'unda halk denetçisi adıyla kurumun oluşturulmasının yanı sıra DDK'nın yeniden yapılandırılarak Ombudsman şeklinde işletilmesi yoluyla da Ombudsman denetim sisteminin ülkemize kazandırılması önerilmiştir. Ombudsman denetim sisteminin etkilerine bakıldığında, yönetim yapımız için etkili bir yöntem olacağı gözlenebilir.

Bu nedenle uygulandığı pek çok ülkede denetim sistemine büyük yararlar sağlamış olan kurumun ülkemiz açısından da yararlı sonuçlar doğurması için gerekli çalışmalar yapılmalıdır. Nitekim denetim faaliyetinin yönetimden mağdur olanlar yanında yer alınarak çözümlenmesi vatandaşların bu denetime olan güvenini arttıracak, denetlenenler açısından da temkinli davranılmasına neden olacak, denetimin sonuçları açısından da tatmin edici olacaktır.

Teftiş kurulları yoluyla denetime gelindiğinde ise teftiş kurullarının tasfiyesine yönelik çalışmaların son derece sakıncalı ve tehlikeli sonuçlara yol açacağı şüphesizdir. Teftiş kurullarının tasfiye edilmesinin aksine tıpkı A.B.D ve AB ülkelerinde olduğu gibi varlıklarının mutlaka devam ettirilmesi, yolsuzluk ve usulsüzlüklerle mücadele noktasında ise daha da güçlendirilmelerine yönelik çalışmalara ağırlık verilmesi gerekmektedir.

Denetim sisteminin yönetim için olmazsa olmaz bir gereklilik arz etmesinin yanı sıra yolsuzlukların önlenmesi, kamu kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanımının sağlanması bakımından etkin bir denetim sistemi oluşturulması zorunluluğu bulunmaktadır. Bu bağlamda,

Avrupa Birliği kriterlerinin yerine getirilmesi gereği karşısında, yönetim ve denetim sistemimizin yeniden yapılandırılması aciliyet arz etmektedir. Bu yönde yapılan çalışmalarda, mesleki kariyerleri ve deneyimleri ile kendini kanıtlamış olan denetim elamanlarının yok sayılarak yeni bir sistem oluşturulmaya çalışılması ölkemize zarar vereceğinden bunun yerine mevcut teftiş ve denetim yapısını, önceden belirlenmiş esaslar ve uluslararası standart ve ilkelere göre yeni bir modele dönüştürmek doğru bir yaklaşım olacaktır.

Özetle, denetimin yeniden yapılandırılmasında göz önüne alınması gereken esaslar şunlar olmalıdır:

- Denetimin vazgeçilmez koşulu bağımsızlıktır. Bu nedenle, denetimin bağımsızlığını garanti edecek düzenlemelere yer verilmesi. Bu doğrultuda denetim elemanının özel bir statüsünün olması, belirli süreyle atanması ve bu süreden önce görevden alınamaması, üzerinde hiyerarşik üst veya amir bulunmaması gibi bağımsızlığı sağlayan şartlar yerine getirilmelidir.

- Denetim birim ve organlarının idarenin hiyerarşik yapısı içersinde yer almaması ve denetlenen idari personel ile aynı özlük ve personel rejimine tabi olmaması.

- Denetim sonuçlarını gösteren raporların kurumların en üst yönetim kademesine, doğrudan TBMM veya dış denetim yapan Sayıştay'a verilebilmesi

- Mesleki bağımsızlığın korunması ve etkinleştirilmesi bakımından denetim birimlerinin ihtiyaçlarının kendi bütçe ödeneklerinden karşılanabilmesi.

- Denetim elemanlarının idarenin yönetim kademelerinde görev yapmaları veya özel sektörde kamudaki göreviyle ilgili iş yapmalarının sınırlandırılması ve geçişin özel olarak düzenlenmesi.

- Denetimin performansının ölçülmesi ve değerlendirilmesi için bir düzenleme yapılması.

- Tüm kamu kurum ve kuruluşlarının tek bir denetim sistemine tabi olması.

- Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her bir kamu idaresinde bir iç denetim organı oluşturulması ve ayrıca iç denetimi koordine edecek bir merkezi kurul ve idari birim kurulması.

- İç denetim organlarının fonksiyonel olarak idareden bağımsızlıklarının sağlanması.

- Mali kontrol ve mali denetimdeki önem ve rolü bakımından Maliye Bakanlığının harcama öncesi mali kontrol ve harcama sonrası iç mali denetimin koordinasyonunu üstlenmesi.

- Denetim ile teftiş faaliyetlerinin fonksiyonel olarak birbirinden ayrılması, denetime ilişkin esas ve usullerin AB standartlarına uygun hale getirilmesi.

- Denetimin kendi arasında ve dış denetimle koordinasyonunun sağlanması.

Tüm bu açıklamaların sonrasında şunlar söylenebilir; şüphesiz yönetimin amacı denetim değildir. Ama denetim olmadan yönetimin var olması, amacına ulaşması mümkün değildir. Hangi denetim sistemi seçilmiş olursa olsun, yönetimin başarısı için iyi işleyen bir denetim mekanizmasına ihtiyaç vardır. Dolayısıyla her alanda yönetimin ihtiyaçlarını gözetecek bir denetim faaliyetinin mutlaka bulunması gereklidir.

KAYNAKÇA

Kitaplar:

AKINCI Müslüm, Bağımsız İdari Otoriteler ve Ombudsman, İstanbul 1999

AKTUĞLU, M.A., Denetleme ve Revizyon, Barış Yayınları, 3.Baskı, İzmir, 1996.

ARSLAN Süleyman: Türkiye’de Ve İngiltere’de Merkezi İdarenin Mahalli İdareler Üzerindeki Denetimi, No: 109 (Ankara: Ankara İktisadi Ve Ticari İlimler Akademisi Yayını, 1978)

ATAY, C., Devlet Yönetimi ve Denetimi, Alfa Yayınları, 2.Baskı, İstanbul, 1999.

ERGUN Turgay – POLATOĞLU Aykut, Kamu Yönetimine Giriş, TODAİE Yayını, Ankara 1984

ERGUN, Turgay ve POLATOĞLU, Aykut, Kamu Yönetimine Giriş, TODAİE Yayını, Ankara, 1988

ERGUN, Turgay, Kamu Yönetimi Kuramı/Siyaset/Uygulama, TODAİE, Ankara 2004.

EROĞLU Hamza, İdare Hukuku Dersleri Genel Esasları, İdari Teşkilat ve İdarenin Denetlenmesi, Ankara

EROĞUL,Cem: Anatüzeeye Giriş (Ankara: İmaj Yayıncılık, 2005)

EROĞUL Cem: Çağdaş Devlet Düzenleri (Ankara: İmaj Yayıncılık, 2006)

ERYILMAZ, Bilâl, Kamu Yönetimi, Akademi Kitabevi, İzmir 1995

ERYILMAZ, Bilâl, Kamu Yönetimi, Erkam Matbaacılık, İstanbul, 1999.

FİŞEK, Kurthan, Yönetim, A.Ü. Basımevi, Ankara, 1975.

GÖZÜBÜYÜK A.Şeref, Yönetim Hukuku, Sevinç Matbaası, Ankara 1987

GÖZÜBÜYÜK, Şeref, Yönetim Hukuku, Turhan Yayınları, Ankara, 1996

GÖZÜBÜYÜK, A. Şeref, Yönetim Hukuku, Turhan Kitapevi, 13. Baskı, Ankara, 1999.

GÖZÜBÜYÜK Şeref: Yönetim Hukuku (Ankara: Turhan Kitabevi, 2004)

GÜNDAY Metin, İdare Hukuku, Ankara: İmaj Yayınevi, 2004

İŞIKAY Mahir, Ombudsmanlık Kurumunun Avrupa Birliği ve Türkiye’deki Konumu, Ekim 2005,

İŞBİR, Eyüp, Türkiye’ de Devlet Memurlarının Denetimi, Ankara, 1978

İZGÖREN, Ahmet Şerif, İş Yaşamında 100 Kanguru Sistem Liderliği, Acedemyplus Yayınevi, Ankara, 2000.

KÖSE, H. Ömer, Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim Sayıştay Yayınları, Ankara, Ekim2000

NADAROĞLU, Halil Yerel Yönetimler Felsefesi Ekonomisi Uygulaması, İstanbul 1978

NEWMAN, H.William, Yönetim İşletmelerde ve Kamu Yönetiminde Sevk ve İdare, Çeviren: Kenan SÜRGİT, TODAİE, Ankara, 1979.

ORTAYLI, İlber, Türkiye İdare Tarihi, Doğan Basımevi, Ankara 1979.

ÖRNEK, Acar, Kamu Yönetimi , Meram Yayın Dağıtım, İstanbul -1992

ÖZDEN, Kemal, Ombudsman Yeni Yönetim Anlayışı İçin Bir Model, Tasam Yayınları, İstanbul 2005.

SANAL, Recep, Türkiye’ de Yönetimsel Denetim ve Devlet Denetleme Kurumu, TODAİE Yayınları, Ankara 2002

T. KARAMAN, Zerrin: Yerel Yönetimler (İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, 1996)

TORTOP, Nuri, İSBİR, Eyüp G. ve AYKAÇ, Burhan, Yönetim Bilimi, Yargı Yayınları, Ankara, 1993.

YÖRÜKER, Sacit, Türkçe İngilizce-Fransızca Denetim Kavramları, Sayıştay yayınları 1999

Makaleler:

ALPTÜRK Gül ve AKBULUT Erol: “Fransız Sayıştayı”, Sayıştay Dergisi, 12 (Nisan-Haziran 1993)

AYTUNA, Türkan, “Felsefeci Gözüyle Denetim”, Denetim Dergisi, Denetimde Yayını, Sayı 1, Ankara 1986

“Denetim ve Demokrasi”, Sayıştay Dergisi, Sayı 33 (Nisan-Haziran), s.64, 1999.

ERDEM, Osman, “Türk Teftiş Sistemine Genel Bir Bakış”, I. Teftiş Semineri, Türk Teftiş Sisteminin Bugünü ve Geleceği, Denetimde Yayını, Ankara, s.14, 1988’den aktaran Ulvi SARAN

ERTEKİN, Yücel, “Çağdaş Yönetim ve Denetim”, Türk İdare Dergisi, Yıl:70, Sayı 421 (Aralık)

DOĞRUEL, Emin, “Bağımsız Dış Denetimde Kalite”, Denetim Dergisi, Yıl:6, Sayı 71-72 (Kasım-Aralık) 1991.

FALAY, Nihat, “Denetim, Verimlilik/Etkinlik/Tutumluluk (VET) ve Sayıştay”, Sayıştay Dergisi, Özel Sayı, 25 (Nisan-Haziran), 1997

“INTOSAI Denetim Standartları”, Çeviren: Gül ALPTÜRK, Sayıştay Dergisi, Sayı 3 (Ocak-Mart), s.31,1991

İNAN Atilla, “İç Denetim ve Dış Denetim Kuruluşları Arasındaki İlişkilerin Geliştirilmesi”, Sayıştay Dergisi, Özel Sayı 25 (Nisan-Haziran), 1997

KARAHANOGULLARI,Onur: Karşılaştırmalı Kamu Yönetimi 2003 Yılı Ders Notları

KENGER, Denetçi Yardımcıları

KÖKSAL, Erhan, “Türkiye’de Merkezi Hükümetin Taşra Örgütünün Denetimi”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 7, Sayı 1(Mart) 1974.

KUBALI, Derya, “Performans Denetimi”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 32, Sayı 1 (Mart) 1999.

M. Arkam, “Yeni Başlayanlar İçin Denetime Giriş”, Çeviren: Faruk EROĞLU, Sayıştay Dergisi, Sayı 19 (Ekim-Aralık) 1995.

ÖZER, Hüseyin, “Performans Denetimi”, Sayıştay Dergisi, Sayı 7 (Ocak-Mart) 1992

Public Management Forum (PMF): V, No:5, (Eylül-Ekim 1999); V, No:6 (Kasım-Aralık 1999); VI, No:2, (2000).

SANAL, Recep, “Kurumsal Yönetim ve İdari Denetim İlişkisi, Türk İdare Dergisi, Ankara, Ocak 2001

SARAN, M.Ulvi, “Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi”, Türk İdare Dergisi, Yıl:67, Sayı 409(Aralık) 1995.

SARAN, Ulvi, “Denetimin Yeri, Önemi ve Türk Kamu Yönetiminde Denetim hizmetlerinin geliştirilmesi”, Yeni Türkiye Dergisi, Yıl:3, Sayı 14 (Mart-Nisan) 1997.

SARAN, M.Ulvi, “Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi”, Türk İdare Dergisi, Yıl:67,Sayı 409 2005.

ŞAHİN, Ramazan, “Ombudsman Ya Da Kamu Denetçiliği ve Avrupa Birliği”, Türk İdare Dergisi, Yıl: 76, Sayı 444 (Eylül) 2004.

ULUĞ, Feyzi, “Kamu Yönetimi Temel Kanunu Tasarısı Işığında Kamu Denetim Sisteminde Yeniden Yapılanma”, Amme İdaresi Dergisi, Cilt No 37, Sayı 2 (Haziran) 2004.

TAYMAZ, Haydar “Teftiş Ve Bazı Kavramsal Gelişmeler”, Denetim Dergisi, Yıl:1, 6 (Aralık 1982)

TÜRKMEN, İsmail, “İç İletişim ve Denetim”, Denetim Dergisi, Yıl:5, Sayı 56 (Ağustos) 1990.

Wakler, M.David, “Amerika Birleşik Devletleri Sayıştayı”, Çev. Müslüm Parlak, Sayıştay Dergisi, s.58, 2005

Internet Kaynakları:

<http://www.adss.org.uk/publications/consresp/2003/inspecting.shtml>.

<http://archive.cabinetoffice.gov.uk/opsr/documents/pdf/policy.pdf>

<http://www.audit-commission.gov.uk>

<http://www.nao.org.uk/about/index.htm>

<http://www.public-audit- forum.gov.uk/popa.htm>.

<http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/aras36KamusalYonet.pdf>.

http://www.tesev.org.tr/etkinlik/2_calistay_sunum.ppt, (Ankara: 2004).

http://www.hm-treasury.gov.uk/documents/international_issues/eu_information/int_eu_intaud.cfm.

<http://www.public-audit-forum.gov.uk/PAF.pdf>

http://www.hm-treasury.gov.uk/media/AF8/90/CM5456_Sharmans1.pdf

<http://www.tesev.org.tr/etkinlik/bol3.doc>.

Diğer Tezler:

ÇITIR, Halim, Yönetmel Denetim Anlayışı ve Örgütlenmesi, TODAİE Kamu Yönetimi Uzmanlık Tezi, Ankara, s.6, 1987.

ÖZDEMİR, Mehmet, Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sistemi, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya, s.19, 2001. Selçuk Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya 2001.

Raporlar:

YDK, Yüksek Denetim Raporu, Ankara, 2004

