

## Türkiye’de Kamu Denetim Birimlerinde Saydamlık Uygulamalarının Genel Bütçeli Kuruluşlar Açısından Değerlendirilmesi\*

Musa Gök<sup>a</sup>

Sevda Akar<sup>b</sup>

**Özet:** Bu çalışmanın amacı Türkiye’de kamu denetiminde saydamlık sorununu genel bütçeli idareler açısından değerlendirmektir. Çalışmada 47 idarenin denetim faaliyetlerindeki saydamlık uygulamaları söz konusu idarelerin internet sitelerinin taranması suretiyle incelenmiştir. İnceleme sonuçlarına göre Teftiş Kurulları faaliyet ve denetim raporlarını kamuoyuyla paylaşmamaktadırlar. Genel Bütçeli İdarelerden sadece Kültür ve Turizm Bakanlığı Teftiş Kurulu ile Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu’nun denetimde saydamlık uygulamaları açısından öne çıktıkları görülmektedir. İç denetim birimleri ise birim faaliyet raporlarını ve denetim raporlarını doğrudan kamuoyuyla paylaşmamakta, ancak bunları yasal bir zorunluluk olarak İç Denetim Koordinasyon Kuruluna göndermektedirler. İnceleme kapsamındaki idareler gördükleri dış denetimin sonuçlarını da hiçbir şekilde kamuoyuyla paylaşmamaktadırlar. Dış denetim birimi olarak Sayıştay ise 2013 yılı Aralık ayından itibaren denetim raporlarını yayınlamaya başlamıştır. Çalışma sonuçları, kamu mali yönetiminde saydam bir denetim sisteminin henüz oluşturulmadığına işaret etmektedir. Türk kamu denetim sisteminin yasal ve kurumsal temelde teftiş kurulları denetimlerini de kapsayacak biçimde yeniden tasarlanması gerekmektedir. Saydam ve hesap verebilir bir yönetim ve denetim anlayışının gerçek anlamda uygulanabilmesi için yasal eksiklikler giderilmelidir. Bütün bunların yanı sıra denetimin yansızlığı ve saydamlığı ile etkin bir biçimde uygulanabilirliğinin kurumsal ve yönetsel zihniyet değişimini de gerektirdiği unutulmamalıdır.

**Anahtar Sözcükler:** Kamu denetimi, denetimde saydamlık, bütçe, Türkiye.

**JEL Sınıflandırması:** H61, H80, H83, H89

## An Evaluation of the Transparency in the Inspection Practices of the Turkish Government Auditing Units over General Budget Institutions

**Abstract:** The purpose of this study is to evaluate the transparency problem of public auditing for general budget institutions in Turkey. In this study, transparency in the auditing operations of 47 general budget institutions was studied by searching the institutions’ web sites. Upon examination, it is seen that the general practice in these public organizations is to keep the audit reports and activity reports of the audit committees keep away from public access. Only exceptions to this general tendency are the Ministry of Culture and Tourism and General Directorate of Land Registry and Cadastre. These institutions open some of their audit reports and unit operation reports to the public. In regard to internal audit units, public organizations follow even more strict closeness. They do not share directly with the public the unit activity reports and audit reports but send them as a legal obligation to the Internal Audit Coordination Board. The public institutions which have been subject to external auditing also do not share the external auditing results. The internal inspection units of

\*Bu çalışma, 29. Türkiye Maliye Sempozyumunda sunulmuş tebliğin gözden geçirilmiş halidir.

<sup>a</sup> Assist. Prof., Balıkesir University, Bandırma Economics and Administrative Sciences Faculty, Department of Public Finance, Balıkesir, Türkiye, musagok@balikesir.edu.tr

<sup>b</sup> Res. Assist. PhD., Balıkesir University, Bandırma Economics and Administrative Sciences Faculty, Department of Public Finance, Balıkesir, Türkiye, sevda@balikesir.edu.tr

*institutions send their reports to Internal Audit Coordination Board as a legal obligation. However, Turkish Court of Accounts has begun to publish its audit reports since December 2013. The results of the study point out that transparent auditing system could have not been constructed for fiscal management up to now. Turkish public auditing system need to be redesigned by legal modifications and institutional adjustments and it is suggested that new structure should include the boards of inspection. In order to improve the transparency and accountability of the administration and the auditing system, a convenient legal environment need to be created. In addition to all these, it is remembered that fairness and transparency in auditing and its implementation in an efficient way require compatible changes in administrative and institutional mentality.*

**Keywords:** Audit in public sector, transparency of audit, budget, Turkey

**JEL Classification:** H61, H80, H83, H89

## 1. Giriş

Son yıllarda küresel ölçekte devletin ekonomideki faaliyetlerinin azaltılmasına yönelik neoliberal ekonomi anlayışı hâkim olmuştur. Buna koşut olarak da kamu ekonomisinde hükümetlerin kaynakları etkin ve verimli bir biçimde kullanmalarının gerekliliği yönündeki talepler artmaya başlamıştır. Özellikle; Avrupa Birliği, Dünya Bankası, Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü ve Uluslararası Para Fonu gibi uluslararası örgütler, hükümetleri mali yönetimlerinde saydamlığı ve hesap verebilirliği öne çıkaran bir yönetim anlayışını benimsemeye yöneltmişlerdir. Bu süreçte, çoğu ülkede mali yönetimde saydamlığı ve hesap verebilirliğe dayalı bir bütçe anlayışına uygun yasal ve kurumsal reformlara gidilmiştir. Türkiye de bu genel eğilime uygun olarak, hem kamusal kaynakların etkin ve verimli kullanılabilmesini sağlamak, hem de bütçe hakkını gerçek anlamda hayata geçirebilmek amacıyla, 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu’nu (KMYKK) ve 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu’nu yürürlüğe koyarak, bu alandaki reform sürecini başlatmıştır.

Kamu mali yönetiminde saydamlık ve hesap verebilirliğin sağlanabilmesi, diğer düzenleyici mekanizmaların yanı sıra, etkin ve saydam bir denetim sisteminin varlığını da gerektirmektedir. Kamuda saydamlığı da içeren etkili bir denetim sistemi oluşturularak, yolsuzluk ve savurganlığın önlenmesi amaçlanmaktadır. Bu, aynı zamanda mali saydamlığın tüm yönetim aşamalarında hayata geçirilebilmesi açısından da gerekli görülmektedir.

Denetimde saydamlığın sağlanmasıyla; hükümet faaliyetlerinin, belirlenen ve uygulamaya konulan plan, hedef ve bütçesel hesaplar ile bunların uygulama sonuçlarının kamuoyuyla zamanında ve doğru bir biçimde paylaşılması amaçlanmaktadır. Böylece, bütçe hakkının doğru ve amacına uygun bir biçimde kullanılması sağlanabilecek, aynı zamanda yönetsel anlamda hesap verme sorumluluğu da işlevsel hale getirilebilecektir. Son yıllarda, Türkiye’de mali saydamlık alanında önemli adımlar atılmasına rağmen, denetim alanında; denetim personelinin işe alınmasında, denetim birimlerinin görev ve yetki alanının belirlenmesinde, denetimin uygulanışı sırasında, denetim raporlarının karara bağlanma ve kamuoyuyla paylaşılması aşamalarında saydamlıkla ilgili önemli sorunlar mevcuttur.

Türkiye’de kamu denetim birimlerinin saydamlık uygulamaları kamu maliyesi alanında yapılan bilimsel çalışmalar açısından en bakir alanlardan biridir. Bu çalışmada Genel Bütçe kapsamında bulunan idarelerin denetim birimlerinin saydamlık uygulamaları, belirlenen ölçütler çerçevesinde internet sitelerinin taranması suretiyle ölçülmeye çalışılmaktadır. Çalışmanın, Türkiye’de birçok açıdan ele alınan ve yönetsel alanda sürekli gündemde olan saydamlık sorununa, özellikle kamu kesimi denetim birimlerinin saydamlık uygulamalarındaki

sorunlar açısından dikkat çekilerek, çözüme yönelik ipuçları sunması bakımından literatüre katkı yapması beklenmektedir. Çalışma şu şekilde organize edilmiştir: ilk olarak denetim, denetimde saydamlık ve hesap verme sorumluluğu kavramları ele alınmış; ikinci olarak Türk denetim sisteminin yasal ve kurumsal çerçevesi incelenmiş; üçüncü olarak da Türkiye’de kamu denetim birimlerinin yasal ve kurumsal yapısıyla saydamlığı uygulama biçimleri irdelenmiş ve çalışma sonuç bölümüyle tamamlanmıştır.

## **2. Denetim, Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu: Kavramsal Bir Çerçeve**

Denetim sürecinde hem yönetsel hem de iktisadi işlemlere ilişkin faaliyetlerin, önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğunun araştırılarak, sonuçların kamuoyuna tarafsız ve sistemli bir biçimde sunulması söz konusudur (Başpınar, 2005: 35). Kamusal denetim, kamu kaynaklarını kullananların, faaliyetlerini verimlilik, etkenlik ve tutumlulukla yürütüp yürütmediklerinin değerlendirilmesini de içeren, hesap verme sorumluluğu ile ilişkili ve onun üzerine kurulu bir süreci ifade etmektedir (Özer,1997: 14,15). Bu anlamda denetimden beklenen, hem kamusal kaynakların kullanımı konusunda kamuoyunu bilgilendirmek, hem de verimliliği artırmaktır (Altuğ, 1995: 4).

Kamu kesiminde denetim, hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi bakımından da önemli bir işleve sahiptir. Çünkü, halkı temsil eden parlamentolar ile hükümetler ve vatandaşlar kamusal kaynakların etkin, tutumlu ve yasalara uygun olarak kullanılıp kullanılmadığını bilmek durumundadır. Çağdaş demokrasilerde kamu yöneticileri yasalarla belirlenen şekillerde yine yasalarla belirlenen makamlara ve vatandaşlara hesap vermekle yükümlüdürler. Denetim mekanizması bu noktada yerine getirdikleri kontrol ve denetim faaliyetleri sonucunda sunulan raporlarla hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesine önemli katkılarda bulunmaktadır (Mutluer, Öner ve Kesik, 2011: 287).

Son yıllarda ortaya çıkan bölgesel ve küresel krizler geleneksel kamu yönetimi anlayışını değiştirmiştir. Bu süreçte kamu mali yönetiminde ve bu sistemin denetlenmesinde öne çıkan temel eğilim hesap verme sorumluluğuyla ilişkili olarak ortaya çıkan mali saydamlık olmuştur. Yaşanan bu gelişmeler ışığında çoğu ülke, üyesi oldukları uluslararası organizasyonların katkı ve yönlendirmeleriyle benimsedikleri yeni kamu yönetimi anlayışı çerçevesinde kamu denetim sistemlerinde köklü değişikliklere gitmişlerdir.

Bu süreçte uluslararası düzeyde mali saydamlığa duyulan ilginin artmasıyla, bu kavramın açıklanmasına yönelik birçok tanımın geliştirildiği görülmektedir. Uluslararası Şeffaflık Örgütü’ne (Transparency International- TI) (2008) göre saydamlık; kararların, kurallar ve düzenlemeler çerçevesinde uygulanması, alınan kararlarla ilgili bilgiye erişimin sağlanması, buna ek olarak, bu bilginin de ulaşılabilir, anlaşılır ve somut olmasıdır. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (The International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) saydamlığı; sürekli uygulandığında yolsuzlukla mücadeleyi kolaylaştıran, hesap verebilirliği teşvik eden ve yönetimi geliştiren güçlü ve etkili bir erk olarak tanımlamıştır (INTOSAI, 2010: 4). Avrupa Komisyonu (European Commission-EU) ise kavramı, bütçe hakkını da içerecek biçimde; halk tarafından kendi adına geliri arttırmak ve harcama yapabilmek amacıyla seçilen hükümetin, kamuoyuna karşı sorumlu olduğu bir manifesto olarak betimlemiştir. Bu çerçevede, hükümetlerin saydamlığın sağlanması adına kamu sektörüne ait yıllık raporları düzenli bir biçimde kamuoyunun bilgisine sunması gerekmektedir (Avrupa Birliği Komisyonu, 2006: 5). Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık ÖİK Raporu’nda mali saydamlık; hükümetin yapısının ve işlevlerinin, mali politika planlarının, kamu kesimi hesaplarının ve mali hedeflerinin

kamuoyuna açık olması biçiminde tanımlanmıştır. Buna göre, kamu mali yönetiminin yapısı, işlevleri, plan ve hedefleri hakkında tam bilginin kamuya sunulması ve sonuçta bu bilginin sistemli bir şekilde değerlendirilmesi ve denetlenmesiyle kamuda etkinliğin artırılması mali saydamlığın temel ilkesi olmaktadır (DPT, 2000a: 13).

İşlevsel olarak saydamlık bütçe hakkına uygun olarak, hesap verme sorumluluğu ve kamusal denetim gibi mekanizmaların işleyebilmesi için de gereken bilgi üretme durumudur (Atiyas ve Sayın, 2000: 27). Saydamlık, kamu kaynaklarının etkin ve verimli biçimde elde edilmesini ve kullanılmasını teşvik etmekte, aynı zamanda kamu yönetimine güveni arttırmaktadır. Saydam bir yönetim sayesinde hükümet, kamu kaynaklarını kendi çıkarlarına yönelik kullanmamaktadır (Polat, 2003: 67).

Kamu yönetiminde saydamlığın gerçekleştirilebilmesi için dört farklı özelliğin sağlanması gerekmektedir. Bunlardan ilki, daha az belgeyle daha fazla bilgi verilmelidir. Bu durum bilgilerin izlenmesini kolaylaştırmakta ve erişimi hızlandırmaktadır. İkincisi bilgi paylaşımında anlaşılır ve sade bir dil kullanılmalıdır. Üçüncüsü, bilgilerin doğru ve yansız olmasıdır. Bu, saydamlığı ve kurumların güvenilirliğini arttırmaktadır. Son olarak, tüm bu özelliklerin gerçekleşmesi saydamlığı arttırmakta ve stratejik yönetimi olumlu yönde etkilemektedir (Alt ve Lassen, 2006: 1404).

Saydamlığı, erişebilirliğe ve kullanılabilirliğe açıklık olarak tanımlayan Uluslararası İç Denetim Enstitüsü’ne (Global Institute of Internal Auditors, IAA) (2012) göre; kamu sektörünün eylemleri, kararları ve işlemleri yasalar gereği açık yapılmalıdır (Uluslararası İç Denetim Enstitüsü, 2012: 5). Kamu kesimi faaliyetlerinin denetiminde de saydamlık önemli bir etkidir. Denetim kamu sektörü faaliyetlerini yasalara, değerlere ve performanslara göre doğru bir biçimde raporlandığını göstermektedir. Bu durumda denetim faaliyetini yerine getiren denetçilerin, kamu sektörünün güvenilirliği ile saydamlık arasında doğrudan bir ilişki kurmasına neden olmaktadır (Uluslararası İç Denetim Enstitüsü, 2012b: 11).

Kamu mali yönetiminde denetimin başarılı ve sağlıklı bir şekilde yerine getirilmesinin ön koşulu saydamlıktır. Buna ek olarak kamu yönetiminde denetimin bir sonucu olan hesap verebilirliğin gerçekleştirilebilmesi için de öncelikle saydamlığın yerine getirilmesi gerekmektedir (Erdoğan, 2008: 69; Mutluer, Öner ve Kesik, 2011: 115). Mali saydamlık, ulusal ve uluslararası düzeyde iyi bir kamu yönetim görseli yaratarak, denetimin etkinliğini arttırmaktadır (Toker, 2002: 2).

Kamu mali yönetiminde uluslararası düzeyde yaşanan gelişmelerden Türkiye’nin kamu maliyesinin etkilenmesi de gecikmemiştir. Bu süreçte Türk Bütçe Sisteminin, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu çerçevesinde yeniden tasarlanması Sekizinci Kalkınma Planının ana konularından birini oluşturmuştur. Plan’da mali disiplinin sağlanması, kaynakların stratejik önceliklere göre dağıtılması ve etkin kullanılması gibi temel bütçesel sonuçların elde edilmesinde önemli bir araç olan mali saydamlığın yaygınlaştırılmasının gerekli olduğu belirtilmiştir. Bu kapsamda, mali sistemi güçlendirmek için gerekli düzenlemelerin yapılmasının yanı sıra, etkin ve saydam bir denetim ile gözetim sisteminin oluşturulması, uluslararası norm ve standartların dikkate alınarak, mali araçların etkin hale getirilmesi istenmiştir (DPT, 2000b: 28 ve 221).

Avrupa Birliği, Dünya Bankası ve Uluslararası Para Fonu gibi uluslararası aktörlerin de etkisiyle 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Kanunu (KMYKK) ile mali sistemde ve denetim sisteminde köklü bir değişikliğe gidilmiştir. Söz konusu Kanun’un

hazırlanmasında IMF tarafından yayınlanan GFSM 2001 (Government Finance Statistics Manual 2001-Devlet Mali İstatistikleri Elkitabı 2001) ve Avrupa Komisyonu Avrupa İstatistik Ofisi tarafından hazırlanan ESA 95 (European System of Accounts 1995- Avrupa Hesap Sistemi 1995) esaslarından yararlandırıldığı anlaşılmaktadır (Gözler, 2011: 885,886; Mutluer, Öner ve Kesik, 2011: 109, 110, 111, 128,130).

5018 sayılı KMYKK'nun 7 inci maddesinde mali saydamlığın tanımı ve içeriği ayrıntılı olarak yer almıştır. Kanun'da, her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyunun zamanında bilgilendirilmesi mali saydamlık olarak tanımlanmıştır. Mali saydamlık ilkesinin uygulanabilmesi için;

- Görev, yetki ve sorumlulukların açık olarak tanımlanması,
- Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarla görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması,
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından sağlanan teşvik ve desteklemelerin bir yılı geçmemek üzere belirli dönemler itibarıyla kamuoyuna açıklanması,
- Kamu hesaplarının standart bir muhasebe sistemi ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun bir muhasebe düzenine göre oluşturulmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır. Kamu kurumlarının, 5018 sayılı KMYKK çerçevesinde mali saydamlık ilkesini esas almaları sadece kamuoyu denetimi açısından değil ayrıca genel denetim sürecini de daha anlamlı ve etkin kılmak açısından önem arz etmektedir.

Ayrıca, Yasa hükmüne göre malî saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınmasından kamu idareleri sorumlu tutulmuş, bütün kurumlar düzeyinde mali saydamlığın izlenmesi için de Maliye Bakanlığı görevlendirilmiştir (5018 sayılı KMYKK, 2003: 3). Mali saydamlıkla ilişkili olarak aynı Kanun'un 8. maddesinde hesap verme sorumluluğu ilkesi düzenlenmiştir. Buna göre de, her türlü kamu kaynağının kullanılmasında görevli ve yetkili olanların; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu oldukları belirtilerek, bunlara yetkili kılınmış mercilere hesap verme sorumluluğu getirilmiştir. Hesap verme sorumluluğu, kamu kaynağı kullanan kişi ve kurumların bu kaynakları doğru ve etkin bir şekilde kullanmasını sağlayan önemli bir araçtır (DPT, 2000a: 119). Bu sistematik içinde hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesi, mali saydamlığın sağlanmasıyla doğrudan bağlantılı olduğu anlaşılmaktadır.

### **3. Yasal ve Kurumsal Açıdan Türk Denetim Sistemi**

Günümüzde Türk kamu denetiminde esas olarak üç tür örgütlenme modelinin mevcut olduğunu görmekteyiz. Bunlardan birincisi teftiş kurulları denetimi, ikincisi iç kontrol (ön mali kontrol ve iç denetim) ve üçüncüsü ise dış denetimdir (Sayıştay denetimi).

Türkiye'de yönetsel denetim, 5018 Sayılı KMYKK'nun çıkarıldığı 2003 yılına kadar kamu idare ve kuruluşlarının bünyesinde oluşturulan teftiş kurullarınca yapıla gelmiştir. Bu süreçte

teftiş denetimi; personel, işlem ve hizmet süreçleri denetimi ile yasalara uygunluk ve mali denetimi içermiştir. Müfettiş, kontrolör ya da denetmen adı verilen meslek mensuplarınca yerine getirilen bu denetimler daha çok soruşturma, inceleme ve birim teftiş faaliyetleri biçiminde olmuştur.

Yolsuzlukla mücadelede önemli görevler üstlenmelerine rağmen, Teftiş Kurullarının yeknesak bir mevzuatı bulunmamakta, genellikle görev yetki ve sorumlulukları ilgili idare tarafından çıkarılan yönetmeliklerle belirlenmektedir. Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği 1993 yılında yürürlüğe konulmuş ve kamudaki bütün teftiş kurulları için çerçeve bir yönetmelik olarak kabul edilmiştir. Bu kapsamda Başbakanlık Teftiş Kurulu da, bütün kamu kurum ve kuruluşlar ile Kamu İktisadi Teşebbüslerinde (KİT) teftişin etkin bir şekilde yürütülmesi hususunda genel ilkeleri saptamak ve personelin verimli çalışmasını teşvik etmek ve teftiş sistemini geliştirmek amacıyla görevlendirilmiştir (Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği: 1993, md. 5, 54, 55).

İç denetim kavramı dünyada ilk olarak, özel sektör tarafından uygulanmaya başlanmış ve 1941 yılında Uluslararası İç Denetim Enstitüsü’nün oluşturulmasıyla küresel düzeyde kurumsal bir çerçeveye bürünmüştür. Uluslararası İç Denetim Enstitüsü iç denetimi, kurumların yönetsel etkinliğini artırmak amacıyla, bağımsız ve tarafsız bir biçimde yapılan danışmanlık hizmeti sağlamak olarak tanımlamaktadır (Çavuşoğlu ve Duru, 2007: 15). Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (2010b) ise kamu sektöründe iç denetim fonksiyonunu, güçlü bir kamu yönetimi sisteminin temel yapı taşlarından biri olarak değerlendirmektedir. İç denetim, kurumsal risklerin izlenmesini sağlamakta ve kurumsal yönetim mekanizmasını güçlendirmektedir (Holt ve DeZoort: 2009, 62).

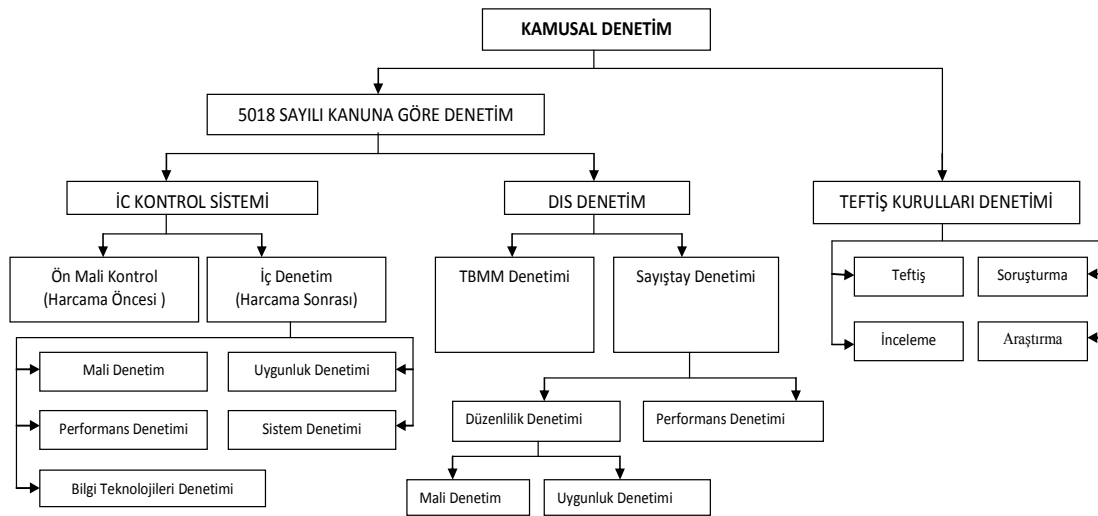
5018 Sayılı KMYKK’nda iç denetim; kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların tutumluluk, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik etmek amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti olarak tanımlanmıştır. Yasa ile iç denetim faaliyetlerinin; kamu idarelerinin 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 gerçekleştirilmesi öngörülmüştür. İç denetçilerin çalışma usul ve esasları İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nca (İDKK) hazırlanarak, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle belirlenmektedir. Ayrıca, kamu idarelerinin yapısı ve personel sayısı dikkate alınmak suretiyle, İDDK’nun uygun görüşüyle, doğrudan üst yöneticiye bağlı “İç Denetim Birimi Başkanlıkları” da kurulabilmektedir (5018 Sayılı KMYKK, 2003: m.63).

Dış denetim ise, genellikle yüksek denetim olarak adlandırılmakta ve parlamento adına yapılan bağımsız denetimi ifade etmektedir (Kesik, 2005: 97). 5018 Sayılı KMYKK’nda idarelerinin dış denetiminin Sayıştay tarafından yapılması öngörülmüştür (5018 Sayılı KMYKK, 2003: m.68). Türkiye uygulamasında Sayıştay kendine özgü, hesap mahkemesi niteliğindeki yargısal özelliği daha ağır basan anayasal bir kurumdur (Akyel, Baş, 2010: 377). Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetim ise, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.34).



Bu üç denetim yapısı birlikte değerlendirildiğinde şu sonuç ortaya çıkmaktadır: İç denetim ve dış denetim arasında işlevsel bir bağ oluşturulduğu halde, teftiş kurulları yeni denetim sisteminin dışında tutulmuştur. 5018 Sayılı Yasa'da ulusal düzeyde denetim sistemi yeniden tasarlanırken, Teftiş Kurullarına herhangi bir görev, yetki ve sorumluluk verilmemesi, bunların iç denetimle olan görev, yetki sınırlarının belirlenmemesi ve diğer denetim mekanizmaları arasındaki eşgüdümün nasıl sağlanacağına kararlaştırılmaması kamu denetiminde belirsizlikleri artırmıştır. Gerek 5018 Sayılı Kanun'da gerekse Sayıştay Kanununda Teftiş Kurulları tarafından yapılan denetimlere yer verilmemesi kamu yönetiminde birbirinden tamamen bağımsız ikili bir denetim yapısının oluşmasına yol açmıştır. Türk kamu denetiminin güncel yapısı Şekil 1'de gösterilmektedir.

Şekil 1. Türkiye'de Kamu Denetimi



Türkiye'de bütçe denetimi genel anlamda idari denetim, yargısal denetim ve yasama denetimi olmak üzere üç ana başlık altında toplanabilir. 5018 sayılı KMYKK'nuna göre idari denetim iç kontrol çerçevesinde düzenlenmiş olmakta ve bu kontrol ön mali kontrol ile iç denetimi içermektedir. Bu doğrultuda ön mali kontrol, mali işlemlerin sonuçlandırılmasından önce yürütülen tüm kontrol faaliyetlerini kapsamaktadır. Diğer bir ifadeyle ön mali kontrol; ödenekler, taahhütler, ihale işlemleri, sözleşmeler ve bunlara ilişkin mali kararların alınmasından önce mali hizmet birimleri tarafından yürütülen faaliyetlerden oluşmaktadır. Ön mali kontrolde, taahhüde girişilmeden ya da ödeme işlemi gerçekleşmeden önce, bütçede yeterli ödeneğin bulunup bulunmadığı, yapılan işlemlerin mevzuata uygun olup olmadığı, görevlilerin görev ve sorumlulukları çerçevesinde gerekli denetimleri yapıp yapmadıkları kontrol edilmektedir. Ön mali kontrolde temel amaç oluşabilecek hataların harcama yapılmadan önce önlenmesidir. İç denetimde ise; kamu mali yönetiminin ayrılmaz bir unsuru olarak idarenin performansının iyileştirilmesine ve risk yönetimine odaklanılmaktadır. Bu çerçevede harcama sonrasında kamu kaynaklarının mali mevzuata uygun bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, idarece düzenlenen mali tabloların ve raporların doğru ve gerçek bilgileri içerip içermediği, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı gibi konulara ağırlık verilmektedir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2011: 288-289).

Yargısal denetim ise 5018 sayılı kanun kapsamında dış denetim olarak belirtilmiş ve bu görev Sayıştay'a verilmiştir. Ayrıca, Sayıştay TBMM'nin yapmış olduğu yasama denetimine de sunduğu raporlarla destek veren bir kuruluştur. Türkiye'de yasama denetimi ise bütçe hakkı

çerçevesinde anayasal bir görev olarak TBMM’ne verilmiştir. TBMM ve vekiller bu yetkilerini anayasanın 98. maddesi çerçevesinde soru, gensoru, genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması gibi yöntemlerle kullanabilmektedir. TBMM’nin hükümet üzerindeki harcama sonrası asıl denetimi ise Anayasa ve 5018 Sayılı Kanun’da belirtilen hükümlere göre faaliyet raporları ve Kesin Hesap Kanunu çerçevesinde yaptığı işlemler oluşturmaktadır.

#### 4. Türkiye’de Kamu Denetim Birimlerinde Saydamlığın Uygulanışı

Türk kamu yönetiminde saydamlığın uygulama esaslarını ve sınırlarını belirleyen üç önemli yasal düzenleme mevcuttur. Aynı mevzuat saydamlığın sınırlarını da çizmekte ve hangi konuların saydamlık uygulamasının dışında kalacağını da belirlemektedir. Bu yasal düzenlemelerden birincisi bilgi edinme hakkını düzenleyen 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, diğeri kamu idare ve kurumların mali yönetim ve kontrol yapısını düzenleyen 5018 Sayılı KMYKK’nu, üçüncüsü ise Sayıştay’ın kuruluş, görev, yetki ve sorumluluklarını düzenleyen 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’dur.

4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, demokratik ve saydam yönetimin gereği olan eşitlik, tarafsızlık ve açıklık ilkelerine uygun olarak kişilerin bilgi edinme hakkını kullanmalarına ilişkin esas ve usulleri düzenlemek amacıyla oluşturulmuştur (4982/md.1). Bu kanunda kurum ve kuruluşlar, istisnalar dışındaki her türlü bilgi veya belgeyi başvuranların yararlanmasına sunmak ve bilgi edinme başvurularını etkin, süratli ve doğru sonuçlandırmak üzere, gerekli idarî ve teknik önlemleri almakla yükümlü tutulmuşlardır (4982/md:5). Kanuna göre, kişilerin veya kurumların bazı durumlarda istenilen bilgilere ulaşamayacağı öngörülmektedir. Bilgi edinme haklarının sınırı olarak tanımlanan bu durumun kapsamına; yargı denetimi dışında kalan işlemler, devlet sırrına ilişkin bilgiler, ülkenin ekonomik çıkarlarına ilişkin bilgiler, istihbarata ilişkin bilgiler, idari ve adli soruşturmaya ilişkin bilgiler, özel hayatın ve haberleşmenin gizliliğine ilişkin bilgiler, ticari sır, fikir ve sanat eserleri bilgileri, kurum içi düzenlemeler, görüşler ve tavsiyeler girmektedir (4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, 2003: 4.Bölüm).

Denetimde saydamlığın sağlanması ve denetim raporlarıyla ilgili kamuoyunun bilgilendirilmesi açısından Yasa’daki en önemli düzenleme idari ve adli soruşturmalara erişime ilişkin getirilen sınırlayıcı düzenlemedir (4982/md.19,20). Burada, kamu idare ve kurumlarının teftiş ve denetim birimlerince hazırlanan soruşturma raporlarının kamuoyuna duyurulması ve bunlara ilişkin bilgi ve belgelere erişim yasaklanmıştır. Bunların dışında, denetim birimlerinin adli ve idari soruşturma raporları dışındaki denetim raporlarına ilişkin bilgi ve belgelerin erişime açılmasında bir sakınca bulunmamaktadır. Ayrıca, teftiş kurullarının saydamlık ilkesinin bir gereği olarak birim faaliyet raporlarını da kamuoyuyla paylaşmaları gerekmektedir.

Denetimde saydamlığın sağlanmasına ilişkin diğeri önemli düzenleme 5018 Sayılı KMYKK’nda yapılmıştır. Söz konusu Kanun’da, mali saydamlık ve hesap verme sorumluluğu hem mali süreçler açısından hem de kontrol ve denetim süreçleri açısından temel ilkeler olarak belirlenmiştir (5018/md.1, 7,13, 57, 61). Kanun’da mali saydamlık ve denetimde saydamlığın sağlanmasına ilişkin en önemli düzenleme “Her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında denetimin sağlanması amacıyla kamuoyu zamanında bilgilendirilir.” hükmünün yer aldığı “Mali Saydamlık” başlıklı 7. maddedir. Buna göre; “... Hükümet politikaları, kalkınma planları, yıllık programlar, stratejik planlar ile bütçelerin hazırlanması, yetkili organlarda görüşülmesi, uygulanması ve uygulama sonuçları ile raporların kamuoyuna açık ve ulaşılabilir olması zorunludur”. Söz konusu Kanuna göre mali



yönetimde ve kamu denetiminde saydamlığın uygulanması açısından önemli olan diğer bir düzenleme ise kamu idare ve kurumlarına yıllık faaliyet raporu düzenleme ve yayınlama zorunluluğu getiren 41. Maddedir. Buna göre (5018/md.41);

- Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanması zorunludur.
- Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar.
- Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini Sayıştay'a ve Maliye Bakanlığı'na gönderir.
- Mahallî idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneği Sayıştay ve İçişleri Bakanlığına gönderilir. İçişleri Bakanlığı, bu raporları esas alarak kendi değerlendirmelerini de içeren mahallî idareler genel faaliyet raporunu hazırlar ve kamuoyuna açıklar. Raporun birer örneği Sayıştay'a ve Maliye Bakanlığı'na gönderilir.
- Merkezî yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir malî yıldaki faaliyet sonuçları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak genel faaliyet raporunda gösterilir. Bu raporda, mahallî idarelerin malî yapılarına ilişkin genel değerlendirmelere de yer verilir. Maliye Bakanlığı, genel faaliyet raporunu kamuoyuna açıklar ve bir örneğini Sayıştay'a gönderir.

Buradan anlaşılacağı üzere Kanun'da, kamu mali yönetiminde ve kontrolünde saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanması açısından önerilen mekanizma, idarelerin üst yöneticileri tarafından birim faaliyet raporlarından yararlanılarak yıllık faaliyet raporu hazırlanması ve bu raporların hem kamuoyuyla hem de diğer ilgili kuruluşlarla paylaşılmasıdır. Buna göre, denetim birimlerinin de diğer idari birimler gibi birim faaliyet raporlarını hazırlayarak, üst yöneticiye sunmaları, üst yöneticinin de bu raporlara dayanarak idare faaliyet raporunu hazırlaması ve kamuoyuna açıklaması gerekmektedir.

Denetimde saydamlığa vurgu yapan diğer önemli yasal düzenleme 2010 yılında yürürlüğe giren 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'dur. 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'nun denetimin gerçekleştirilmesinde dört temel ilke belirlenmiştir (6085/md.34):

- Bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması,
- Kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması,
- Kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi,
- Hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılmasıdır.

Gerek 5018 Sayılı KMYKK’nun iç denetim, hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlıkla ilgili hükümleri ve gerekse 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu’nun Sayıştay’ın dış denetim ve denetim raporlarına ilişkin hükümleri birlikte değerlendirildiğinde iki önemli sonuç ortaya çıkmaktadır: Bunlardan ilki, iç denetim birimleri ve Sayıştay, yasal düzenlemelerle sınırlanan alanlar dışındaki konularda hazırladıkları raporlarda saydamlığı sağlamalıdır. İkincisi ise, iç denetim birimlerinin ve Sayıştay’ın denetledikleri kamu idarelerinde, hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın yaygınlaştırılmasını sağlamakla sorumludur.

Bu sonuçlara ek olarak, kamu denetiminde saydamlığın uygulanabilirliği açısından en zayıf mevzuat ve örgütlenmenin teftiş kurulu denetim yapılanmasında olduğu görülmektedir. Zira, kamudaki teftiş kurullarının referans yönetmeliği olan Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği’nde, denetim raporlarının kamuoyuna açıklanması yönünde bir düzenleme yer almamaktadır. Ancak, 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu’nda ve 5018 Sayılı Kanun’da Teftiş Kurullarınca hazırlanan fezleke ve soruşturma raporları dışındaki raporlar (teftiş, inceleme ve araştırma raporları gibi) ile birim faaliyet raporlarının kamuoyuyla paylaşılmasını yasaklayıcı bir hüküm de bulunmamaktadır.

Çalışmanın bundan sonraki kısmında Türk kamu denetiminin üç önemli ayağını oluşturan; iç denetim, dış denetim (Sayıştay denetimi) ve teftiş kurulları denetimi açısından saydamlığın uygulanışı, hazırlanan rapor türleri de dikkate alınarak incelenmektedir.

#### 4.1. İç Denetimde Saydamlığın Uygulanışı

5018 KMYKK ile iç denetim görevi iç denetçilere verilmiştir. İç denetçiler; kamu idarelerinin yıllık olan iç denetim programını üst yöneticinin görüşlerini de dikkate alarak hazırlamaktadır. İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlanan “Kamu İç Denetim Birim Yönergesi”ne göre, “İç denetim planı; iç denetim faaliyetinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini sağlamak amacıyla denetimin kapsamını, denetlenecek alan ve konuları, ihtiyaç duyulan işgücü ve diğer kaynakları içerecek şekilde, birim yöneticileriyle görüşülerek ve Kurulca hazırlanan iç denetim strateji belgesi de dikkate alınarak, üç yıllık dönemler için hazırlanır”. İç denetim programı da en riskli alan ve konulara öncelik verilmek ve denetim maliyeti de dikkate alınmak suretiyle, yöneticiler ve gerektiğinde çalışanlarla görüşülerek iç denetim planıyla uyumlu bir şekilde oluşturulur. İç denetim plan ve programların hazırlanmasında İDDK’nın düzenlemeleri esas alınır (Kamu İç Denetim Birim Yönergesi, md. 15 ve 16).

İç denetçiler kendilerine verilen görevleri İDKK tarafından belirlenen kriterler çerçevesinde uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartları ile uyumlu olarak yerine getirir. İç denetçiler görevlerinde bağımsız olup, hazırladıkları raporları doğrudan doğruya üst yöneticiye sunmakta, üst yönetici ise bu raporları tekrar değerlendirerek, ilgili birimlere göndermektedir (Önen ve Özmen, 2011: 105).

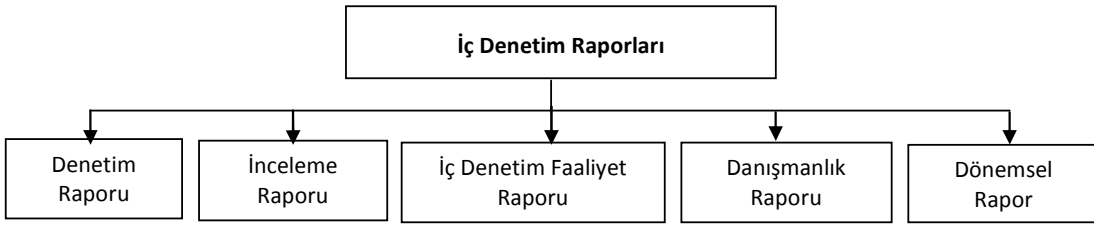
Kamu idarelerinde iç denetçiler tarafından uygulanan iç denetim türleri şunlardır (26226 Sayılı Resmi Gazete, 2006: 2):

- *Uygunluk denetimi*: Kamu idarelerinin faaliyet ve işlemlerinin ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun incelenmesidir.
- *Mali denetim*: Gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerle ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun; mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.

- *Performans denetimi*: Yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir.
- *Bilgi teknolojilerinin denetimi*: Denetlenen birimin elektronik bilgi sistemlerinin sürekliliğinin ve güvenilirliğinin değerlendirilmesidir.
- *Sistem denetimi*: Denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; organizasyon yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla irdelenmesi, eksikliklerinin saptanması, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir.

Bu denetim alanlarına ilişkin olarak iç denetçiler tarafından hazırlanan denetim raporları Şekil 2’de gösterilmektedir.

**Şekil 2.** İç Denetim Birimleri ve İç Denetçiler Tarafından Hazırlanan Rapor Türleri



**Kaynak:** Akbulut, Ö., Özgen, H.M., Fındık, D., Seymenoğlu, Ö., Almış, O., (2012), *Türk Kamu Yönetiminde Teftiş ve İç Denetim*, Türkiye ve Ortadoğu amme İdaresi Enstitüsü, No: 364, 1.Baskı, Ankara,s.67.; İDKK, (2013), *Kamu İç Denetim Rehberi*, Ankara.

Şekil 2’den de görüldüğü üzere, iç denetim raporları; denetim raporları, inceleme raporları, iç denetim faaliyet raporu, danışmanlık raporu ve dönemsel rapor olmak üzere beşe ayrılmaktadır.

- *Denetim Raporu*: İç denetçiler tarafından yapılan her türlü uygunluk, performans, mali, bilgi teknolojisi ve sistem denetimi faaliyetleri sonucunda düzenlenen rapor türüdür (Akbulut, vd., 2012: 67).
- *İnceleme Raporu*: İç denetim birimleri, denetim ve danışmanlık faaliyetleri dışında soruşturma ve benzeri başka faaliyetlerde bulunmamaktadır. Ancak, yolsuzluk ve usulsüzlüklerin bildirilmesi durumunda bu birimler inceleme faaliyeti yürütebilmekte ve inceleme raporu düzenleyebilmektedir (Kamuda İç Denetim Genel Tebliği: 2013, 2).
- *İç Denetim Faaliyet Raporu*: İç denetim faaliyetleri sonucunda, İç Denetim Birimi Başkanlığı yıllık iç denetim faaliyet raporu düzenlemektedir (<http://icdenetim.gov.tr>).
- *Danışmanlık Raporu*: Danışmanlık faaliyeti sonucunda hazırlanan danışmanlık raporlarının doğru, tarafsız, açık, eksiksiz ve belirtilen sürede sunulması gerekmektedir. İç denetim birimi başkanı, danışmanlık raporlarını bu göstergelere uygunluğunu değerlendirerek, görüşlerini iç denetçilere bildirmektedir. İç denetçiler de bu görüşler doğrultusunda gerekli düzeltmeleri yaptıktan sonra raporu ilgili birime göndermektedir (İDKK, 2013: 75).

- *Dönemsel Rapor*: İç denetim birimi başkanının; iç denetim biriminin performansına ilişkin olarak üst yöneticiye sunduğu rapordur (İDKK, 2013: 21).

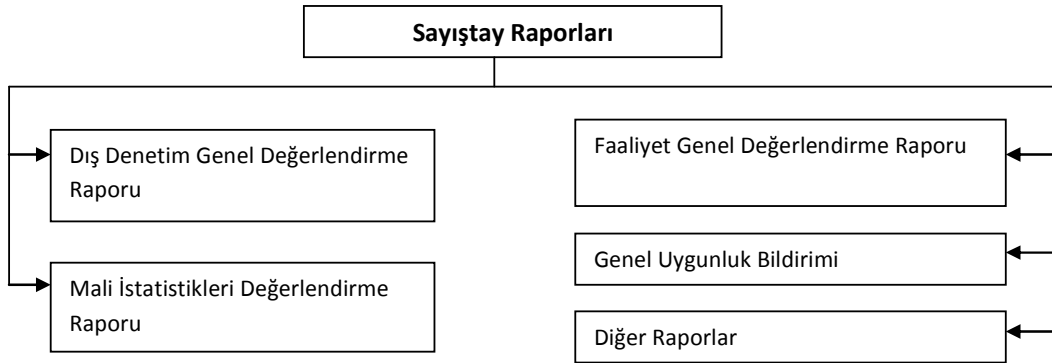
Buraya kadar yapılan açıklamalar iç denetim alanında saydamlığın uygulanmasına ilişkin yasal altyapının mevcut olduğunu göstermektedir. Örneğin, iç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemlerin, raporun üst yöneticiye sunulduğu tarihten itibaren iki ay içinde İDKK’na gönderilmesi zorunluluğu iç denetimde saydamlığın sağlanması açısından önemli bir düzenlemedir. Bu konudaki diğer önemli bir düzenleme de iç denetim birimleri veya iç denetçiler tarafından düzenlenmesi zorunlu olan yıllık faaliyet raporlarıdır. Hazırlanan yıllık faaliyet raporları Şubat ayının sonuna kadar İDKK’na gönderilmektedir (İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, 2006: m.45 ve 46). Kanun’da, İDKK’nın, kamu idareleri tarafından gönderilen iç denetim raporlarını değerlendirip sonuçlarını konsolide ederek, hazırlayacağı İç Denetim Genel Raporu’nu, yıllık olarak Maliye Bakanına sunması, ayrıca kamuoyuna da açıklaması öngörülmüştür (5018/67-h). Bu kapsamdan İDKK’nun 2006–2012 dönemlerine ilişkin İç Denetim Genel Raporları’nı kamuoyuyla paylaşıldığı görülmektedir (www.idkk.gov.tr).

İç denetimde saydamlığın uygulanmasına yönelik mevzuattaki en önemli eksiklik, iç denetim raporlarının ve iç denetim birim faaliyet raporlarının kamuoyuyla paylaşılmasına yönelik açık bir düzenlemenin bulunmamasıdır. İç denetçiler tarafından düzenlenen raporların, ilgili makamlara gönderilmesi ve ilgili idarelerin internet sitelerinden yayınlanmaları üst yöneticilerin takdirine bırakılmıştır. İç denetim süreci sonucunda hazırlanan raporlarının sadece ilgili birim ve kurumlara gönderilmesi, bunun dışında doğrudan kamuoyuyla veya denetlenen birimler dışındaki diğer idari birimlerle veya çalışanlarla paylaşılmaması ve bu konularda açık bir düzenleme yapılmamış olması, gerçek anlamda saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanmasında önemli bir engel oluşturmaktadır.

#### 4.2. Sayıştay Denetiminde Saydamlığın Uygulanışı

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı’na göre Sayıştay gibi denetim birimleri kitle iletişim araçlarını kullanarak yapmış oldukları veya yapacakları faaliyetler konusunda kamuoyuyla iletişim içinde olmalıdır. Diğer bir deyişle Teşkilat, Sayıştay gibi yüksek denetim kuruluşlarına, kamuoyuyla kapsamlı bir iletişim faaliyetinde bulunmaları hususunda yükümlülük getirmiştir (Akyel ve Köse, 2011: 5).

Şekil 3. 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu’na Göre Sayıştay Raporları



**Kaynak:** 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu (2010), Resmi Gazete, Sayı: 27790’dan yararlanılarak düzenlenmiştir.

Sayıştay raporlarının bu kapsamda uluslararası standartlara uygun olması, parlamentoya zamanında sunulması ve açık bir şekilde kamuoyuyla paylaşılması, kamu yönetiminde saydamlığın ve hesap verebilirliğin sağlanmasını açısından anahtar rol oynamaktadır. Buna ek olarak, Sayıştay raporlarının zamanında yayınlanması kamuoyu güvenini de arttırmaktadır (Erkan, 2011: 128). 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'na göre Sayıştay'ın en önemli görevi kamu idarelerinin ve hesaplarının dış denetimini yaparak sonuçlarını Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne raporlamasıdır. Şekil 3'te Sayıştay'ın hazırlamakla sorumlu olduğu raporlar gösterilmektedir.

Şekil 3'te yer alan Sayıştay raporlarının içeriği kısaca şöyledir:

- *Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu:* Dairelerce görüş bildirilen düzenlilik ve performans denetim raporları ile Sayıştay tarafından mali konularda belirtilmesi uygun görülen diğer hususları da içeren rapordur. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu ile Kurul'ca görüş bildirilen kamu idarelerine ilişkin denetim raporları Sayıştay Başkanı'nca genel uygunluk bildirimini ile birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmaktadır. Ayrıca, dış denetim sonuçları kurum veya konu bazında bağımsız raporlar halinde de hazırlanarak, Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulabilmektedir (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.38). Söz konusu rapor türü Sayıştay tarafından ilk defa 2012 yılında kurumun internet sitesinden yayınlanmıştır (Sayıştay Başkanlığı, 2013: 3).
- *Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu:* Maliye Bakanlığı tarafından her yıl yayınlanan malî istatistiklerin; hazırlanması, yayımlanması, doğruluk payı, güvenilirlik derecesi ve önceden belirlenmiş standartlara uygunluğunu değerlendiren ve Denetim Grup Başkanlıkları tarafından düzenlenen rapordur. Bu amaçla düzenlenen değerlendirme raporu, Sayıştay Başkanınca Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü de alındıktan sonra, TBMM'ne sunulmakta ve bir nüshası Maliye Bakanlığına gönderilmektedir. Raporda yer alan değerlendirmelere ilişkin olarak Maliye Bakanı gerekli önlemleri almaktadır (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.40). Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu da ilk defa 2012 yılında kamuoyuna sunulmuştur (Sayıştay Başkanlığı, 2013b: 2).
- *Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu:* Kamu idareleri tarafından gönderilen idarelerin faaliyet raporları, İçişleri Bakanlığı tarafından hazırlanan Mahallî İdareler Genel Faaliyet Raporu ve Maliye Bakanlığınca hazırlanan Genel Faaliyet Raporu Denetim Grup Başkanlıklarınca denetim sonuçları dikkate alınarak değerlendirilmektedir. Denetim Grup Başkanlıklarınca bu konuda hazırlanan değerlendirme raporları esas alınarak hazırlanan Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Rapor Değerlendirme Kurulunun görüşü alındıktan sonra Sayıştay Başkanı tarafından İdare Faaliyet Raporları, Genel Faaliyet Raporu ve Mahallî İdareler Genel Faaliyet Raporu ile birlikte Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmakta ve bir örneği Maliye Bakanlığına verilmektedir. Mahallî idarelerin İdare Faaliyet Raporları hakkındaki Sayıştay değerlendirmesinin bir örneği İçişleri Bakanlığına, bir örneği de ilgili mahallî idarenin meclisine gönderilmektedir (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.39). Bu rapor türü de 2012 yılında kamuoyuyla paylaşılmıştır (Sayıştay Başkanlığı, 2013c: 3).
- *Genel Uygunluk Bildirimi:* Sayıştay ve merkezi yönetim kapsamında yer alan kamu kurumları için düzenlenen rapordur. Uygunluk değerlendirmesinde, merkezi

yönetim bütçe kanunu uygulama sonuçları ile kamu idare hesapları dikkate alınarak belirlenen sonuçlar karşılaştırılmaktadır. Bu karşılaştırmada sonuçların uygunluk derecesi, mali tabloların ve belgelerin güvenilirliği değerlendirilmektedir (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.41). Başkanlığın internet sitesine göre Genel Uygunluk Bildirimi Raporları Sayıştay tarafından 1998 yılından beri yayınlanmaktadır. En son 2012 yılına ait Genel Uygunluk Bildirimi Raporu kurumun internet sitesinde yer almıştır (Sayıştay, 2013d: 3).

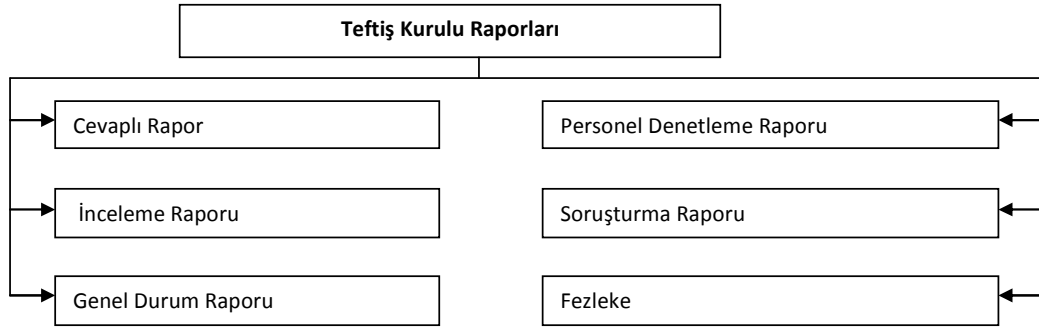
- *Diğer Raporlar:* Denetim ve incelemeler sonucunda hazırlanan ve 2010 yılında kabul edilen Sayıştay Kanunu’nda yer alan raporlar ve bildirimler dışında kalan raporları kapsamaktadır (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, 2010: m.42). Kamu İdarelerinin düzenlilik denetimine ilişkin olarak 2012 yılı “Kamu İdareleri Raporları” adıyla ilk defa 05.02.2014 tarihinde Başkanlığın internet sitesinde yayınlanmıştır (www.sayistay.gov.tr).
- *Kamu İktisadi Teşebbüslerinin Denetim Raporları:* Denetim grup başkanlıklarınca Sayıştay Kanununun 4. maddesinin son fıkrası kapsamında bulunan kuruluşların denetimi sonucunda hazırlanan yıllık denetim raporlarıdır. Denetlenen kuruluşlara ait yıllık denetim raporları, kuruluş ve bakanlık cevapları en geç ilgili olduğu yılın bitimini takip eden yılın sonuna kadar Sayıştay Başkanı tarafından, ilgili komisyonda görüşülmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulmaktadır. Bu raporlar aynı zamanda Kalkınma Bakanlığı’na ve Hazine Müsteşarlığı’na gönderilmektedir. Bu kapsamda, denetlenen kuruluşların, yıllık faaliyet sonuçlarını içeren genel rapor, kamuoyunu bilgilendirmek amacıyla her yıl duyurulmaktadır. Söz konusu rapor “Kamu İşletmeleri Genel Raporu” adıyla yayınlanmaktadır (www.sayistay.gov.tr). KİT denetim raporları 1999 yılından beri yayınlanmakta olup; kamu işletmeleri bazında ayrı ayrı olmak üzere 2011 yılında 71 ve 2012 yılında 63 adet rapor Kamu İşletmeleri Raporu başlığıyla kamuoyuyla paylaşılmıştır (www.sayistay.gov.tr).

Sayıştay tarafından hazırlanan raporların, Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne sunulduğu ve ilgili kamu idarelerine verildiği tarihten itibaren on beş gün içerisinde Sayıştay Başkanı veya görevlendireceği başkan yardımcısı tarafından, kanunların açıklanmasını yasakladığı durumlar hariç olmak üzere kamuoyuna duyurulması gerekmektedir (6085/md.44). Savunma, güvenlik ve istihbarat ile ilgili kamu idarelerinin ellerinde bulunan devlet mallarının bu Kanun uyarınca yapılacak denetimi sonucunda hazırlanacak raporların kamuoyuna duyurulmasına ilişkin hususların yönetmelikle belirlenmesi öngörülmüştür (6085/md.44).

#### 4.3. Teftiş Kurullarının Denetim Uygulamalarında Saydamlığın Uygulanışı

Teftiş uygulamasında teftiş faaliyeti; teftiş, soruşturma, inceleme ve araştırma olmak üzere dört temel unsurdan meydana gelmektedir. Bu faaliyetler kuruldan kurula farklılık göstermekle birlikte; danışmanlık, araştırma gibi görevlerde teftiş faaliyeti kapsamında yer almaktadır. 1980 sonrası dönemde teftiş birimleri, özellikle genel ve katma bütçeli idareler ile KİT’lerde bulunmaktaydı. 2000’li yıllarda kamu yönetimi anlayışında yaşanan değişiklikler nedeniyle kamu kurumu yapılarının sayıca artmasına koşut olarak teftiş birimlerinin sayısı da artmıştır. 2000–2010 döneminde ayrıca, teftiş faaliyetleri mevzuatının büyük bir kısmı yönetmeliklerden meydana gelmiş ve mevzuatta yapılan değişiklik sayısı yükselmiştir (Akbulut, vd., 2012: 55). Şekil 4’te hem kamu idarelerinin teftiş kurulları hem de KİT’lerin teftiş kurulları tarafından hazırlanan denetim raporu çeşitleri gösterilmektedir.



**Şekil 4.** Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği'ne Göre Teftiş Kurulu Raporları

**Kaynak:** Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği (1993), Resmi Gazete, Sayısı: 21608, <http://www.teftis.gov.tr>, adresinden derlenmiştir.

Şekil 4'te yer alan denetim raporlarının içeriği şöyledir (Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği, 1993: m.45):

- *Cevaplı Rapor:* Cevaplı raporlar, yapılan teftişler sonucunda bulunan noksan ve hatalı durumlar için ilgili kuruluşlar tarafından düzeltilmesi gereken işlemler nedeniyle düzenlenmektedir.
- *İnceleme Raporu:* Bu tür raporlar, tüzük, yönetmelik, karar ve genel tebliğlerin uygulamalarında tespit edilen noksanlıklar, teftişlerde cevaplı rapora bağlanması gerekli görülmemeyen hususlar, Başbakanlık tarafından araştırılan konular hakkındaki düşünceler, şikâyet ve ihbarlar üzerine yapılan inceleme ve soruşturmalar sonucunda ceza gerektirmeyen durumlar nedeniyle düzenlenmektedir.
- *Genel Durum Raporu:* Yıllık teftiş programları sonucunda ve program sırasında yerine getirilen teftiş, inceleme ve soruşturma görevleriyle ilgili olarak Teftiş Kurulu Başkanlığına konu ile ilgili kısa bilgi vermek amacıyla düzenlenmektedir.
- *Personel Denetleme Raporu:* Bu rapor türü denetlenen birimlerin amir ve memurları konusunda müfettişlerin görüşlerini ve kanaatlerini kapsamaktadır.
- *Soruşturma Raporu:* Soruşturma raporları, teftiş ve soruşturmaya tabi personel ile suça ortak olan diğer kişilerin tutum ve eylemlerine yönelik olarak yapılan adli ve idari soruşturmalar sonucunda düzenlenen rapor çeşididir.
- *Fezleke:* Memurlar ve diğer kamu görevlerini yargılama kanuna göre yapılan araştırmanın sonuçlarını içermektedir.

Teftiş Kurullarınca gerçekleştirilen denetimlerin, gerek mevzuat açısından gerekse saydamlığın uygulanışı açısından en sorunlu denetim alanı olduğu ileri sürülebilir. Ayrıca, teftiş faaliyetlerinin 5018 sayılı kanun kapsamında yer almaması, iç denetim birimleriyle teftiş kurulu birimleri görev ve yetki sınırlarının yeterince ayrıştırılmamış olması ve bunlar arasındaki eşgüdümün nasıl sağlanacağına belirlenmemiş olması denetim faaliyetlerinin etkinliğini azaltmaktadır. Aynı şekilde 5018 Sayılı KMYKK ve 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'nda Sayıştay ile iç denetim birimleri arasındaki eşgüdüm belirlendiği halde, yolsuzluklarla ilgili olayları denetlemede yetkili ve en deneyimli kuruluşlar olan Teftiş Kurulları ile gerekli eşgüdüm ve ilişkinin nasıl sağlanacağına belirsiz bırakılması, yolsuzluklarla mücadele açısından önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır.

#### 4.4. Genel Bütçeli İdarelerin Denetim Birimlerinin Saydamlığı Uygulayışları Açısından Elde Edilen Bulgular

5018 Sayılı KMYKK’nun sistematığı içinde kamu kaynaklarının etkin, etkili ve tutumlu şekilde elde edilmesinden ve kullanımını sağlamaktan, kayıp ve kötüye kullanımını önlemekten üst yöneticiler birinci derecede sorumlu tutulmuştur. Bu noktada üst yöneticilerin bu sorumluluklarını yerine getirme düzeyleri ve bunları kamuoyuyla paylaşmaları denetim mekanizmasının etkin ve saydam bir biçimde faaliyet göstermesiyle mümkündür. Başka bir anlatımla, araştırma kapsamındaki idarelerin bütçe hakkı çerçevesinde mali saydamlık ilkelerini yerine getirmeleri ve kamuoyuna hesap vermeleri, denetim mekanizmasının da saydamlık ve hesap verme ilkelerine uygun davranmalarıyla gerçekleştirilebilecektir.

Çalışma kapsamında, Merkezi Yönetim Bütçesi içinde yer alan Genel Bütçeli Kuruluşların<sup>1</sup> denetim faaliyetlerindeki saydamlık uygulamaları söz konusu idarelerin internet sitelerinin<sup>2</sup> Eylül 2013-Mayıs 2014 tarihleri arasında taranması suretiyle ölçülmeye çalışılmıştır. Demokratik toplumlarda kamu kaynaklarını kullananların gerçek anlamda vatandaşlara hesap verebilmeleri faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgileri yasalarla belirlenen çerçevede, zamanında, doğru ve anlaşılabilir bir şekilde paylaşmalarıyla mümkün olabilmektedir. Saydamlık uygulamasında denetim birimlerinin denetim süreçlerinin sonucunda hazırladıkları raporları ve birimlerinin faaliyet raporlarını kamuoyuyla paylaşmaları önemlidir. Sürekli gelişen internet teknolojileri oldukça gelişmiş olup, günümüzde denetim birimlerinin halkla bütünleşmelerini ve iletişim kurmalarını düşük bir maliyetle sağlayabilecekleri bir yapıya kavuşmuştur. Bu nedenle saydamlığı ilkesel olarak benimsemiş kamu idareleri istedikleri takdirde internet sitelerinden kamuoyuyla paylaşmaları gereken bilgileri kolayca paylaşabilmektedir. Bu nedenle araştırma kapsamında idarelerin; vizyon ve misyonlarında saydamlık ya da şeffaflığın bulunup bulunmadığı, denetim birimlerinin web sitesinin ya da sayfasının bulunup bulunmadığı, denetim raporlarının internet aracılığıyla kamuoyuyla paylaşılıp paylaşılmadığı, İdare Faaliyet Raporu ile denetim biriminin Birim Faaliyet Raporunun yayınlanıp yayınlanmadığı gibi hususlar seçilen idarelerinin internet sitelerinin taranması suretiyle araştırılmıştır.<sup>3</sup> Seçilen konu olarak seçilen faktörlerin idarenin ya da denetim biriminin saydamlığa bakış açısını ve kamuoyuna dönük yüzünü ölçebilecek nitelikte olmasına dikkat edilmiştir. Araştırma sonucunda elde edilen bulgular Tablo 1’de verilmiştir.

<sup>1</sup>5018 Sayılı Kanununun 1 sayılı cetvelinde yer alan Genel Bütçeli İdareler ele alınmıştır. Bununla birlikte çalışmada, dış denetim birimi olarak Sayıştay Başkanlığı ayrıca incelenmiştir.

<sup>2</sup>İnternet sitelerinin taranması suretiyle yapılan bir başka çalışma olarak Beales, J.,ve Thompson, M.W., (2010) *Government Transparency in Virginia How Localities Compare*, Thomas Jefferson Institute for Public Policy incelenenilir. Bu çalışmada yerel yönetimlerin mali saydamlık uygulamaları internet sitelerinin taranması suretiyle ölçülmeye çalışılmıştır.

<sup>3</sup>Türkiye’de mali saydamlığa yönelik bilimsel çalışmalar yapılmakla birlikte, doğrudan kamu denetim birimlerinin saydamlık uygulamalarını değerlendiren çalışmalar yok denecek kadar az sayıdadır. Teftiş ve denetim konusunda şimdiye kadar yapılan en kapsamlı çalışma TODAİ’nin “Türk Kamu Yönetiminde Teftiş ve İç Denetim” adlı çalışmadır. Türk Kamu Denetiminin yapısı, işleyişi ve kısmen saydamlık düzeyleri için bu çalışma incelenenilir. Ayrıca Türkiye’de mali saydamlığın gelişimine yönelik Türkiye Ekonomi Politikaları Vakfı’nın (TEPAV) belirli dönemlerde yayınladığı “Mali Saydamlık İzleme” raporlarına bakılabilir.

**Tablo 1.** Genel Bütçeli İdarelerin Denetiminde Saydamlık Uygulamalarının Sonuçları

Araştırılan Konu	Sonuç
Genel Bütçeli İdare Sayısı	47
Teftiş Kurulu Başkanlığı Bulunan Toplam İdare Sayısı	27
➤ İş Teftiş Kurulu Başkanlığı Bulunan İdare Sayısı	2
➤ Rehberlik ve Teftiş Kurulu Başkanlığı Bulunan İdare Sayısı	6
➤ Denetim Hizmetleri Başkanlığı Bulunan İdare Sayısı	7
➤ Teftiş Kurulu Başkanlığı Bulunan İdare Sayısı	11
➤ Kontrolörler Kurulu Başkanlığı Bulunan İdare Sayısı	1
İç Denetim Birim Başkanlığı Bulunan Toplam İdare Sayısı	26
Hem İç Denetim Hem de Teftiş Kurulu Başkanlığı Bulunan Toplam İdare Sayısı	23
İç Denetçi Kadrosu Verildiği Halde Atama Yapmayan İdare Sayısı <sup>4</sup>	12
Vizyonunda ve/veya Misyonunda Şeffaflık Bulunan İdare Sayısı	11
Denetim Biriminin İnternet Sitesi/Sayfası Bulunan İdarelerin Sayısı	32
➤ İnternet Sitesi/Sayfası Bulunan İç Denetim Birim Başkanlıklarının Sayısı	15
➤ İnternet Sitesi/Sayfası Bulunan Teftiş Kurulu Başkanlıklarının Sayısı	17
Faaliyet Raporlarını Kamuoyuyla Paylaşan İdare Sayısı	44
Denetim Raporlarını Kamuoyuyla Paylaşan Denetim Birimi Sayısı	6
Denetim Biriminin Faaliyet Raporlarını Kamuoyuyla Paylaşan İdare Sayısı	11
Denetim Faaliyetleriyle İlgili Bilgileri Genel Faaliyet Raporu İçinde Paylaşan İdarelerin Sayısı	21
Denetim Birimine Ait Denetim Programını Yayınlayan İdare Sayısı	2
Dış denetim raporlarının sonuçlarını kamuoyuyla paylaşan idare sayısı	-

**Kaynak:** Genel Bütçeli İdarelerin internet sitelerinden yararlanılarak, tarafımızca düzenlenmiştir.

<sup>4</sup>2013 tarihli 4625 sayılı Bakanlar Kurulu kararı incelenmiştir (28649 sayılı Resmi Gazete, 2013: 1). 2012 yılı itibarıyla kamu idarelerinde toplam 767, genel bütçeli kuruluşlarda 211 iç denetçi görev yapmaktadır. Ayrıca, dolu iç denetçi kadroların toplam kadrolara oranı %33'tür (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2013: 42). Diğer bir ifadeyle iç denetçi kadrolarının %67'si boş

Tablo 1’den de görüldüğü üzere, toplam 47 Genel Bütçeli İdarenin denetim birimlerinin saydamlık uygulamaları araştırılmıştır. Bu idarelerinin 27 tanesinde farklı isimlerle anılan teftiş ve denetim birimleri bulunmaktadır. Teftiş kurulları ile ilgili yeknesak bir yasal düzenleme bulunmadığından idarelerin teftiş ve denetim birimlerini; İş Teftiş Kurulu, Kontrolörler Kurulu, Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı, Denetim Hizmetleri Başkanlığı gibi farklı adlar altında oluşturdukları görülmektedir. Örneğin teftiş kurulu bulunan 27 idarene kapsamında 2 idare İş Teftiş Kurulu Başkanlığı, 6 idare Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı, 7 idare Denetim Hizmetleri Başkanlığı, 11 idare Teftiş Kurulu Başkanlığı ve 1 idare Kontrolörler Kurulu Başkanlığı oluşturmuştur. İdarelerin 26 tanesinde İç Denetim Birim Başkanlığı bulunmaktadır. Hem iç denetim birimi hem de teftiş kurulu olan idare sayısı ise sadece 23’tür.

Öte yandan vizyon ve misyon tanımlarında saydamlık/şeffaflık kavramı geçen 11 idare saptanmıştır. İdarelerin İç Denetim Birim Başkanlıklarından 15 ve Teftiş Kurullarından 17 olmak üzere toplam 32 denetim biriminin bağlı olduğu idareden ayrı bir internet/web sitesi mevcuttur. İdare Faaliyet Raporlarını internet siteleri aracılığıyla paylaşan idare sayısı 44’dür. Denetim faaliyetleriyle ilgili icmal bilgileri Genel Faaliyet Raporu içinde paylaşan idare sayısı 21’dir. Bu durumda idarelerin denetim birimlerinin yaklaşık yarısı birim faaliyet raporlarını hiçbir şekilde kamuoyuyla paylaşmamaktadır.

Denetim birimine ait denetim plan ve programlarını 2 idare yayınlamakta, denetim birimlerinin faaliyet raporlarını 11 idare paylaşmakta ve denetim raporlarını kamuoyuna sunan 6 idare bulunmaktadır. Denetim raporlarını kısmen de olsa paylaşan idareler şunlardır: Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulu, Adalet Bakanlığı İç Denetim Birim Başkanlığı, İç İşleri Bakanlığı Teftiş Kurulu, Kültür ve Turizm Bakanlığı Teftiş Kurulu ve Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu’dur. Bu idareler arasından da Kültür ve Turizm Bakanlığı Teftiş Kurulu’nun ve Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu’nun faaliyet raporlarını yayınlaması açısından daha saydam olduğu ifade edilebilir. İnceleme kapsamındaki hiçbir idare dış denetim raporlarının sonuçlarını kendi internet siteleri aracılığıyla kamuoyuyla paylaşmamaktadır. Araştırma sonuçları, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin kendi denetim raporlarını, dış denetim raporlarını, denetim programlarını ve faaliyet raporlarını kamuoyuyla paylaşmakta isteksiz davranma eğiliminde olduklarını göstermektedir.

## 5. Sonuç

Son yıllarda küresel düzeyde performansa dayalı bütçe yaklaşımı çerçevesinde saydam ve hesap verebilir bir kamu yönetimi anlayışı ön plana çıkmıştır. Çoğu ülkenin mali yönetimlerinde, bütçe hakkının gerçek anlamıyla uygulanabilmesini de kapsayacak biçimde, saydamlığa ve hesap verebilirliğe dayalı bir bütçe anlayışına uygun, yasal ve kurumsal reformlara gidilmiştir. Bu süreçte Türkiye de bu yeni yönetim anlayışında öne çıkan eğilimlere uygun olarak, 2003 yılında 5018 Sayılı KMYKK ve 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu’nu, 2010 yılında da 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nu yürürlüğe koymuştur. Söz konusu yasal düzenlemelerle Türk kamu mali yönetim ve denetim sistemi saydamlığı ve hesap verebilirliği sağlayacak biçimde yeniden tasarlanmıştır. Aynı mevzuat, saydamlığın sınırlarını da çizmekte ve hangi konuların saydamlık uygulamasının dışında kalacağını da belirlemektedir.

5018 sayılı KMYKK’nda harcama sonrası idari denetimin iç denetçiler eliyle, dış denetimin ise Sayıştay tarafından yapılması öngörülmüş, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile de Sayıştay’ın görev, yetki ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiştir. Mali yönetim ve kamusal denetimin yeniden yapılandırıldığı bu süreçte, Türk denetim sisteminin geçmişten günümüze en önemli ayağını oluşturan ve yolsuzluklarla mücadelede en yetkin ve deneyimli kuruluşlar

olan Teftiş Kurullarının hem yasal açıdan hem de zihniyet olarak dışlandığını görmekteyiz. Zira her iki kanunda da Sayıştay ile iç denetim birimleri arasındaki eşgüdüm ve ilişkinin nasıl sağlanacağı yasal olarak belirlendiği halde Teftiş Kurulları ile bu denetim birimleri arasında gerekli eşgüdüm ve ilişkinin nasıl sağlanacağı belirsiz bırakılmıştır. Teftiş birimlerinin bu şekilde diğer denetim birimlerinden soyutlanması onların saydamlık uygulamalarının etkinliğini ve yolsuzlukla mücadele yeteneklerini zayıflatmaktadır. Üstelik teftiş kurullarının faaliyetlerini ve raporlarını konsolide edecek ve bunlar arasında eşgüdümü sağlayacak İDDK benzeri bir yapılanmaya da gidilmemiştir. Bütün bunların da ötesinde, yaklaşık 7000 bin civarında denetim personelinin istihdam edildiği bu birimlerin faaliyetlerine ilişkin ne bürokratik düzeyde ne de kamuoyu olarak bilgi sahibi olunamamaktadır.

Diğer taraftan çalışma kapsamında elde edilen bulgulara göre, Türk kamu denetiminde saydamlığın uygulanabilirliği açısından en zayıf mevzuatın ve kurumsallaşmanın Teftiş Kurulları denetiminde olduğu görülmektedir. Kamudaki tüm teftiş kurulları için referans yönetmelik olan Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği'nde denetim birimlerinin faaliyetlerinin ve denetim süreçleri sonucunda hazırladıkları raporların kamuoyuna açıklanmasına yönelik herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak düzenlemedeki bu boşluk teftiş birimlerince hazırlanan raporların kamuoyuyla paylaşamayacağı anlamına gelmemelidir. Zira 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu'nda ve 5018 Sayılı Kanun'da Teftiş Kurullarınca hazırlanan fezleke ve soruşturma raporları dışındaki raporların (teftiş, inceleme ve araştırma raporları gibi) kamuoyuyla paylaşılmasını yasaklayıcı bir hüküm bulunmamaktadır. Üstelik 5018 sayılı Kanun gereğince idarelerin diğer birimlerinde olduğu gibi Teftiş Kurullarının da faaliyet alanlarıyla ilgili birim faaliyet raporlarını hazırlayarak üst yönetime bildirme zorunluluğu bulunmaktadır.

Çalışma kapsamında idarelerin denetim birimlerinin saydamlığı uygulamaya yansıtma durumları internet sitelerinden elde edilen bilgiler çerçevesinde belirlenmeye çalışılmıştır. Bu açıdan çalışma denetim birimlerinin saydamlık düzeyini tam olarak ölçebilecek nitelikte bulunmasa da, idarelerin saydamlığa bakış açıları ve denetim faaliyetleri ile bunların sonuçlarını kamuoyuyla paylaşma istekleri konusunda ipuçları vermektedir. İnceleme kapsamına alınan 47 Genel Bütçeli Kamu İdaresinden 27'sinde Teftiş Kurulu veya benzeri bir denetim biriminin, 26'sında iç denetim biriminin, 23'ünde hem teftiş kurulu hem de iç denetim biriminin faaliyet gösterdiği saptanmıştır. Toplam 12 idareye iç denetim kadrosu ihdas edildiği halde bu idarelerde iç denetçi istihdam etmediği görülmüştür. Buradan anlaşılacağı üzere idarelerin bir kısmında ne yolsuzlukla mücadele edecek bir teftiş sistemi ne de yönetsel iç denetimi gerçekleştirecek bir denetim birimi mevcuttur. İç Denetim Koordinasyon Kurulu'nun verilerine göre kamu idare, kurum ve kuruluşlarının yaklaşık %70'i iç kontrol ve denetim sistemini de oluşturmamıştır. Son süreçte iç denetim odaklı yaklaşımın ön plana çıkarılması ve teftiş kurullarının geri plana itilmesine yönelik zihniyet değişimi nedeniyle ulusal düzeyde bir denetim açığı ve karmaşasının ortaya çıktığı söylenebilir.

Çalışma kapsamındaki idarelerden 11'nin misyon ya da vizyonunda şeffaflık veya saydamlık vurgusu yapıldığı, 15 iç denetim biriminin ve 17 teftiş kurulunun kendi internet/web sayfasının bulunduğu görülmüştür. İdarelerden 44'ünün İdare Faaliyet Raporunu kamuoyuyla paylaştığı, 6 idarenin bazı denetim raporlarını internet sitesinde yayınladığı, 11 idarenin denetim biriminin Birim Faaliyet Raporunu yayınladığı, 21 idarenin denetim biriminin birim faaliyet raporlarının ise idarenin kendi faaliyet raporu içinde kısaca değerlendirildiği, 2 idarenin ise denetim plan ve programını kamuoyuyla paylaştığı anlaşılmıştır. Öte yandan idareler gördükleri dış denetimin sonuçlarını kendi internet sitelerinden hiçbir şekilde kamuoyuyla paylaşmamaktadırlar. Sayıştay ise, dış denetim raporlarını 31.12.2013 tarihi itibarıyla internet sitesinden yayınlamaya başlamıştır.

Çalışmada ortaya çıkan en önemli sonuç; Türkiye’de yolsuzlukla etkin bir biçimde mücadele edecek, bütçe hakkının uygulamaya yansıtılmasını kolaylaştıracak, kamu mali yönetimde saydamlığı ve hesap verebilirliği ön planda tutacak etkin bir denetim sisteminin henüz oluşturulamamış olduğudur. Türkiye’de yolsuzlukla mücadelede en deneyimli ve yaygın kuruluşlardan olan Teftiş Kurullarının yeni kamu yönetimi anlayışının dışında tutulmaları bunun en bariz örneğidir. Türk denetim sisteminin yasal ve yönetsel anlamda teftiş kurullarının denetimlerini de kapsayacak biçimde yeniden tasarlanmasının gerektiği düşünülmektedir. Saydam ve hesap verebilir bir yönetim ve denetim anlayışı açısından yasal ve kurumsal eksikliklerin giderilmesi önemli olmakla birlikte, yeterli değildir. Bütün bunların yanı sıra denetimin yansızlığı ve saydamlığı ile birlikte denetimin etkin bir biçimde uygulanabilirliğinin kurumsal ve yönetsel zihniyet değişimini de gerektirdiği unutulmamalıdır.

### Kaynaklar

- Acar, P. (2001), “Avrupa Birliği ve Türkiye’de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, Maliye Dergisi, Sayı: 136, s. 1–15.
- Akbulut, Ö., Özgen, H.M., Fındık, D., Seymenoğlu, Ö., ve Almış, O., (2012), Türk Kamu Yönetiminde Teftiş ve İç Denetim, Türkiye ve Ortadoğu amme İdaresi Enstitüsü, No: 364, 1.Baskı, Ankara.
- Akyel, R., ve Baş, H., (2010), “Kamu Yönetimi ve Denetimi Bağlamında Sayıştay’ın Anayasal ve Yargısal Konumu”, Maliye Dergisi, Sayı: 158, s. 374-387.
- Akyel, R., ve Köse, Ö., (2011), “Kamu Mali Yönetiminde İyi Yönetişim İçin Sayıştayların İletişim Kapasitesinin Güçlendirilmesinin Önemi” Sayıştay Dergisi, Sayı: 82, s. 3-23.
- Alt, J.E. ve Lassen D.D. (2006), “Fiscal Transparency, Political Parties, and Debt in OECD Countries”, European Economic Review, Vol. 50, s.1403–1439.
- Altuğ, F. (1995), Mali Denetim, Uludağ Üniversitesi Basımevi, Bursa, Türkiye.
- Atiyas, İ. ve Sayın Ş. (2000), “Devletin Mali ve Performans Saydamlığı”, Kamu Maliyesinde Saydamlık (Koordinatörler: İ. Atiyas – Ş. Sayın), TESEV Yayınları, İstanbul.
- Avrupa Birliği Komisyonu (2006), “Welcome to the World of PIFC: Public International Financial Control”, [http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure\\_pifc\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/documents/control/brochure_pifc_en.pdf)
- Başbakanlık Teftiş Kurulu Yönetmeliği, (1993), Resmi Gazete, Sayı: 21608, <http://www.teftis.gov.tr/webform2.aspx?ShowPageId=13>
- Başpınar, A. (2005), “Türkiye’de ve Dünyada Denetim Standartlarının Oluşumuna Genel Bir Bakış”, Maliye Dergisi, Sayı: 148, s. 35–62.
- Beales, J., ve Thompson, M.W., (2010) Government Transparency in Virginia How Localities Compare, Thomas Jefferson Institute for Public Policy.
- Çavuşoğlu, M., ve Duru , O. (2007), “İç Denetim”, Siyasal Vakfı Bülteni, Sayı 20, Aralık, s. 15–20.
- Devlet Planlama Teşkilatı (2000a), “Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı”, DPT: 2517 . ÖİK: 535, Ankara.



- Devlet Planlama Teşkilatı (2000b), “Uzun Vadeli Strateji Ve Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı 2001 – 2005”, Ankara.
- Doğmuş, M. D. (2010), “Avrupa birliğinde İç Denetim Sistemi”, Maliye Bakanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı Araştırma ve İnceleme Serisi, No:2, s.7–52.
- Erdoğan, M. (2008), “Türkiye’de Sosyal Bütçe ve Gelişimi”, Türkiye’de Sosyal Bütçe Nasıl Yapılıyor? Nasıl İzlenir?, Editör: Ahmet Buldam, TESEV Yayınları, İstanbul.
- Erkan, B., (2011), “Kamu Mali Yönetiminde Saydamlık ve Hesap Verebilirliğin Sağlanmasındaki Güçlükler ve Sayıştayların Rolü: EUROSAL-ASOSAL Birinci Ortak Konferansı”, Sayıştay Dergisi, Sayı: 82, s. 127-133.
- Gözler, K., (2011), “5018 ve 6085 Sayılı Kanunlarda Bazı İdare Hukuku Terimlerinin Yanlış Kullanımı Üzerine: 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 6085 Sayılı Yeni Sayıştay Kanununda Kullanılan ‘Genel Yönetim’, ‘Merkezî Yönetim’, ‘Kamu İdareleri’ Terimleri Hakkında Bir Eleştiri”, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 60, Sayı 4, s.837-917.
- Holt, T.P., ve DeZoort, T. (2009), “The Effects of Internal Audit Report Disclosure on Investor Confidence and Investment Decisions”, International Journal of Auditing, Vol. 13, s.61–77.
- İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, (2006), Resmi Gazete, No: 26226, 12 Temmuz 2006.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu, (2013), Kamu İç Denetim Rehberi, Ankara. [http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/K%C4%B0DR\\_v1.0.pdf](http://www.idkk.gov.tr/SiteDokumanlari/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/K%C4%B0DR_v1.0.pdf).
- Kamuda İç Denetim Genel Tebliği, (2013), Resmi Gazete, Sayı: 28623, 19 Nisan 2013,
- Kesik, A., (2005), “ 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Bağlamında ve AB Sürecinde Türk Kamu İç Mali Kontrol Sistemi”, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi (9)/1, s. 94-114.
- Köse, Ö. (2007), Dünya’da ve Türkiye’de Yüksek Denetim, Sayıştay Başkanlığı 145.Yıl Yayınları, 2. Baskı, Ankara.
- Mutluer M, K., Öner E ve Kesik A. (2011), Bütçe Hukuku, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 3. Baskı, İstanbul.
- National Audit Office, (2005), “State Audit in the European Union”, [http://www.nao.org.uk/wp\\_content/uploads/2005/12/State\\_Audit\\_Book.pdf](http://www.nao.org.uk/wp_content/uploads/2005/12/State_Audit_Book.pdf).
- Önen, S.M. ve Özmen, B. (2011), “Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Sorumluluk”, Sayıştay Dergisi, Sayı: 81, s. 91–110.
- Özer, H., (1997), Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, T.C. Sayıştay Başkanlığı 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Çeviri Dizisi, Ankara.
- Polat, N. (2003), “Yolsuzlukların Sebeplerinin, Sosyal ve Ekonomik Boyutlarının Araştırılarak Alınması Gereken Önlemlerin Belirlenmesi Amacıyla Kurulan Meclis Araştırması Komisyonu Raporu Çerçevesinde: Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetimin Etkinliği”, Sayıştay Dergisi, Sayı: 49, s.65–80.

- Sayıştay Başkanlığı, (2013), “2012 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu”[http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012\\_D%C4%B1%C5%9F%20Denetim%20Genel%20De%C4%9Ferlendirme%20Raporu.pdf](http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012_D%C4%B1%C5%9F%20Denetim%20Genel%20De%C4%9Ferlendirme%20Raporu.pdf)
- Sayıştay Başkanlığı, (2013b), “2012 Yılı Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu”[http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012\\_Mali%20%C4%B0statistikler%20Raporu.pdf](http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012_Mali%20%C4%B0statistikler%20Raporu.pdf)
- Sayıştay Başkanlığı, (2013c), “2012 Yılı Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu”[http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012\\_Faaliyet%20Genel%20De%C4%9Ferlendirme%20Raporu.pdf](http://www.sayistay.gov.tr/rapor/genel/2012_Faaliyet%20Genel%20De%C4%9Ferlendirme%20Raporu.pdf)
- Sayıştay Başkanlığı, (2013d), “2012 Yılı Genel Uygunluk Bildirimi” <http://www.sayistay.gov.tr/rapor/uygunluk/2012/2012GenelUygunluk.pdf>
- Emil, F.M., ve Yılmaz H.H., (2009), “Mali Saydamlık İzleme Raporu VII”, Türkiye Ekonomi Politikaları Vakfı (TEPAV), <http://www.tepav.org.tr/tr>.
- Toker, M., (2002), “Mali Saydamlık ve Türkiye”, Sayıştay Başkanlığı Bilgi Notu, s. 1-38. <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/24malisaydamlık.pdf>, 30.10.2013.
- Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (Global Institute of Internal Auditors, IAA) (2012b), “Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance”, s. 3–26, [www.globaliaa.org/standards-guidance](http://www.globaliaa.org/standards-guidance)
- Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (Global Institute of Internal Auditors, IAA) (2012), “Leading Practice: Transparency of the Internal Audit Report in the Public Sector”, s. 3–26, [www.globaliaa.org/standards-guidance](http://www.globaliaa.org/standards-guidance).
- Uluslararası Şeffaflık Örgütü, Transparency International - TI. (2008), [http://www.seffaflik.org/detay\\_tr.asp?GID=56&MenuID=58](http://www.seffaflik.org/detay_tr.asp?GID=56&MenuID=58), Erişim Tarihi: 30.10.2013.
- Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı, INTOSAI. (2010), “Principles of Transparency and Accountability”, INTOSAI Professional Standard sCommittee, s.2–9.
- Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı, INTOSAI. (2010b), “Internal Audit Independence in the Public Sector”, INTOSAI Professional Standards Committee, s.2–9
- 4625 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, (2013), Resmi Gazete, No: 28649, 16 Mayıs 2013.
- 4982 Sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu, (2003), Resmi Gazete, No: 25269, 24 Ekim 2003.
- 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, (2003), Resmi Gazete, No: 25326, 24 Aralık 2003.
- 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu (2010), Resmi Gazete, Sayı: 27790.
- <http://www.icdenetim.gov.tr>, Erişim Tarihi: 18.11.2013.
- <http://www.nao.org.uk>, Erişim Tarihi: 16.02.2014.
- <http://www.bulnao.government.bg/index.php?p=0&lang=en>, Erişim Tarihi: 16.02.2014.
- <http://www.riksrevisionen.se/en/Start/>, Erişim Tarihi: 17.02.2014.
- <http://www.idkk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 18.02.2014
- <http://www.idkk.gov.tr/Sayfalar/Mevzuat/Ucuncul%20Duzey%20Mevzuat/KamulDenetimBirimYonergesi.aspx>, Erişim Tarihi: 05.08.2014
- <http://www.sayistay.gov.tr>, Erişim Tarihi: 18.02.2014
- [www.teftis.gov.tr](http://www.teftis.gov.tr), Erişim Tarihi: 16.02.2014

Kurum	Kurumun Vizyon ve Misyonunda Saydamlık Var mı?	Denetim Yapısı	Denetim Biriminin Web Sitesi/Sayfası Var mı?	Denetim Raporları Kamuoyuyla Paylaşıyor mu?	Kurumun Faaliyet Raporu Yayınlanıyor mu?	Denetim Biriminin Birim Faaliyet Raporu Yayınlanıyor mu?	İdare Dış Denetim Raporunu Yayınlanıyor mu?
Başbakanlık	Evet	Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Hayır	Evet	Kurum Faaliyet Raporu içinde	Hayır
Cumhurbaşkanlığı	Hayır	Devlet Denetleme Kurumu	Evet	Evet	Evet	Evet	Hayır
Türkiye Büyük Millet Meclisi	Hayır	İç Denetim Birim Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Anayasa Mahkemesi	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Yargıtay	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Danıştay	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu	Hayır	Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Hayır	Evet	Teftiş Programı yayınlanıyor.	Hayır
Sayıştay	Evet			Evet	Evet	Evet	Hayır
Adalet Bakanlığı	Evet	Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birimi	Evet	Evet		Hayır	
Millî Savunma Bakanlığı	Hayır	İş Teftiş Kurulu Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Hayır	Hayır		Kurum Faaliyet Raporunun İçinde	
İçişleri Bakanlığı	Evet	Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Evet	Evet	Kurum Faaliyet Raporunun İçinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Evet	Hayır		Evet	
Dışişleri Bakanlığı	Evet	Teftiş Kurulu Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporunun içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Hayır	Hayır		Hayır	

EK 1. Tablo - B

Maliye Bakanlığı	Evet	İç Denetim Birim Bşk	Evet	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporunun içinde	Hayır
Millî Eğitim Bakanlığı	Hayır	Rehberlik ve Denetim Başkanlığı	Evet	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporunun içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Evet	Hayır		Kurum faaliyet raporunun içinde	
Sağlık Bakanlığı	Hayır	Denetim Hizmetleri Bşk.	Evet	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır		Hayır	Hayır
Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı	Hayır	Denetim Hizmetleri Bşk	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır		Hayır	
Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı	Hayır	İş Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Hayır	Evet	Evet	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Evet	Hayır		Denetim Planı yayınlıyor	
Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı	Hayır	Denetim Hizmetleri Bşk	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır		Hayır	
Kültür ve Turizm Bakanlığı	Hayır	Teftiş Kurulu Bşk.	Evet	Evet	Evet	Evet	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı	Hayır	Denetim Hizmetleri Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Avrupa Birliği Bakanlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı	Hayır	Teftiş Kurulu Bşk.	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Evet	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Evet	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Çevre ve Şehircilik Bakanlığı	Evet	Rehberlik ve Teftiş Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Evet	
Ekonomi Bakanlığı	Hayır	Denetim Hizmetleri Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Hayır	
Gençlik ve Spor Bakanlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı	Hayır	Rehberlik ve Teftiş Bşk	Hayır	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Evet	Hayır		Evet	
Gümrük ve Ticaret Bakanlığı	Hayır	Rehberlik ve Teftiş Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Evet	
Kalkınma Bakanlığı	Hayır	İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Orman ve Su İşleri Bakanlığı	Evet	Rehberlik ve Teftiş Bşk	Evet	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Evet	
Millî Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği	Hayır	-	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır
Millî İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır

EK 1. Tablo - D

Jandarma Genel Komutanlığı	Hayır	Teftiş Kurul Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Sahil Güvenlik Komutanlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Emniyet Genel Müdürlüğü	Hayır	Teftiş Kurulu Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Diyanet İşleri Başkanlığı	Hayır	Rehberlik ve Teftiş Bşk	Hayır	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Hazine Müsteşarlığı	Evet	Hazine Kontrolörleri Kurulu Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk	Hayır	Hayır		Hayır	
Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Devlet Personel Başkanlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Türkiye İstatistik Kurumu	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Afet ve Acil Durum Yönetimi Başkanlığı	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Gelir İdaresi Başkanlığı	Evet	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü	Hayır	Teftiş Kurulu Bşk.	<a href="#">Evet</a>	Evet	Evet	Evet	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	<a href="#">Evet</a>	Hayır		Evet	



Meteoroloji Genel Müdürlüğü	Evet	Teftiş Kurulu Bşk.	Hayır	Hayır	Evet	Kurum faaliyet raporu içinde	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Hayır	Hayır		Kurum faaliyet raporu içinde	
Basın-Yayın ve Enformasyon Genel Müdürlüğü	Hayır	-	Hayır	Hayır	Evet	Hayır	Hayır
Türkiye Halk Sağlığı Kurumu	Hayır	Denetim Hizmetleri Daire Bşk.	Evet	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır
Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumu	Hayır	Denetim Hizmetleri Daire Bşk.	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır
		İç Denetim Birim Bşk.	Hayır	Hayır		Hayır	
Göç İdaresi Genel Müdürlüğü	Hayır	-	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır	Hayır

**Kaynak:** İdarelerin internet sitelerinden yararlanılarak düzenlenmiştir.

**This Page Intentionally Left Blank**