

GÜNCELLENEN ULUSLARARASI YÜKSEK DENETİM KURUMLARI ETİK KURALLAR STANDARDI (ISSAI 30) VE UYGULANMASI

UPDATED INTERNATIONAL STANDARD OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS CODE OF ETHICS (ISSAI 30) AND ITS APPLICATION

Yaşar UZUN*

Öz

Kamu yönetimine olan güvenin korunmasında, hesap verebilirlik ve şeffaflığın sağlanmasında önemli görevleri olan Yüksek Denetim Kurumlarının (YDK), bu görevlerini profesyonel davranış kurallarına uygun şekilde yerine getirme sorumlulukları vardır. Söz konusu profesyonel davranış kuralları, uluslararası yüksek denetim kurumları standartlarına da konu edilmektedir. 2016 yılında güncellenen Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standardı Etik Kurallar (ISSAI 30), YDK'larda "etik kontrol sistemi"nin oluşturulması, temel etik değerlere ve bu değerlerin işlevselleşmesi için YDK ve YDK personeli gerekliliklerine ilişkin esasları tanımlamıştır. ISSAI 30 ve Avrupa Sayıştaylar Birliği (EUROSAI) Denetim ve Çalışma Gücü tarafından söz konusu standara ilişkin hazırlanan uygulama rehberi, YDK'ların hızla değişen çevreleri karşısında, kurumsal itibarları ile paydaşlarına sundukları kamu hizmetine olan güvenin korunması ve aynı zamanda kurum bünyesinde etik kültürlerinin geliştirilmesi amacıyla yapılacak çalışmalarda sistemli bir yaklaşım öngörmektedir. Bu çalışmanın amacı da YDK'ların bünyelerinde etik kültürü geliştirmek üzere bu düzenlemelerle getirilen yeni yaklaşım hakkında farkındalığı artırmaktır.

Anahtar Kelimeler Etik Kontrol Sistemi, Etik Değerler, Etik Rehberlik, Etik Yönetim, Etik İzleme, Yüksek Denetim Kurumları.

ABSTRACT

Supreme Audit Institutions (SAIs), which carry out important roles in preserving trust to public management and providing accountability and transparency, have a responsibility to perform their tasks in compliance with professional codes of conduct. Professional codes of conduct are also the subjects of International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs). INTOSAI Code of Ethics (ISSAI 30), which was updated in 2016, defined the requirements for SAIs and their staff for the establishment of an "ethics control system", fundamental ethical values, and application of those values. ISSAI 30 and EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) Guideline titled "How to Implement ISSAI 30" provide a

* Sayıştay Uzman Denetçisi, yasaruzun@sayistay.gov.tr

systematic approach for SAs in their works for preserving institutional reputation of SAs and trust to public service for their stakeholders and for developing ethical culture within SAs. The purpose of this paper is to increase awareness regarding the new approach provided by the new INTOSAI Code of Ethics (ISSAI 30) and aforementioned guideline to develop ethical culture in SAs.

Keywords: Ethics Control System, Ethical Values, Ethics Guidance, Ethics Management, Ethics Monitoring, Supreme Audit Institutions.

GİRİŞ

Yüksek Denetim Kurumları (YDK), yetki alanları kapsamında denetlediği kamu idarelerinin hesap, işlem, faaliyet ve mallarına ilişkin her türlü bilgi ve belgeye erişebilmeye, kamu görevlilerinden ve diğer gerçek ve tüzel kişilerden bunlara ilişkin bilgi ve belge istemeye yetkili olan kurumlardır. Parlamento, kamuoyu ve denetledikleri kurumlar nezdinde itibarlarının korunması ve sundukları kamu hizmetinden beklenen etkilerin elde edilebilmesi açısından, böylesi yetkileri olan YDK'ların sunduğu kamu hizmetinin her türlü şüpheden uzak, bağımsız ve tarafsız bir şekilde ve mesleki gereklere uygun olarak yerine getirilmesi hayati öneme sahiptir. Bu nedenle, YDK'ların ve mensuplarının görevlerini icra etmeleri sırasında profesyonel davranış kurallarına riayet etmeleri temel bir gerekliliktir.

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), YDK'ların düzenli şekilde işlemleri, profesyonel davranış sergilemeleri ve kamu kurum ve kuruluşlarının denetimi için ihtiyaç duyulan temel gereksinimleri ifade etmektedir. ISSAI'ler, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) tarafından yayımlanmaktadır (EUROSAs Başkanlığı, 2017). Bu yazının konusuna esas olan Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarından biri de "Etik Kurallar"a ilişkin olan standarttır (ISSAI 30). INTOSAI Etik Kurallarıyla, davranışlarını temellendirmeleri için YDK'lara ve YDK çalışanlarına bir takım değer ve ilkelerin sağlanması amaçlanmaktadır. Ayrıca, etik değerlerin YDK'ların günlük işleyişine ve özel koşullarına dâhil edilmelerine yönelik ilave rehberlik sunulmaktadır (ISSAI 30/md.2). 1998 tarihinde Montevideo'da düzenlenen INTOSAI 16 ncı Kongresinde onaylanan ISSAI 30 düzenlemesi, standart davranışlar hakkında YDK'lar ve YDK çalışanlarına daha fazla yararlı olması ve rehberlik sunabilmesi amacıyla tekrar gözden geçirilmiş ve gerekli revizyon çalışmaları sonrasında Abu Dabi'de düzenlenen INCOSAI 2016 toplantısında güncel haliyle onaylanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu yazının amacı, 2016 yılında yürürlüğe giren Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Etik Kurallar Standardı (ISSAI 30) belgesi ile Avrupa Sayıştayları Birliği (EUROSAI) Denetim ve Çalışma Gücü tarafından 2017 yılında tamamlanarak kamuoyu ile paylaşılan “YDK’lar için ISSAI 30 Uygulama Rehberi”ni (EUROSAI TFAE Guideline, 2017) analiz etmek, bu belgelerin davranış standartları alanında YDK’lar ve YDK çalışanları açısından getirdiği ve/veya önerdiği yenilikleri değerlendirmek ve bu kapsamda YDK’lar için muhtemel bir yol haritası önerisinde bulunmaktadır.

1. ULUSLARARASI YÜKSEK DENETİM KURUMLARI ETİK KURALLAR STANDARDI (ISSAI 30)

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Etik Kurallar Standardı (ISSAI 30)’nın YDK’lar için getirdiği yenilikleri analiz edebilmek açısından, bu başlık altında söz konusu standardın dayandığı temel esaslar, öngördüğü etik kontrol sistemi ile bu standarda konu temel etik değerler ve uygulama gereksinimleri üzerinde durulacaktır.

1.1. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Etik Kurallar Standardı (ISSAI 30) Temel Esasları

ISSAI 30, sadece yüksek denetim kurumlarında görevli “denetçilere” yönelik olarak değil, aynı zamanda yüksek denetim kurumu adına çalışan herkes için geliştirilmiştir. Bunlara YDK’nın başkanı, kurul tipi modellerde üyeleri, idari yöneticileri ve YDK tarafından doğrudan işe alınan veya onun adına iş yapmak için sözleşmeyle görevlendirilen tüm kişiler dâhildir (ISSAI 30/md.3).

ISSAI 30, etik kültürün kurumsal gelişimini teşvik etmek üzere, “yüksek denetim kurumlarının genel sorumluluklarını” da belirlemiştir. Bu sorumluluklar aşağıda gösterilmiştir (ISSAI 30/md.12):

- Yeni ISSAI 30 standardı ile uyumlu etik kurallar benimsemek, uygulamak ve yayımlamak,
- Etiğin önemini vurgulamak ve kurumda etik kültürün oluşmasını teşvik etmek,
- YDK yöneticileri tarafından etik değerler doğrultusunda hareket ederek eylemleri ve örnekleriyle etik kültürünü şekillendirmek,

- Bütün personelin her zaman etik kurallarda ifade edilen değerler ve ilkelere uygun hareketlerde bulunmasını öngörmek, bunlara gerekli rehberlik ve desteği sunmak, ayrıca, YDK'lar adına iş yapmak üzere sözleşme yapılanların da YDK'ların etik gereksinimlerine uymalarını öngörmek,
- Etik riskleri tanımlamak, analiz etmek ve azaltmak, etik davranışı desteklemek ve herhangi bir usulsüzlük şüphesini bildirenlerin korunmasını da gözeterek etik değerlere yönelik ihlalleri önlemek ve bunlarla başa çıkabilmek üzere etik kontrol sistemini uygulamak,
- YDK'ların etik gereklilikleri ile YDK personelinin üyesi olabileceği mesleki kuruluşların standartları arasında tespit edilen çatışma/farklılıkları gidermek üzere prosedürler geliştirmek.

ISSAI 30, bütün mevcut YDK modellerinde (Parlamentoya rapor sunan, yargılama yapan ya da karma bir modelde çalışan, bir başkan, kurul ya da hâkimlerle yönetilen YDK'lar vb.) uygulanmak üzere düzenlenmiştir (EUROSATFAE, 2017: 5).

ISSAI 30'da etik kurallar, beş temel değer üzerine inşa edilmiştir. Bu değerler aşağıda ifade edilmiştir (ISSAI 30/md.9):

- **Dürüstlük** – dürüst ve güvenilir bir şekilde, iyi niyetle ve kamu yararına uygun hareket etme;
- **Bağımsızlık ve tarafsızlık** – mesleki muhakemeyi tehlikeye atabilecek veya atacağı düşünülebilen durum veya etkilerden uzak olma, tarafsız ve nesnel bir şekilde hareket etme;
- **Yetkinlik** – Görevler için uygun bilgi ve beceriler edinme, ilgili standartlar doğrultusunda ve gerekli özeni göstererek hareket etme;
- **Mesleki davranış** – ilgili mevzuata uygun davranma ve YDK'nın itibarını sarsacak herhangi bir davranıştan kaçınma;
- **Gizlilik ve şeffaflık** – bilgileri şeffaflık ve hesap verme sorumluluğu ihtiyaçlarını da dengeleyecek şekilde koruma.

ISSAI 30, bu temel değerlerle ilgili olarak hem Yüksek Denetim Kurumları düzeyinde hem de personel düzeyinde uyulması gereken temel gereklilikleri ayrı ayrı tarif etmiştir. Ayrıca, ISSAI 30'un her bir etik değerle ilgili olarak Yüksek Denetim

Kurumları düzeyinde ve personel düzeyinde ayrı ayrı olmak üzere, bu değerler ve gerekliliklerinin uygulanmasına dair rehberlik edici esasları tarif etmesi de diğer önemli bir özelliğidir. Bu esaslar/uygulama önerileri, gereksinimlerin anlamı, dayandığı kavramlar, gereksinimlerin uygulanması için önerilen prosedürler ve iyi uygulama örneklerini içermektedir (ISSAI 30/md.5).

ISSAI 30, kurumsal risklerin yönetilmesinde etik değerlere ilişkin gerçek veya algılanan risklerin takip edilmesine özel bir vurgu yapmaktadır. Bu çerçevede, yukarıda bahsedilen değerlere uyulmama risklerine yol açabilecek risk faktörlerinin neler olabileceğini örnekler vererek tarif etmiştir (ISSAI 30/md.10). Bu anlamda, karşılaşılan risklerin yukarıda bahsedilen beş temel değerden herhangi birini tehdit etmesi durumunda, bu tehditlerin düzeylerinin değerlendirilmesi ve etik olmayan davranış riskini kabul edilebilir düzeye çekmek üzere uygun kontrol tedbirlerinin devreye konulmasını öngörmektedir (ISSAI 30/md.11).

1.2. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Etik Kurallar Standardında (ISSAI 30) Etik Kontrol Sistemi

Yeni ISSAI 30'un YDK'ların etik açıdan işleyişlerini şekillendirmede getirdiği en önemli kavram, "etik kontrol sistemi"dir. Bu sistem, YDK'nın, kurumun her alanında ve faaliyetlerinde etiği desteklemek ve korumak amacıyla, etik davranışı yönlendirmek, yönetmek ve kontrol etmek üzere, uygun strateji, politika ve prosedürleri tanımlamasını, uygulamasını ve izlemesini öngörmektedir. Bu anlamda etik kontrol sistemi, ayrı bir kontrol dizisi olarak veya YDK'ların genel iç kontrol sistemine entegre şekilde tasarlanıp uygulanabilen bir sistemdir. ISSAI 30'la getirilen etik kontrol sisteminin ana bileşenleri; etik kurallar, yönetici liderliği, etik rehberlik, etik yönetim ve etik izlemedir.

Etik Kurallar: Bu kurallar, etik değerler ve ilkeler ile YDK'nın personelinden beklediği davranış şekillerini ortaya koyan, böylece bireysel davranışı yönlendiren kurallardır. YDK'lar kendi etik kurallarını, politika ve prosedürlerini kendi kültürü ile yasal ve sosyal sistemleri doğrultusunda belirler. Bu belirlemede ele alınması gereken hususlar; davranışı yönlendiren değerlere ilişkin ifadeler, ilgili değere ait beklenen davranışların tanımları, etik ikilem ve hassas durum örnekleri, etik çatışma çözüm yöntemleri, ihbar prosedürleri ve hatalı davranışlarla başa çıkma esaslarıdır (ISSAI 30/md.13-16).

Yönetici Liderliği: YDK'ların bünyesinde etik kültürün oluşturulmasında temel rol, "kurumsal liderliğe", diğer bir tabirle kurum yönetimine verilmiştir.

YDK liderleri (üst yöneticileri), sergileyecekleri örnek davranışlarla kurum çalışanlarına örnek olmalıdırlar ve etik kültürün YDK içerisinde gelişmesinde öncü rol üstlenmelidirler. ISSAI 30'da, YDK yöneticilerinin aşağıda belirtilen tutum, davranış ve uygulamaları sergileyerek, etik alanda liderliğin gerektirdiği rehberliği yapacakları ifade edilmiştir (ISSAI 30/md.18):

- Etiği, bir öncelik olarak belirlemek,
- Açık, tutarlı ve düzenli mesajlarla bu önceliği pekiştirmek,
- Etiği desteklemek için strateji, politika ve prosedürleri uygulamak,
- Örnek davranış sergileyerek rehberlik etmek,
- Karar alırken profesyonellik, hesap verme sorumluluğu ve şeffaflık standartlarını gözetmek,
- Zor ve hassas soruların ele alınıp tartışılabileceği açık ve karşılıklı öğrenme ortamını teşvik etmek,
- Personelin iş arkadaşları arasında iyi ilişkiler geliştirmesine yardımcı olacak şekilde adil muamele göreceği bir ortamı sağlamak,
- Hatalı davranışın üzerine gitmek, başarılı etik davranışı takdir etmek,
- Etik kuralların, politikaların ve prosedürlerin tutarlı ve adil bir şekilde uygulanmasını sağlamak.

Etik Rehberlik: Personelin beklenen etik davranışı sergileyebilmesi için kendisine ne tür durumlarda hangi davranışı sergilemelerinin etik olacağı, hangi tür davranışların etik dışı sayılacağı, neden etik davranılması gerektiği, etik davranmakla personel, kurum ve ülke olarak kazanımların ne olacağı konularında bilgilendirme yapmak gerekmektedir. Personelin etik davranışla ilgili bilincinin geliştirilmesi için farklı araç ve yöntemler mevcuttur. Yeni ISSAI 30'da, çalıştaylar ve eğitim programlarının düzenlenmesi, liderlik görevlerinin verilmesi, etik konularının ve iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması suretiyle, YDK değerlerini desteklemek ve etik ikilemleri ele almak üzere personelin eğitilmesi örnek olarak ifade edilmiştir.

Personel, mesleki yaşamında önceden öngöremeyeceği ve etik kurallar açısından nasıl karar vermesi gerektiği noktasında tereddütte kalabileceği durumlarla karşılaşabilmektedir. Bu tür durumlarda, personelin kişisel özellikleri, konunun mahremiyeti ve hassasiyeti ile kurumsal itibar açısından, mesleki deneyim ve tecrübeye sahip, etik alanda farkındalığı olan çalışan/görevli/birim/yöneticinin

rehberlik veya danışmanlık desteğine ihtiyaç duyulacaktır. ISSAI 30'da YDK'ların, görevlendireceği etik danışmanlarına (bazı durumlarda etik komiteleri, dürüstlük koordinatörleri, etik görevlileri veya danışmanlar vb.) belirli konularda tavsiyede bulunma sorumluluğu vererek personeli destekleyebilecekleri ve bu desteğin gizlilik esaslarına dayalı, tanımlanmış bir prosedür dahilinde yapılabileceği ifade edilmiştir (ISSAI 30/md.19-20).

Etik Yönetim: YDK yönetim politika ve uygulamalarıyla; adil ve tarafsız personel seçimi ile terfi ve ücretlendirme yapabilmek üzere gerekli koşulların oluşturulmasına ve sosyal saygının oluşumuna katkı sağlanmaktadır (EUROSAT TFAE, 2013: 5). Bu anlamda, YDK'nın insan kaynakları yönetimi süreçlerinin ve politikalarının etik boyutu da dikkate alınarak, liyakat ve dürüstlük esasına dayalı, adil ve tarafsız biçimde tasarlanması, kurumsal kültürün etik odaklı geliştirilmesine zemin oluşturacaktır. "Doğru adamı, doğru yerde ve doğru zamanda görevlendirmek", davranış standartları da dâhil işin gerektirdiği mesleki nitelik ve standartların belirlenmesini, insan kaynakları yönetimine ilişkin karar mekanizmalarında (işe alma, seçim ve görevlendirme, performans değerlendirme vb.) yöneticilerin söz konusu mesleki nitelik ve davranış standartlarını esas almalarını gerektirmektedir. ISSAI 30'da da, etiğin günlük yönetim uygulamalarına dahil edilmesinin değerlerin pekiştirilmesi için zorunlu olduğu ve bunun da etiğin işe alım, performans değerlendirmesi ve mesleki gelişimde bir kriter olarak kabul edilmesini içerdiği ifade edilmiştir (ISSAI 30/md.21).

Etik İzleme/Kontrol: Etik kontrol; temel davranış standartlarını ortaya koyan yasal bir çerçeve, iç kontrol ve dış denetim gibi hesap verebilirlik mekanizmaları, uygulamayı zorunlu hale getiren prosedürler ve kamu bilgisine erişimi sağlayan, halkın katılımını ve incelemesini kolaylaştıran şeffaflık mekanizmaları ile sağlanmaktadır (EUROSAT TFAE, 2013: 5).

Etik izleme, kurumsal etik yönetimin amacına yönelik uygulanıp uygulanmadığının araştırılmasını, politika, prosedür ve süreçlerde muhtemel eksiklik ve zafiyetlerin zamanında tespit edilmesini ve tedbir alınmasını, etik dışı davranışların azalıp azalmadığının izlenmesini, paydaşların beklenti, şikayet ve bildirimlerine imkan verilmesini ve bunlara duyarlı olunmasını gerektirmektedir.

ISSAI 30, etik risklerle mücadele açısından YDK'ların;

- Menfaat, hediye ve ikramların izlenmesi için kayıt tutmalarını,
- Etik ile ilgili (menfaat çatışmaları, gizlilik vb. hususlardan kaynaklanan)

riskleri tanımlamalarını, bu risklerin analiz edilerek gerekli tedbirleri zamanında almalarını, risklerini azaltmalarını,

- Etik yönetimle ilgili zafiyet alanlarının tespiti ve gerekli tedbirlerin alınması açısından kurumsal öz değerlendirme, iç ve dış değerlendirme gibi çalışmaları yapmalarını ve IntoSAINT, emsal değerlendirme rehberleri, anketler, mülakatlar ve geri bildirim anketleri gibi araçlardan yararlanmalarını,
- Etik açıdan hatalı davranış ve ihbara ilişkin politika ve prosedürlerini belirlemelerini ve uygulamalarını,
- Etik izleme prosedürlerinden elde edilecek bilgiler çerçevesinde etik politikalarını düzenli olarak gözden geçirmelerini, değerlendirmelerini, güncellemelerini ve iyileştirmelerini

öngörmektedir. YDK'ların yıllık performans raporlarında (faaliyet raporlarında) kurumsal etik performansla ilgili paydaşlara bildirimde bulunulabileceği konusu ISSAI 30'la getirilen önemli bir yeniliktir (ISSAI 30/md. 22-23). Bu uygulama, YDK'ların haiz olması gereken temel değer ve nitelikleri kendi işleyiş yapılarına nasıl uyarladıklarını, paydaş hassasiyetlerini nasıl ve ne ölçüde dikkate aldıklarını, iç ve dış çevre açısından kurumsal saygınlığın devamlı surette nasıl gözetilmeye çalışıldığını paydaşlara ifade etme açısından önemli bir fonksiyon icra edecektir.

1.3. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Etik Kurallar Standardında (ISSAI 30) Temel Etik Değerler ve Uygulama Gereksinimleri

Yapısını ve günlük işleyişini etik değerler çerçevesinde şekillendirecek YDK'lar, kurumsal itibarlarını koruyarak, kamu yararı ve kamu hizmeti bilinciyle paydaşlarının beklentilerine karşılık verecek kurumlar haline geleceklerdir. Ancak, herhangi bir kurumun yapısını ve günlük işleyişini etik değerler esasında şekillendirme çalışmaları, o kurumun "insanları" tarafından yerine getirilecektir. Bu açıdan bakıldığında, etik değerlere dayalı YDK'ların oluşumunda personelin nasıl bir rol üstleneceği üzerinde de durmak gerekir. Bu nedenle, ISSAI 30'la yeniden tanımlanan temel etik değerler çerçevesinde YDK'ların sahip olmaları gereken özellikleri/gereksinimleri ve bu değerlere dayalı YDK'ların oluşturulmasında ve işleyişlerinin sağlanmasında YDK personelinin rol ve sorumlulukları/gereksinimleri aşağıda ifade edilmeye çalışılacaktır.

1.3.1.Dürüstlük

1.3.1.1. Dürüst YDK'ların Özellikleri/Gereksinimleri:

Dürüstlüğü şiar edinmiş YDK'lar, her durumda dürüstlüğü vurgular, dürüstlük gerekliliklerini yaşayarak gösterir, dürüstlüğü destekler ve teşvik ederler. Bu YDK'lar, personelin etik değer ihlallerini gündeme getirmesi için uygun kurumsal ortamı oluştururlar ve dürüstlük gerekliliklerinin ihlal edildiği durumlara zamanında ve yeterli şekilde karşılık verirler.

ISSAI 30, "dürüstlük değeri" gerekliliklerinin YDK'larca uygulanabilmesi açısından, YDK'ların bünyelerinde gerekli tedbir ve kontrollerden oluşan etik kontrol sisteminin uygulanmasını ve korunmasını önermektedir (ISSAI 30/md. 24, 26).

1.3.1.2.Dürüst YDK'ların Oluşturulmasında YDK Personelinin Rol ve Sorumlulukları/Gereksinimleri:

YDK liderleri (üst yöneticiler), davranışlarıyla personeline rehberlik yapmalıdırlar. YDK personeli, dürüst, güvenilir, iyi niyetli, kamu yararına uygun çalışarak ve davranarak diğerlerine iyi örnek olmalı ve çalışmalarında güven telkin etmelidirler. Bu personel, YDK'nın politika, prosedür ve standartlarına uygun davranış sergilemeli, buldukları pozisyonlarını, sahip oldukları güç ve yetkileri, bilgi ve kaynakları kamu yararına uygun kullanmalı, kendileri veya üçüncü taraflar için fayda veya kişisel kazanç elde etmeye yönelik olarak kullanmamalıdırlar. YDK personeli, dürüstlüğü ihlal edilebileceği durumlara karşı uyanık olmalı ve bu durumlarda uygulanacak yaklaşımları bilerek bunlara göre hareket etmelidir.

ISSAI 30, personele rehberlik yapmak üzere;

- YDK menfaatlerine zıt olan kişisel, mali ve diğer menfaatler ya da ilişkilerin,
- Hediye ve ikram kabulünün,
- Güç ve yetkinin kişisel menfaatler için kötüye kullanımının,
- Siyasi faaliyetlere girilmesinin, baskı gruplarına katılımın, lobicilik vb. çalışmalar yapılmasının,
- Hassas ve/veya gizli bilgiye erişilmesinin,
- YDK'nın önemli kaynaklarına erişilmesinin ve kullanılmasının

dürüstlük ihlallerine yol açabileceğini ifade etmiştir.

ISSAI 30, dürüstlük değeri gerekliliklerinin uygulanabilmesi açısından; YDK personelinin dürüstlikle ilgili YDK politika ve mevzuatını bilmelerini ve bunlara uymalarını, tereddütte kalınan durumlarda kimlere danışılacağını veya dürüstlük ihlali durumlarında kimlere, nasıl bildirimde bulunabileceklerinin farkında olmalarını, dürüst davranışı gözetmek ve sürdürmek üzere gerekli her tür eğitim ve etkinliğe katılmalarını, YDK bünyesinde dürüstlüğe dair zayıflıkların ya da risklerin tespiti halinde yetkililere durumu bildirmelerini önermektedir (ISSAI 30/ md. 25, 28, 30-33).

1.3.2. Bağımsızlık ve Tarafsızlık

1.3.2.1. Bağımsız ve Tarafsız YDK'ların Özellikleri/ Gereklilikleri: Bağımsız ve tarafsız YDK'lar; statü, yetki, raporlama ve yönetim özerkliği itibarıyla bağımsızdırlar ve görevlerinin yerine getirilmesinde yasalar çerçevesinde tam takdir yetkisine sahiptirler. Bu bağımsızlık, anayasal ve yasal çerçevede tanımlanmıştır. Bu bağlamda YDK'lar, bağımsızlık ve tarafsızlığa yönelik önemli tehditlerin zamanında farkına varmak ve bunları azaltacak kontrollerin uygulanmasını sağlamak üzere bir çerçeve kurarak personeline rehberlik ve yönlendirme sağlarlar. YDK'lar, bağımsızlığın ve tarafsızlığın gerektirdiği politikaları benimserler, başta üst düzey denetim personeli olmak üzere denetim personelinin denetlenen kurumlarla bağımsızlık ve tarafsızlıklarını riske atabilecek ilişkiler kurmaması için kurum politikalarını belirlerler. Bağımsız ve tarafsız YDK'lar, danışmanlık ve diğer denetim dışı hizmetlerini, bu tür hizmetlerin yönetim sorumlulukları üstlenilmesine neden olabileceği denetlenen kuruma sağlamazlar.

ISSAI 30, bağımsız ve tarafsız YDK'ların gerekliliklerinin YDK'lar tarafından yerine getirebilmesi için aşağıda örnekleri verilen bağımsızlık ve tarafsızlığa ilişkin kontrollerin uygulanmasını önermektedir:

- Bağımsızlığı riske atacak tehditlerin belirlenmesi ve kaldırılmasına yardımcı olmak üzere menfaat çatışmalarına dair beyanların alınması,
- Üst düzey yöneticilerin, çalışmalarını, YDK ve YDK personelinin bağımsızlık veya tarafsızlığını etkileyebilecek dış etkileri hariç tutmak üzere tasarlanmış mesleki kriterlere göre denetlemesi ve gözden geçirmesine yardımcı olacak önlemlerin alınması,
- YDK'nın denetlenen bir kuruma denetim dışı hizmet veya denetlenen alanlarla alakalı kamu alımları gibi konularda hizmet verme yükümlülüğü olduğunda nasıl hareket edileceğine ilişkin hükümlerin tanımlanması,

- Denetim ekibinden menfaat çatışması yaşayan bir kişinin çıkarılması veya böyle bir kişi ekipteysen yaptığı önemli muhakemelerin gözden geçirilmesi gibi tehditlerin ele alınmasına yönelik politika ve prosedürlerin tayini,
- Denetim personelinin son zamanlarda denetlenen kurumun bir çalışanı olması veya aynı konuyu farklı bir kurumda denetlemiş olması gibi durumları ortaya koymaya ve ele almaya ilişkin politika ve prosedürlerin belirlenmesi,
- Personelin dönemsel rotasyonu veya rotasyonun uygun olmadığı hallerde muadil önlemlere ilişkin politikaların tespiti;
- Tarafsız mesleki yargının YDK tarafından önceden yapılan işten etkilenmediği bir ortamın hazırlanması.
- Bağımsızlık veya tarafsızlığa yönelik tehdidin kabul edilebilir bir düzeye çekilmesi veya indirgenmesi için kontrollerin etkili olmadığı durumlarda, YDK liderlerinin tehdidi raporlaması (ISSAI 30/md. 34, 39-40).

1.3.2.2. Bağımsız ve Tarafsız YDK'ların Oluşturulmasında YDK Personelinin Rol ve Sorumlulukları/Gereksinimleri:

Bağımsızlık ve tarafsızlık açısından yaşanabilecek her türlü zafiyetlerden uzak olunması amacıyla YDK personeli, siyasi nüfuzdan kaçınmalı ve siyasi yanlılık göstermemelidir. YDK personeli, denetlenen kurum yönetiminin karar almasında yer almamalı, kendi çalışmalarını denetlememeli ve gerekli tedbirler olmadan son zamanda işe alındığı denetlenen kurumları denetlemekten kaçınmalıdır. Personel, kişisel çıkarların karar almayı etkileyebileceği durumlardan ve denetlenen kurum veya diğer kurumların yönetimleri veya personelleriyle ilişkilerin karar almayı etkileyebileceği durumlardan kaçınmalıdır. YDK personeli, bağımsızlık veya tarafsızlığı etkileyebilecek hediyeler, armağanlar veya ayrıcalıklı muameleyi reddetmelidir. YDK personeli, bağımsızlık veya tarafsızlıklarının zarar görebileceği olası tehdit ve durumları tanımlayabilmeli, bağımsızlık veya tarafsızlığa tehdit oluşturabilecek önceden var olan önemli bir ilişki ve durum hakkında yönetimi bilgilendirmelidir.

ISSAI 30, bağımsız ve tarafsız YDK'ların gerekliliklerinin uygulanması açısından personelin;

- Bağımsızlık ve tarafsızlığa dair tehditlerin önemlilik düzeylerini her bir durumda değerlendirmelerini, kararlarını, durumun özel şartları ve

muhtemel sonuçları dikkate alınarak ve tehlike altında olan değer ve ilkelerle uyum sağlanarak YDK'nın belirleyeceği çerçeve doğrultusunda almalarını,

- Kişisel siyasi görüşlerin bağımsızlık veya tarafsızlıklarını etkileyebileceği ve siyasi görüşlerinin ve faaliyetlerinin YDK'nın itibarını ve çalışmalarının güvenilirliğini riske atabileceği durumları tanımalarını,
- Denetlenen kurumun yönetim sorumluluklarının o kurumun yöneticileri tarafından üstlenilmesi gerektiğinden, bu sorumluluğu üstlenmemelerini,
- Kişisel çıkarların bağımsızlık veya tarafsızlığı etkileyebileceği durumlardan kaçınmalarını,
- Denetlenen kurum veya YDK'nın akdi ya da diğer türlü ilişkilerinin olduğu başka bir kurumun yönetimi veya personeliyle ilişkilerinin personelin bağımsızlık veya tarafsızlığını engelleyebilmesi nedeniyle, bağımsızlık veya tarafsızlığına yönelik tehditleri önlemelerini veya bu tehditlerden kaçınmalarını,
- Bağımsızlık veya tarafsızlıkla ilgili bir hususta veya bu hususun çözüm yoluna ilişkin belirsizlik söz konusu olduğunda, durumu bildirmeden önce tehdidin önem derecesini değerlendirmelerini ve uygun bir tedbir belirleme konusunda yardım almak üzere etik danışmanına ya da yetkililere danışmalarını,

önermektedir (ISSAI 30/md. 35, 42-49).

1.3.3. Yetkinlik

1.3.3.1. Yetkin YDK'ların Özellikleri/Gereklilikleri: Paydaşların YDK'nın mesleki yargılarına/görüşlerine olan güveni ve bu yargıların/görüşlerin güvenilirliği, YDK çalışmalarının yetkin şekilde yapılmasını gerektirmektedir. Yetkin YDK'lar, yetki çerçevesinin gerektirdiği görevlerin, bunları başarıyla tamamlamak için uygun bilgi ve becerilere sahip personelce yapılmasını sağlamak üzere yetkinliğe dayalı işe alım ve insan kaynakları politikaları uygulayarak ve her görev için gerekli deneyimi topluca içeren çalışma ekipleri görevlendirirler. Yetkinliği öncelik sayan YDK'lar, personeline uygun eğitim, destek ve gözetim sağlarlar, bilgi birikimini ve bilgi paylaşımını artırmak için uygun araçları oluşturarak personeline bu araçları kullanmaya teşvik ederler. Yetkinliği muhafaza etmenin bir gereği olarak, kamu sektörü ortamındaki değişikliklerden doğan zorlukları da ele alırlar.

ISSAI 30, yetkinlik gerekliliklerinin YDK'lar tarafından uygulanabilmesi açısından YDK'ların;

- Paydaşların YDK'nın yargılarına olan güvenini ve bu yargıların güvenilirliğini sürdürebilmek açısından, gereken uygun yetkinlikleri bir araya getirmelerini ve sürekli mesleki gelişimi desteklemelerini,
- Görevlerin yetkin personelce yapılmasını, kaynakların verimli ve etkin şekilde yönetilmesini ve personelin yetkin oldukları görevlerde çalışmalarını sağlamak üzere, yetki çerçevesinin gerektirdiği her görev türünü yapmak için gerekli uygun bilgi ve becerileri belirlemelerini,
- Personelini belirlenmiş yeteneklerine ve kapasitelerine göre görevlendirmelerini,
- Yetki çerçevesinin gerektirdiği görevlerin icrası sırasında, YDK bünyesinde mevcut olmayan disiplinlerden (uzmanlık teknikleri, metotlar veya beceriler) yararlanmak gerektiğinde, gerekli dış uzman desteğinden yararlanmalarını,
- Yetkinliklerini uygulama ve geliştirmede personeli destekleyecek sürekli öğrenme ortamlarını oluşturmalarını,

önermektedir (ISSAI 30/md. 50, 52-56).

1.3.3.2. Yetkin YDK'ların Oluşturulmasında YDK Personelinin Rol Ve Sorumlulukları/Gereksinimleri:

YDK personeli, işini geçerli standartlara göre, gereken özen, dikkat ve ayrıntılarıyla zamanında yapmalıdır. Yetkinliğe önem veren personel, işlerini en uygun şekilde yapmak ve iş ortamındaki gelişmeleri takip etmek üzere bilgi ve becerilerini korur ve geliştirir.

ISSAI 30, yetkinlik gerekliliklerinin YDK personeli tarafından uygulanabilmesi açısından personelin;

- Yapılacak işleri ve rollerini anlamalarını,
- İşleriyle ilgili teknik, mesleki ve etik standartları kavramalarını, işlerini standartlara göre ve gereken özenle yapmalarını,
- İş veya görevin gerekliliklerine dayalı olarak birçok durumda çalışabilmelerini,
- Becerilerini güncelleyerek ve iyileştirerek yeni bilgi ve yetenekler kazanmalarını,

- Uzmanlıklarının belirli bir görevi yapmak için uygun veya yeterli olmaması durumunda bunu amirlerine bildirmelerini,

önermektedir (ISSAI 30/md. 51, 57- 58).

1.3.4. Mesleki Davranış

1.3.4.1. Mesleki Davranışa Uygun YDK'ların Özellikleri/Gereklilikleri: Mesleki davranış değerine önem veren YDK'lar, işleriyle ilgili mesleki düzenlemelerin ve paydaşların beklediği mesleki davranış standartlarının farkındadırlar ve bu doğrultuda çalışırlar. Personelinin bu standartlara riayet etmelerine de yardımcı olurlar.

ISSAI 30, mesleki davranış değeri gerekliliklerinin YDK'lar tarafından uygulanabilmesi açısından YDK'ların; mesleki davranış standardını teşvik etmek ve bu standarda uymayan faaliyetleri tespit etmek üzere, beklenen davranışlar hakkında rehberlik sağlamalarını ve tutarsızlıkları izlemek, belirlemek ve çözmek için gerekli kontrolleri uygulamalarını ve ayrıca, YDK liderlerinin, mevcut politika ve prosedürlere uyararak ve örnek teşkil ederek mesleki davranışı teşvik etmelerini önermektedir (ISSAI 30/md. 59, 62, 63).

1.3.4.2. Mesleki Davranışa Uygun YDK'ların Oluşturulmasında YDK Personelinin Rol ve Sorumlulukları/Gereksinimleri: YDK personeli, içinde faaliyet gösterdiği toplumun yasalarına ve de YDK'nın belirlediği davranış kılavuzuna uymalı ve YDK'nın itibarını sarsabilecek davranışlarda bulunmamalıdır. Personel, YDK'nın ve kendi mesleklerinin etik gereklilikleri arasında çıkabilecek çatışmalardan üstlerini haberdar etmelidir.

ISSAI 30, mesleki davranış değeri gerekliliklerinin YDK personeli tarafından uygulanabilmesi açısından personelin;

- Mesleki davranışla ilgili YDK politika ve prosedürlerini, geçerli mesleki standartları ve içinde buldukları toplumun kanun, düzenleme ve anlaşmalarını bilmelerini,
- YDK'nın itibarını sarsabilecek davranışlarda bulunmamalarını, eylemlerinin YDK'nın itibarı üzerindeki etkisini ve başkalarının nasıl algılanacağını düşünmelerini,
- Etik değerlere uygun davranmak, mevcut yasal ve düzenleyici çerçeveye

uyum, pozisyonlarını kötüye kullanmamak, çalışmalarını yaparken çaba ve dikkat göstermek ve başkalarıyla muhatap olurken uygun davranış sergilemek gibi paydaşların ortak beklentilerine uygun hareket etmelerini,

- Eylem veya fikirlerinin YDK ve çalışmalarını tehlikeye atmaması veya itibarsızlaştırmaması için (örneğin sosyal medya kullanırken) gereken ihtiyat ve dikkati göstermelerini,
- Yasalara aykırı olmayan, ancak mesleki davranış standardını karşılamayan hareket şekllinden kaçınmalarını,
- Önemli bilgileri kurumla paylaşmada işbirliği yapmalarını,

önermektedir (ISSAI 30/md. 60, 64-69).

1.3.5. Gizlilik ve Şeffaflık

1.3.5.1. Gizlilik ve Şeffaflık Dengesini Uygulayan YDK'ların Özellikleri/Gereksinimleri: YDK'lar; denetimle ve diğer alanlarla ilgili elde ettiği bilgilerin gizliliğini, şeffaflık ve hesap verebilirlik ihtiyacıyla dengelerler, özellikle hassas veriler bakımından gerektiği şekilde gizliliği korumak üzere yeterli bir sistem oluştururlar. Gizlilik ve şeffaflık dengesini gözeten YDK'lar, YDK için iş yapmak üzere sözleşme yapılan tarafların da uyumlu gizlilik anlaşmalarına tabi olmalarını sağlarlar.

ISSAI 30, gizlilik ve şeffaflık dengesi gerekliliklerinin YDK'lar tarafından uygulanabilmesi açısından YDK'ların; bilgilerini uygun şekilde sağlamaları veya korumaları için politikalar belirlemelerini ve gizlilik ihlallerine yönelik olası riskleri ortadan kaldırmak veya kabul edilebilir düzeye indirmek için gerekli kontrolleri uygulamalarını önermektedir. Kontrol örneklerinden bazıları; medya dâhil paydaşlarla iletişim politikalarının oluşturulması, gizliliğin önemini düzenli olarak vurgulamaları, personelden gizlilik kurallarına uygun davranmaya yönelik beyanların alınması, hangi bilgi, belge ve materyalin "gizli" olarak kabul edileceğine ve işin hangi aşamasında "gizli" olarak kabul edileceğine dair rehberlik sunulması, bilginin güvenilir saklama şartlarının oluşturulması, arşivler, bilişim sistemleri ve fiziksel alanlara erişim haklarının uygun şekilde tahsisi, kağıt veya elektronik formattaki veri depolama cihazlarının imhasına yönelik prosedürler olarak sayılmıştır (ISSAI 30/md. 70, 72, 73).

1.3.5.2. Gizlilik ve Şeffaflık Dengesini Uygulayan YDK'ların Oluşturulmasında YDK Personelinin Rol ve Sorumlulukları/ Gereklilikleri:

YDK personeli, gizlilik ve şeffaflıkla ilgili yasal yükümlülükleri ve YDK'nın politika ve kılavuzlarını bilmeli, aksi yasal veya mesleki bir hak veya görev olmadığı takdirde, çalışmalarını sonucu elde ettikleri bilgileri yetkileri olmadan açıklamamalıdır. Personel, gizli bilgileri kişisel kazanç veya üçüncü tarafların kazancı için kullanmamalı, gizli bilgilerin üçüncü taraflara sehven açıklanması ihtimaline karşı dikkatli olmalı, çalışırken ve işten ayrılma sonrasında mesleki gizliliği muhafaza etmelidirler.

ISSAI 30, gizlilik ve şeffaflık dengesi gerekliliklerinin YDK personeli tarafından uygulanabilmesi açısından personelin;

- Bilgiyi uygun şekilde korumalarını, yetkisi olmadan veya bunu yapmak için yasal veya mesleki hak veya görev olmadan üçüncü kişilere açıklamamalarını,
- YDK bünyesinde, bilginin gizliliğine riayet için mesleki yargıyı kullanmalarını, özellikle diğer çalışanlarla işle ilgili konuları tartışırken bilginin gizliliğini akılda bulundurmalarını,
- Mevzuat ihlallerine yönelik şüphenin uygun makamlara/taraflara açıklanması gerektiğinden emin olunmadığında, bu koşullardaki uygun hareket şeklini belirlemek için YDK bünyesinde mevcut yasal tavsiyeyi almayı düşünmelerini,
- Özel yaşamda, aile, sosyal veya diğer ortamlarda (sosyal medya dahil) gizliliği korumalarını,
- Laptop ve taşınabilir veri depolama cihazları gibi elektronik veri taşıyıcılarını güvenceye almalarını,
- Şifrelerinin gizliliğini korumalarını

önermektedir (ISSAI 30/md. 71, 74, 75).

2. YÜKSEK DENETİM KURUMLARI İÇİN ISSAI 30 UYGULAMA REHBERİ

Avrupa Sayıştaylar Birliği Denetim ve Etik Çalışma Gücü (EUROSAI Task Force on Audit&Ethics), 2011 yılında kurulmuş olup, temel misyonu; karşılaştırmalı

analiz çalışmalarını teşvik etmek, rehberler ve diğer araçların geliştirilmesini desteklemek ve sonuçlarını daha geniş YDK topluluklarıyla paylaşmak suretiyle, YDK'larda ve kamu sektörü organizasyonlarında etik davranış ve dürüstlüğü teşvik etmektedir. Çalışma Gücünün 2014-2017 dönemi çalışma hedeflerinden birisi YDK'ların temel dayanağı olarak etiği teşvik etmektir (EUROSAI TFAE, 2017). Türk Sayıştayının da üyesi olduğu Çalışma Gücü, bu hedefle ilgili olarak 2017 yılında "YDK'lar için ISSAI 30 Uygulama Rehberi"ni geliştirmiş ve internet ortamında kamuoyu ile paylaşmıştır (EUROSAI TFAE Guideline, 2017).

Rehber, ISSAI 30'un uygulanması için YDK'lara pratik rehberlik sağlamaya yönelik bir doküman olup, YDK'ların kullanabilecekleri bazı pratik araç ve yöntemleri de içermektedir. Rehber, başlangıç kısmı, iki bölüm ve eklerden oluşmaktadır. Rehberin başlangıç kısmında, ISSAI 30 çerçevesinde YDK'ların yeni etik değerleri, ISSAI 30'un getirdiği yeni yaklaşım ve bu anlamda YDK'ların genel sorumlulukları, rehberin genel amacı ve içeriği hakkında bilgi verilmektedir. Rehberin (A) bölümünde, "etik kontrol sisteminin" uygulanması için bir yaklaşım sunulmaktadır. Rehberin (B) bölümünde ise, etik kontrol sisteminin uygulanabilmesi amacıyla, söz konusu sistemin her bir bileşeniyle ilgili herhangi bir YDK'nın üzerinde durması gereken temel alanlara (politika, prosedür, süreçler vb.) ve bunlarla ilgili karşılaşılabilen muhtemel risklerle başa çıkabilmek üzere somut alternatiflere ve iyi uygulamalara odaklanılmıştır. (EUROSAI TFAE Guideline, 2017: 6). Rehberin ekleri arasında; farklı alanlarda tespit edilen iyi uygulama örneklerine ait referans listesi, etik liderlik tutum ve davranış örnekleri, personelin karşılaşılabileceği ve bu nedenle tartışılması gereken etik ikilem örnekleri, etik ikilemlerde personele yardımcı olabilecek karar verme modeli, menfaat çatışması örnekleri ile hediye ve misafirperverlik ikramlarının kabul edilip edilmemesini değerlendirmede yararlanılabilecek öz değerlendirme kontrol listesi yer almaktadır (EUROSAI TFAE Guideline, 2017: 27-39).

Rehberde dürüstlük kültürünün inşa edilmesi ve davranış değişikliğinde başarı elde edilmesinin, araç, yöntem, yönetim süreçleri ve uygulayıcılarıyla birlikte süreklilik arz eden sistemli çalışmaları gerektirdiği vurgulanmıştır. YDK'larda müstakil veya YDK'nın genel iç kontrol sistemi içerisinde oluşturulacak "etik kontrol sistemi"nin bileşenleri, ISSAI 30'da olduğu gibi; etik kurallar, liderlik, etik rehberlik, etik yönetim ve etik izleme olarak ifade edilmiştir. Rehberde etik rehberliğin; davranış/etik kurallar düzenlemesi şeklinde davranış değer ve standartlarının tanımlanmasıyla, güçlü liderlik uygulamalarıyla, eğitim ve

danışmanlık gibi mesleki sosyalleştirme faaliyetleriyle sağlanacağı belirtilmiştir. Etik yönetimin, adil ve tarafsız personel seçimini, terfi ve ücretlendirmeyi ve sosyal saygının gelişimini sağlayacak şartları oluşturan politika ve uygulamaları içerdiği vurgulanmıştır. Etik izleme ve kontrolün ise; temel davranış standartlarını belirleyen etkin bir yasal çerçeve, iç kontrol ve dış denetim gibi etkin hesap verebilirlik mekanizmaları, uygulamaya zorlayıcı prosedürler, kamu bilgisine erişimi sağlayan şeffaflık mekanizmaları ve kamunun katılımını ve incelemesini kolaylaştırma ile sağlanacağı ifade edilmiştir.

Rehber çerçevesinde, YDK'ların, kendi etik kontrol sistemlerini oluştururken göz önünde bulundurmaları gereken prensipler aşağıda ifade edilmiştir:

- YDK'lar, öncelikle, kendi kültür, yasal ve sosyal sistemlerini dikkate alarak YDK özelinde etğin ne anlama geldiğine dair açık ve genel bir anlayışı oluşturmalıdır.
- Etik kontrol sistemine ilişkin riskler iyi yönetilmeli ve gerekli kontrol faaliyetleri zamanında ve etkin şekilde uygulanmalıdır.
- Etik kontrol sisteminin oluşturulmasında "kapsayıcılık" önemli olup, sistemin gereği gibi kurgulanmasında, personel ve yöneticilerin katılımını sağlayacak etkin iletişim araç ve yöntemleri uygulanmalıdır.
- YDK'ların şeffaf davranış sergilemeleri gerektiğinden, paydaşlarına etikle ilgili hususlarda internet ve intranet üzerinden bilgi akışı sağlaması beklenir.
- YDK'lar, etik kontrol sistemlerini, zafiyetleri ve muhtemel risklerini de ele alan stratejik bir yaklaşımla oluşturmalarıdır (EUROSAI TFAE, 2017: 7-9).

2.1. Yüksek Denetim Kurumları İçin ISSAI 30 Uygulama Rehberi'nde Etik Kontrol Sistemi İyi Uygulama Önerileri

2.1.1. Etik Kurallarla İlgili Öneriler

Genel olarak etik kurallara ilişkin düzenlemeler; davranışa rehberlik eden değerler ve ilkelerin tanımlarını, beklenen davranışların tanımlarını, etik ikilemler ve çıkar çatışmaları, siyasi tarafsızlık, hediye ve misafirperverlik ikramları gibi hassas durumlara dair somut örnekleri, hatalı davranışı ele alma esaslarını kapsamalıdır. Etik kurallara ilişkin düzenlemelerin hazırlanma süreci, düzenlemenin benimsenmesi ve sahiplenilmesi açısından kurumun her düzeyinde

bulunan personeli dâhil edici, kapsayıcı ve şeffaf şekilde olmalıdır. Etik kurallara ilişkin düzenlemeler, tüm paydaşlara duyurulmalı ve eğitimlere konu olmalıdır.

YDK'lar, etik düzenlemelere bağlılığın sağlanması amacıyla; YDK'da göreve başlamada etik kurallara bağlılığa dair imzalı beyan alınması ya da bağlılık yemini yaptırılması, düzenli olarak etik zorunlulukların hatırlatılması, her bir denetim görevi için etik kurallara bağlılık taahhüdünün alınması ve etik düzenlemelere dair eğitim programlarının düzenlenmesi gibi araçlardan yararlanabilirler (EUROSAI TFAE, 2017: 10-11).

2.1.2. Liderlik Uygulamalarıyla İlgili Öneriler

YDK liderleri, YDK personelinin etik davranış sergilemelerini teşvik etmeye yönelik gerekli vizyonu, amaç ve hedefleri oluşturmalarıdır. YDK'nın etik değerlerini, personel ve yönetimin etik davranışını temel öncelik olarak alıp, etik kültürü geliştirmelidirler. YDK liderleri, örnek olacak şekilde standart davranış ve tutum göstermeli, etik konusuna kaynak tahsis etmelidir. YDK liderleri, orta düzey yöneticilerin mahiyetindeki çalışanlarına iyi çalışma ortamı sağlamalarını, çalışanlarına etikle ilgili destek ve rehberlik sağlamalarını gözetmelidirler. YDK liderleri ve personel etikle ilgili faaliyetlere ve etik eğitimlerine katılmalıdırlar. YDK bünyesinde yeni liderlere etikle ilgili hususlarda liderlik rollerine dair eğitim programları düzenlenebilir. Liderler YDK'larda etik danışmanlar görevlendirebilir, etik ikilem ya da soru ortaya çıktığında etikle ilgili hususlarda paydaşlara mesajlar verebilirler. Liderler, başarılı etik performansı ödüllendirebilirler, disiplin süreçlerinin adil şekilde işlenmesini ve doğru ve düzeltici yaptırımın uygulanmasını sağlamalıdırlar.

YDK liderleriyle ilgili etik hususlar (maaşları, imtiyazları, dış faaliyetleri, kendisinin ve eşlerinin mali menfaatleri vb.) şeffaf şekilde intranet ve internet aracılığıyla iç ve dış paydaşlarla paylaşılmalıdır. Muhtemel menfaat çatışmalarından kaçınmak üzere, YDK liderlerinin YDK bünyesinde ve YDK'dan ayrıldıktan sonra yürütebileceği dış faaliyetlerinin sınırlarının belirlenmesine ilişkin özel mekanizmalar oluşturulabilir ve bunlar kamuoyu ile paylaşılabilir (EUROSAI TFAE, 2017: 11-13).

2.1.3. Etik Rehberlik Alanı İle İlgili Öneriler

Rehber, etik rehberlik alanında personelin etik konularıyla ilgili olarak eğitilmesine ve farkındalığının geliştirilmesine, etik danışmanlık ve etik ikilemlere dair iyi uygulama örneklerini ele almaktadır.

2.1.3.1. Eğitim ve Farkındalık Geliştirme ile İlgili Öneriler

YDK'lar etikle ilgili farkındalığı geliştirmek üzere; konferanslar, seminerler, eğitim programları ve diğer faaliyetleri (etik haftası/ günü, etikle ilgili konuşma saatleri, iyi uygulama ve deneyim tecrübe paylaşım faaliyetleri vb.) düzenleyebilirler. YDK'ların düzenleyeceği etik eğitim programları; YDK'da yeni göreve başlayan çalışan ve yöneticilere etik eğitimler ya da konferanslar, yeni liderlere eğitim programları ya da konferanslar, bütün YDK çalışanlarına periyodik eğitim programları, gerçek hayatta karşılaşılan örneklere dayalı seminerler ve/veya atölye çalışmaları ve etik alanında yaşanan değişikliklerde (politika ve prosedür değişiklikleri vb.) bütün personele zorunlu eğitimler şeklinde olabilir.

YDK'lar iyi uygulamaları ve farkındalık oluşturmada kullanılan metotları takip etmek ve kurum uygulamalarına yansıtılabilmek amacıyla sivil toplum, kamu ve özel sektör kurum ve kuruluşlarıyla da işbirliğini güçlendirebilirler. Bilgi paylaşımı açısından, denetçilerin etikle ilgili kurum dışı faaliyet, konferans ve seminerlere katılımı teşvik edilebilir, etikle ilgili olarak YDK dışından konuşmacılar da YDK'ya davet edilebilir. YDK'lar, etikle ilgili farkındalığı artırmada intranet ve internet aracılığıyla bilgiler paylaşmalıdır (EUROSAI TFAE, 2017: 13-15).

2.1.3.2. Etik Danışmanlık ile İlgili Öneriler

YDK'lar, personelinin etikle ilgili karşılaşabileceği ve danışmanlık desteği alması gereken durumlarda danışmanlık desteği sağlamak üzere çeşitli görevlendirmeler yapabilirler. Bu anlamda YDK'lar, danışmanlık rol ve sorumluluklarını (YDK dışından görevlendirilen danışmanın da dâhil olduğu) etik komitesine, etik komisyonuna, etik direktörlüğüne, dürüstlük koordinatörü ya da görevlisine, denetim danışmanlarına, insan kaynakları birimine, YDK dışından görevlendirilen danışmanlara verebilirler. Etik komiteler, etik liderlik ve becerileri ile tanınan kişilerden oluşmalıdır. Bağımsızlık ve güven açısından YDK'da çalışmayan en az bir kişinin de bu komitede yer alması sağlanmalıdır.

YDK'nın bütün personeli, danışmanlık desteği için "etik danışmanlara" erişebilmelidirler. Bu nedenle, deneyim ve tecrübe paylaşımını ve YDK özelinde en iyi çözümleri oluşturabilmek amacıyla etik danışmanlar ağı oluşturulabilir. Bu nedenle, etik danışmanların rolleri çok iyi tanımlanmalı ve danışmanlığı nasıl sağlayacaklarına dair kendilerine eğitimler verilmelidir. Etik danışmanlar, YDK'larda etik kültürün geliştirilmesi için YDK liderlerine tavsiyelerde bulunabilirler.

Rehberde, rehberlik, tavsiyede bulunma, kontrol ve soruşturma rollerinin aynı birimde bulundurulduğu YDK'lerde bu durumun yol açabileceği potansiyel dezavantajların da dikkate alınması gerektiği vurgulanmıştır. Zira bu tür durumlar, personelin şüpheli durumlarda tavsiye almaktan kaçınmasına yol açabilmektedir (EUROSAI TFAE, 2017: 15-16).

2.1.3.3. Etik İkilemler ile İlgili Öneriler

Rehberde, personelin kendi ahlaki değerleri arasında bir çatışma, uygulanacak kural ya da ilkenin yorumlanmasında güçlük/şüphe yaşamayı, neyin doğru ve neyin yanlış olduğu konusundaki yorumların çokluğu, yasal olduğu halde etik olmayan durumlarla karşılaşılması gibi nedenlerle etik ikilemde kalabileceği ifade edilmiştir. Etik ikilem, iki ya da daha fazla doğru çözümün mümkün ve yasal olduğu durumlarda karar verilmesiyle ilgilidir ve verilecek kararların kendine has sonuçları olacaktır. Rehberde YDK'ların, mesleki yaşamda karşılaşılabilecek örnekleriyle beraber etik kurallara ilişkin düzenlemelerde etik ikilemlere yer vermeleri, özellikle denetçilerin karşılaşılabilecekleri gerçek durumlara ait örneklerin ve her bir durumda doğru davranışın ne olacağı konusunda somut rehberlik eden dokümanları hazırlamaları ve etik ikilemleri tanıma ve başa çıkma konusunda farkındalık sağlayan eğitim programları düzenlemeleri gerektiği vurgulanmıştır. Rehberde, personelin etik ikilemlerle karşılaştıklarında doğru karar almak için izleyeceği bir metot da belirlenmiştir (EUROSAI TFAE, 2017: 16-17).

2.1.4. Etik Yönetimle İlgili Öneriler

Rehber etik yönetim alanında, YDK personelinin işe alımı ve mesleki gelişimi ile gizlilik ve şeffaflığın dengelenmesi konularında iyi uygulama örnekleri sunmaktadır.

2.1.4.1. YDK'da İşe Alım ile İlgili Öneriler

YDK'nın işe alma politikası, açıklık, genel ilana, eşitliğe ve liyakata dayanmalıdır. İşe alımlarda "etik davranış" göz önüne alınması gereken bir husustur. Ayrıca, YDK'ların imtihan ve mülakatlarında adayın etik ikilemlere tepkileri değerlendirilmeli, psikolojik test ve imtihanlar yapılmalı, güvenlik soruşturması sonrası özgeçmiş kontrolleri tamamlanmalıdır (EUROSAI TFAE, 2017: 18).

2.1.4.2. Mesleki Gelişim ile İlgili Öneriler

Rehberde, YDK personelinin mesleki ve kariyer gelişimlerinin, sergilenen etik davranış da dikkate alınarak eşitlik ve liyakat ilkelerine göre yapılması ve performans

değerlendirmesi, yükselme ve ödüllendirme politika ve uygulamalarında etik kriterlerin esas alınması gerektiği ifade edilmiştir (Örneğin; sorumluluk duygusu, dürüst ve mesleki davranış, kişilik özellikleri, görev başındayken ve görev dışındaki mesleki etik davranışı, kuruma ve dürüstlüğe olan bağlılığı, kurumsal politikaları fiili olarak desteklemesi, olumlu mesleki davranış sergilemesi gibi). Rehberde, YDK'ların, cinsiyet ve özürlülük gibi konularda fırsat eşitliğini teşvik edici olumlu politikaları geliştirmeleri gerektiği ve etikle ilgili ödüllendirmelerin ödüllendirme politikalarına konu edilmesi gerektiği de belirtilmektedir (EUROSAI TFAE, 2017: 18).

2.1.4.3. Gizlilik ve Şeffaflığın Dengelenmesi ile İlgili Öneriler

Rehberde; INTOSAI tarafından, denetimle alakalı bilginin gizliliğinin, paydaşlara ve özellikle kamuya karşı şeffaflık ve hesap verebilirlik zorunlulukları ve yetkili mercilere yasal bildirim zorunluluğu ile dengelenmesi gerektiği ifade edilmekte ve YDK çalışanlarının, bilginin gizliliği konusunda rehberliğe ihtiyaçları olduğu belirtilmektedir. Bu nedenle YDK'lar, iletişim politikalarını ve yazışma kurallarını belirlemeli ve bütün paydaşlarıyla paylaşmalı, bu politika ve kuralları oluştururken, hangi bilginin ne kadar süre ile gizli sayılacağı, hangi bilginin ne düzeyde/aşamada paylaşılacağı, YDK içinde bilginin kim tarafından kime sağlanabileceği ve her bir durumda izlenecek prosedürlerin neler olması gerektiği belirlenmelidir (EUROSAI TFAE, 2017: 18-19).

2.1.5. Etik İzleme ve Kontrol ile İlgili Öneriler

Rehberde, YDK'ların denetim görevlerini yerine getirirken birtakım risklerle karşılaşabilecekleri, YDK'ların bu riskleri belirlemelerinin ve gerekli tedbirleri ve izleme faaliyetlerini uygulamalarının önemli olduğu ifade edilmektedir (EUROSAI TFAE, 2017: 20). Rehber söz konusu risklerin doğabileceği alanları ve bunlarla ilgili iyi uygulama örneklerini de ifade etmektedir:

2.1.5.1. Menfaat Çatışmaları ile İlgili Öneriler

YDK'lar, menfaat çatışmasına yol açabilecek durumların önüne geçmek, bu durumları izlemek ve bunlara karşı gerekli tedbirleri almak üzere rehberlik, beyan alınması ve yetkili birimlerce gerekli izlemelerin yapılmasına yönelik politika ve prosedürlerini geliştirmelidirler.

YDK'ların, menfaat çatışmalarına dair gerekli rehberlik çalışmaları sırasında; "menfaat çatışması" kavramını ve bu çatışmanın nasıl ortaya çıkacağını tanımlamaları, personelin daha iyi anlayabilmesi için gerçek hayata dayalı menfaat çatışması örnek listelerini geliştirmeleri, söz konusu çatışmalar ortaya çıktığında izlenecek prosedürleri (çatışmanın bildirilmesi, kişinin denetim ekibinden alınması,

yapılan işin gözden geçirilmesi ya da çatışmanın raporlanması vb.) belirlemeleri gerekir.

Menfaat çatışmasını önleme, tanımlama ve izlemede önemli bir araç, YDK personeline görevleri ya da faaliyetlerine ilişkin olarak herhangi bir menfaat çatışmasının olmadığına dair resmi beyanların alınması uygulamasıdır. Bu uygulamalar; “düzenli olarak tarafsızlık ve bağımsızlık yeminlerinin ya da beyanlarının alınması”, “düzenli olarak etik kurallara bağlılığa dair periyodik (örneğin yıllık) beyanların alınması”, “denetçi olarak her denetimde etik kurallara uyulacağına/uyulduğuna ve gerçek bir menfaat çatışmasının olmadığına dair resmi beyan alınması”, “denetim amiri olarak her denetimde denetim ekibinin içinde menfaat çatışmasının olmadığına teyit eden resmi beyanın alınması”, “düzenli olarak kamu ve özel menfaatlere ilişkin beyanın alınması” şeklinde olabilir.

YDK’lar, menfaat çatışmalarına dair prosedür ve uygulamaların izlenmesini yetkilendireceği görevliler/birimler aracılığıyla yaptırabilirler (EUROSAI TFAE, 2017: 20-21).

2.1.5.2. Rotasyon Politikaları ile İlgili Öneriler

YDK’lar, “denetlenen kurumla yakınlık riskinin” önüne geçmek, YDK’ların bağımsızlık ve tarafsızlıklarını korumak, personel gelişimini ve personelin motivasyonunu artırmak üzere rotasyon politikalarını düzenlerken, aynı kurumu denetlemede maksimum bir süre (2, 5 ya da 7 yıl gibi) ve aynı denetim biriminde çalışmada maksimum bir süre (5, 7 ya da 8 yıl gibi) öngörebilirler. Benzer şekilde yönetim pozisyonları için de maksimum bir süre öngörebilirler (7 yıl gibi). Daha esnek denetim ekiplerinin oluşturulması da rotasyon uygulamalarında bir seçenek olabilmektedir (örneğin denetim ekibindeki en kıdemli denetçinin düzenli aralıklarla yer değiştirilmesi, ekipteki bir denetçinin ise kısa dönem olarak (1 ya da 2 yıl) denetim ekibinde görevlendirilmesi gibi). YDK’lar, tam rotasyonun mümkün olmadığı durumlarda, denetçiler yerine denetim alanlarının rotasyonu yöntemine başvurarak başarılı ekiplerin bütünlüğünü koruyabilirler (EUROSAI TFAE, 2017: 21-22).

2.1.5.3. Siyasi Tarafsızlıkla İlgili Öneriler

Rehberde “siyasi tarafsızlık” uygulamalarına ilişkin olarak; bazı YDK’larda, YDK yöneticilerinin ve üyelerinin herhangi bir siyasi faaliyette bulunmalarının yasaklandığı, bazı YDK’larda bu yasağın kıdemli denetim personeline de uygulandığı, bazı YDK’larca personelinin sosyal medya kullanımına dair kuralların

duyurulduğu ifade edilmiştir. Rehberde, YDK'lar tarafından, siyasi görüşlerini ifşa etmeleri durumunda (örneğin, kamuya hitap edildiği zaman, basına açıklama yapıldığında, kitap, makale ya da hazırlanan tanıtım broşürlerinde, kamuya açık herhangi bir medya aracının kullanımında, siyasi parti, milletvekilleri ya da belediye başkanları adına yapılacak tanıtım kampanyalarında) personeline ihtiyatlı davranmaları gerektiğinin tavsiye edildiği de belirtilmiştir.

Rehberde, ayrıca, YDK üyeleri ve personeline siyasi faaliyetlerin serbest olduğu yerlerde, yapılan denetim çalışmasının siyasi tarafsızlığa dair potansiyel ya da gerçek bir risk taşıyıp taşımadığının herkes tarafından değerlendirilebilmesi açısından, bu faaliyetlerin kamuya açık şekilde duyurulması/yapılması gerektiği de vurgulanmıştır (EUROSAI TFAE, 2017: 22-23).

2.1.5.4. Hediye ve Misafirperverlik İkrâm Kabul Uygulamaları ile İlgili Öneriler

Rehber, denetlenen kurumların ya da YDK tedarikçilerinin hediye ya da misafirperverlik ikramlarının kabulü ile ilgili olarak, YDK'ların farklı yaklaşımlar izleyebildiklerini ifade etmektedir. Rehberde, bazı YDK'ların, personelinin herhangi bir hediye ya da diğer bir menfaati/ikramı almasını kesinlikle yasakladıkları, bazı YDK'ların ise yasalarında ya da etik kurallara ilişkin düzenlemelerinde özel hükümler ya da rehberlik önerilerinde bulduklarını, bunlarda kabul edilebilecek hediyelerin yapısı ve maksimum değerini tarif ettiklerini, bazı durumlarda denetçilerin herhangi bir hediyeyi kabul etmeden önce mutlaka YDK yönetiminden izin alınması zorunluluğunu öngördükleri ifade edilmektedir. Yine rehberde göre, bazı YDK'lar, personelinin uygun olmayan ya da gereksiz hediyeleri kabul etmemelerini öngörmekte ve "uygun olmayan" ya da "gereksiz" kavramları üzerine personeline rehberlik hizmeti sunmakta, bazı durumlarda ise sosyal ve protokol hediyelerinin YDK'lara teslim edilmesini öngörmektedirler. Çok az sayıda YDK ise hediye ve misafirperverlik ikram kütüğü tutmaktadır.

Rehberde, hediye ve misafirperverlik ikramlarının hangi durumlarda makul olarak kabul edilip edilmemesi gerektiği hususunda rehberlik sağlamak üzere bir öz değerlendirme kontrol listesi de rehber eki olarak sunulmaktadır. (EUROSAI TFAE, 2017: 24).

2.1.5.5. İhbar Politikaları ile İlgili Öneriler

YDK'ların, personelinin ciddi hatalı davranışlarının kurum bünyesinde yetkililere zamanında bildirilmesini sağlayacak açık, anlaşılır ve herkesçe bilinen kontrol prosedürlerini oluşturmaları gerekmektedir.

YDK'larca ihbar prosedürlerine ilişkin yapılacak düzenlemelerde; nelerin ciddi sonuçlar doğurabilecek hatalı davranış olabileceği, bildirim şekli ve içeriği, bildirim kanallarının neler olacağı, nereye doğrudan bildirimde bulunulabileceği açıkça konu edilmelidir. İhbarcıları her türlü misillemeden koruyacak esaslar ile kötü niyetle yapılacak yanlış ve zararlı ithamları önleyici esasların neler olacağı da söz konusu düzenlemelerde yer almalıdır. Bildirimde bulunanın ve masumiyet karinesi çerçevesinde hakkında bildirimde bulunanın korunması da esas alınarak, bildirim YDK tarafından ele alınış ve gizlilik prosedürünün ne olacağı hususu da söz konusu düzenlemenin ayrılmaz bir parçası olmalıdır (EUROSAI TFAE, 2017: 24-25).

2.1.5.6. Etik İzleme Araçları ile İlgili Öneriler

YDK'lar, kurulan ve/veya kurulacak etik kontrol sisteminin geliştirilmesi gereken yönlerinin zamanında tespit edilmesine yönelik olarak, düzenli şekilde etik izleme faaliyetlerini yapmalıdırlar. Bu kapsamda; IntoSAINT öz değerlendirme aracı değerlendirmesi, YDK bünyesinde yetkili birimlerce yapılacak etik yönetim çerçevesine dair iç değerlendirmeler, YDK Performans Ölçümleme Çerçevesi kullanılarak yapılan değerlendirmeler, emsal kurum karşılaştırması kapsamında yapılan dış değerlendirmeler, denetim personelinin etik esaslı performansının değerlendirilmesinde denetlenen kurum değerlendirmeleri gibi etik izleme araçlarını uygulayabilirler.

YDK bünyesinde izleme çalışmaları sonrasında üretilen raporların, ulaşılan sonuçları, çalışma önerilerini ve YDK yöneticilerinin bunlara ilişkin sorumluluklarını göstermesi beklenir. Ayrıca bu raporun etik ve şeffaflığa tam adanmışlığın göstergesi olarak kamunun erişimine de hazır halde bulundurulması uygun olacaktır (EUROSAI TFAE, 2017: 25-26).

3. YÜKSEK DENETİM KURUMLARI İÇİN BİR YOL HARİTASI

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları YDK'lar ve paydaşlar nezdinde, üzerinde konuşulabilecek ortak mesleki bir dil oluşturmada ve izlenmesi gereken mesleki davranış ve işleyiş yolunun rotasını göstermede önemli bir işlev görmektedirler.

Kamu kaynağının elde edilmesini, sarf edilmesini ve iyi yönetilmesini denetleyerek "kamunun güvenini" taşıyan YDK'ların, bu güveni boşa çıkarmayacak

şekilde etik ilkelere bağlı olarak performans sergilemeleri beklenir. Yukarıda tanıtılmaya çalışılan ISSAI 30'da yer alan kuralların, söz konusu standartta da ifade edildiği üzere, etik davranışla ilgili uygulamada doğabilecek tüm durumları ele alması mümkün değildir. Bu nedenle Kurallar, ilkesel düzeyde yazılmış olup kültürel, yasal ve sosyal sistemler dikkate alındığında her YDK'nın, kendi etik kurallarını ve bunları uygulamak için kendi etik kontrol sistemini geliştirmesi ve benimsemesi beklenir. Bu açıdan bakıldığında, ISSAI 30 Etik Kurallar düzenlemesi, her bir YDK'nın etik kuralları için bir temel teşkil etmektedir (ISSAI 30/md. 6-7).

Organizasyonel iç kontrol sistemi standartlarının gerektirdiği etik yönetimle ilgili faaliyetler, iç kontrol standartları eylem planlarına konu olmakta, aynı zamanda ülke mevzuatının gerektirdiği "etik komisyonu/komiteleler/birimler/danışmanlar vb. yapılar YDK'lar bünyesinde oluşturulmaktadır. Ancak, güncel ISSAI 30 ile getirilen "etik kontrol sistemi" anlayışı, YDK'larda kurumsal kültürün "etik" odaklı olarak geliştirilmesi çalışmalarına zemin oluşturmakta, gerek iç kontrol sisteminin güçlendirilmesi için yapılacak çalışmaların belirlenmesinde, gerekse "etik" özelinde kontrol sisteminin yapılandırılmasında önemli açılımlar getirmektedir. Parlamento ve kamuoyuna doğru ve güvenilir bir raporlama yapmaları beklenen YDK'ların, yeni ISSAI 30 çerçevesinde mesleki etik kurallara bağlı olarak "değerlere dayalı" yönetim yaklaşımını benimsemeleri ve hayata geçirebilmeleri açısından, bir plan ve program dâhilinde birtakım çalışmaları yapmaları gerekmektedir.

Öncelikle, yeni ISSAI 30 ile yukarıda bahsedilen Avrupa Sayıştaylar Birliği Denetim ve Etik Çalışma Gücünün geliştirmiş olduğu "YDK'lar için ISSAI 30 Uygulama Rehberi"nin her bir YDK tarafından, kendi ülkelerinin resmi dillerine çevrilmesi ve tüm paydaşlar ile paylaşılması gerekmektedir. Söz konusu belgelerin, YDK'ların üst yönetimleri ve mensupları nezdinde, konferans, seminer, atölye çalışmaları gibi etkinliklerle tanıtımları yapılarak, üst yöneticiler ve mensuplar açısından ortak bir anlayışın kazandırılması sağlanmalıdır.

Herhangi bir organizasyonda olduğu gibi YDK'larda da etik kültürü geliştirme temelde üst yönetimlerin görev ve sorumluluğundadır. Bu anlamda, YDK üst yönetimlerinin, ISSAI 30'da öngörülen "etik kontrol sistemini" oluşturmaları ve işlerlik kazandırmaları açısından, kurumsal olarak hangi noktada bulduklarını ve ISSAI 30 çerçevesinde gelecekte nasıl bir strateji izleyeceklerini tarif etmeleri beklenir. Bu nedenle, YDK'ların, öncelikle bir "durum değerlendirmesi" çalışması yaparak, etik kontrol sisteminin ana bileşenleri olan etik kurallar, etik liderlik

uygulamaları, etik rehberliği, etik yönetimi ve etik izleme ve kontrol alanlarında ne durumda olduklarını, güçlü ve zayıf yönlerini, fırsat ve tehditlerini belirlemeleri gerekir. Bu çalışmalar sırasında, gerek iç paydaşların gerekse dış paydaşların görüş ve beklentileri de uygun araç ve yöntemlerle öğrenilmelidir. Yapılacak durum değerlendirme çalışmasıyla, YDK'ların mevcut kurumsal değerleri ve etik kurallarının, etik liderlik uygulamalarının, etik eğitimi politika ve uygulamalarının, kurumsal etik danışmanlık mekanizmalarının, personelin işe alım, mesleki geliştirme, performans, terfi ve disiplin politikalarının, kurumun menfaat çatışması, rotasyon uygulamaları, siyasi tarafsızlık, hediye ve misafirperverlik ikram kabul gibi politikalarının ve mevcut etik izleme ve kontrol araçlarının (EUROSAI TFAE Guideline, 2017) gözden geçirilmesi ve yapılacak tespitlerle kurumun stratejik plan ve programlarının düzenlenmesine esas olacak etik yönetim stratejik amaç, hedef ve faaliyetlerin belirlenmesi sağlanmış olacaktır.

Yukarıda belirtilen "YDK'lar için ISSAI 30 Uygulama Rehberi" ile Avrupa Sayıştaylar Birliği Denetim ve Etik Çalışma Gücü'nün hazırlamış olduğu Etik Altyapılarının Güçlendirilmesi İçin Yüksek Denetim Kurumlarını Desteklemek Konulu Çalışma Raporları'nın¹ durum değerlendirmesi çalışmalarında referans alınabilir belgeler olduğu düşünülmektedir. Zira bu belgeler YDK'lar için kurumsal etik yönetim yapılarının geliştirilmede önemli ve faydalı ipuçları sağlamakta ve emsal kurum uygulamalarının farkına varılmasını temin etmektedir. Kültürel ve coğrafi farklılıklar olsa da, emsal kurum uygulamalarından öğrenilebilecek tespitler, çözümler, araç ve yöntemler ortak amaçlara hizmet edebilmektedirler.

YDK'ların, ISSAI 30'da da öngörüldüğü üzere, kendi etik kurallarını geliştirmeleri veya var olan etik kurallarını ISSAI 30 çerçevesinde gözden geçirerek güncellemeleri gerekmektedir. Hazırlanacak etik kurallara ilişkin olarak, bu kuralların uygulanmasına yönelik etik uygulama rehberlerinin hazırlanması da "Etik Kurallar" düzenlemesine konu edilen hususların, personele gerekli rehberliği sağlamak üzere daha ayrıntılı şekilde ele alınmasını sağlayacak iyi uygulama örneği olacaktır.

YDK'larda etik kültürün ve bu anlamda etik kontrol sistemlerinin geliştirilmesinde paydaşlarla olan iletişim ve onlara bilgi akışının sağlanması son derece önemlidir. Bu nedenle, YDK personelinin etikle ilgili kurumsal

¹ Bölüm I Yüksek Denetim Kurumlarının Etik Strateji Ve Uygulamalarına İlişkin Genel Bakış Raporu (EUROSAI TFAE Guideline, 2013), Bölüm II Uygulamada Etiği Yönetmek –Analiz Raporu (EUROSAI TFAE Guideline, 2014), ve Bölüm II Ek- Uygulamada Etiği Yönetmek –Analiz- YDK'ların Makaleleri Raporu (EUROSAI TFAE Guideline, 2014)"

rehberlik ihtiyacı olan durumlarının tespit edilmesi, etik yönetim uygulamalarının geliştirilmesi açısından personel ile düzenli atölye çalışmaları ve eğitim programlarının düzenlenmesi gerekir. Periyodik yapılandırılmış etik eğitimlerin, personel farkındalığını geliştirmede, etiği kurum gündemine taşımada ve güncel deneyim, tecrübe ve sorunların öğrenilmesi ve paylaşılmasında önemli işlevleri vardır.

YDK üst yönetimlerinin, etik kontrol sistem gerekliliklerinin yerine getirilmesinde gerekli kaynağı ve birimler arasında koordinasyonu sağlamaları, sistemin işlerliğini ve geliştirilmesini gözetmeleri, yapılacak çalışmaları strateji plan ve programlarına dâhil etmeleri, etikle ilgili kurumsal risklere öncelik vererek YDK'ların itibarlarına zarar verebilecek risklerin zamanında tespit edilmesini ve uygun kontrol faaliyetlerinin uygulamaya konulmasını gözetmeleri, örnek davranış sergilemeleri, paydaşlarına etikle ilgili mesajları vermeleri, insan kaynakları politikalarını etik duyarlılıkla şekillendirmeleri, etikle ilgili eğitimleri periyodik olarak düzenlemeleri ve bu eğitimlere kendilerinin de iştirak etmeleri etik liderlik uygulamalarını geliştirmede önem arz edecektir.

Etik kontrol sistem gerekliliklerinin yerine getirilmesinde hiç şüphesiz personelin de önemli görevleri vardır. Kurulacak sistemin doğru şekilde oluşturulması, sistemin amacına uygun ve sağlıklı şekilde işlemesi "personel" aracılığıyla gerçekleştirilecektir. Bu nedenle, personelin kamu hizmeti bilinciyle, kurum amaç ve değerlerine, mesleki etik ilkelerine uygun şekilde hareket etmeleri gerekmektedir. Bu anlamda, personelin yapacağı işin gereklerini çok iyi öğrenmesi ve uygulaması, kendisini mesleki açıdan geliştirmeye açık olması, kurum politika, prosedür ve ilkelerini öğrenerek bunlara uygun davranması temel bir zorunluluktur. Etik kontrol sisteminin amacına uygun şekilde işlemesi açısından, kurumsal itibarı zedeleyebilecek, maddi ve manevi zararlara yol açabilecek hatalı davranışlardan kaçınmaları ve diğer personelin bu tür hatalı davranışlarını kurum içi tanımlanacak mekanizmalar aracılığıyla yönetime bildirmeleri, gerekli tedbirlerin alınması için önem arz etmektedir.

SONUÇ

Etik değerler ve ilkeler, birlikte yaşamın gereği olarak bizlere yaşantımızda nasıl davranmamız gerektiğini söyleyen, genel yararın korunması ve gözetilmesi açısından doğru davranışı tarif eden kurallardır. Söz konusu YDK'lar olduğunda ise etik değerler ve ilkeler daha hassas bir konuma gelmektedirler. Zira YDK'lar, yaptığı denetimler ve paydaşlarına sunduğu raporlama faaliyetleri neticesinde, kamu sektörüne olan güvenin tesis edilmesinde çok önemli bir fonksiyon icra etmektedirler. Ancak, YDK'ların bu fonksiyonlarını kendilerine duyulan güven çerçevesinde icra edebilmeleri ve paydaşlarının güvenini de muhafaza edebilmeleri için etik değer ve ilkelere dayalı bir yapı ve işleyişe kavuşmaları gerekmektedir. Bu anlamda, güncellenmiş ISSAI 30, yeni bir bakış açısı getirmiş, "etik kontrol sistemi" ile YDK'lar ve personelinin etik değer gereklilikleri üzerinde durmuştur. Bu yönüyle, ISSAI 30 ve yukarıda belirtilen "YDK'lar için ISSAI 30 Uygulama Rehberi'nin YDK'lar için etik kontrol sistemlerini ve etik kurallarını geliştirmede önemli bir rehberlik hizmeti sağlayacağı düşünülmektedir. Söz konusu belgelerin yol göstericiliği çerçevesinde YDK'lar bünyesinde geliştirilecek ve uygulanacak etik kontrol sistemleri ile YDK'ların yapacakları denetim ve (yargı fonksiyonu olan YDK'larda) yargılama faaliyetlerinin kalitesi de artacağından, paydaşların kamu sektörü denetimlerine olan güvenlerinin de korunması ve artması sağlanmış olacaktır.

KAYNAKÇA

- EUROSAI Başkanlığı (2017), <http://www.eurosai.org/en/topMenu/ISSAI.html>, (13.07.2017).
- EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) (2017), <http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/aboutus/default.aspx>, (13.07.2017).
- EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) Paper (2013), Supporting SAI to Enhance Their Ethical Infrastructure, Part I A General Overview of SAI's Ethical Strategies and Practices, [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20I%20-%20overview/Ethics%20within%20SAIs%20-Part%20I-overview%20\(EN\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20I%20-%20overview/Ethics%20within%20SAIs%20-Part%20I-overview%20(EN).pdf), (13.07.2017).
- EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) Paper (2014), Supporting SAI to Enhance Their Ethical Infrastructure, Part II Managing Ethics in Practice—analysis, [http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-%20SAIs%20practices/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-SAI's%20practices\(EN\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-%20SAIs%20practices/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-SAI's%20practices(EN).pdf), (13.07.2017).
- EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) Paper (2014), Supporting SAI to Enhance Their Ethical Infrastructure, Part II Annex Managing Ethics in Practice—analysisSAIs' articles,[http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-Annex-SAI's%20articles/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-Annex-SAs%20articles%20\(EN\).pdf](http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Ethics%20within%20SAIs/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-Annex-SAI's%20articles/Ethics%20within%20SAIs-Part%20II-Annex-SAs%20articles%20(EN).pdf), (13.07.2017).
- EUROSAI Task Force Audit&Ethics (TFAE) Guideline (2017), How to Implement ISSAI 30 (INTOSAI Code Of Ethics), Guidance for Supreme Audit Institutions,<http://www.eurosai-tfae.tcontas.pt/activities/Papers/Activities/Guidance/Guidelines%20to%20implement%20ISSAI%2030.pdf>, (13.07.2017).
- INTOSAI ISSAI 30, http://www.issai.org/en_us/site-issai/issai-framework/2-prerequisites-for-the-functioning-of-sais.htm, (13.07.2017).