

İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
57. Seri / Yıl 2012-[1]

İRLANDA'DA YÜKSEK DENETİM

Yrd. Doç. Dr. Metin BAYRAK*
&
Yrd. Doç. Dr. M. Alpertunga AVCİ**

*Atatürk Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

&

** Atatürk Üniversitesi
Hukuk Fakültesi

ÖZET

İrlanda Sayıştay'ı, İrlanda idari yapısı içerisinde Anayasal bir kurum olarak yer almaktadır. Ofis Tipi yapıya sahip olan Sayıştay, tarihi bağları nedeniyle, İngiltere (Birleşik Krallık) Sayıştay'ı ile benzerlik göstermektedir. Ancak bu benzerlik anayasallık çerçevesinde farklılaşmaktadır. Zira Sayıştay'ın bağımsızlığı ve çalışma esasları, İngiliz uygulamasından farklı olarak, açıkça İrlanda Anayasası'nda güvence altına alınmıştır. Anayasa haricinde Sayıştay'ın yasal dayanağını 1866 tarihli İngiliz Sayıştay Yasası, 1923 ve 1993 tarihli Genel Denetçi Yasası ve 1998 tarihli Komptrolör ve Genel Denetçi ve Parlamento Komiteleri Yasası oluşturmaktadır. Sayıştay, teşkilat yapısı bakımından Genel Denetçi tarafından yönetilmekte ve gerek yasama gerekse yürütme ile olan ilişkilerini raporlar aracılığıyla kurmaktadır. Sayıştay'ın görevi kamu kurumlarının hesaplarını denetlemek ve raporlamak; kurumlara tahsis edilmiş olan kaynakların amaçlarına uygun kullanılıp kullanılmadığını tespit etmek; her bir kamu kurumunun kaynaklarını iktisadi ve etkin kullanıp kullanmadığını incelemektir. Bu çalışmada İrlanda Sayıştay'ının mevcut yapısı dikkate alınarak başlattığı modernleşme çabaları araştırılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Sayıştay, Yüksek Denetim, Performans Denetimi, İrlanda.

SUPREME AUDIT IN IRELAND

ABSTRACT

The Irish SAI is located in the Irish administrative structure as a constitutional institution. The SAI that is formed as the Office Type is similar to the British (United Kingdom) SAI due to the historical ties. However this similarity becomes different within the framework of constitutionality. The main reason for this is that the SAI's independence and working principles are clearly guaranteed by the Constitution of Ireland unlike the British practice. The exception of constitution the SAI's statutory provisions are Exchequer and Audit Departments Act 1866, Comptroller and Auditor General Act 1923-1993 and Comptroller and Auditor General and Committees of the Houses of the Oireachtas Act 1998. In the terms of organizational

structure the SAI is governed by The Comptroller and Auditor General and establishes its relations both and the executive and legislative through the reports. The SAI's role is audit and report on the accounts of public bodies, establish that funds are applied for the purposes intended and examine whether each body administers its resources economically and efficiently. Modernization efforts are initiated by the Irish SAI that taking into account the existing structure was investigated in this paper.

Keywords: Supreme Audit Institution, Supreme Audit, Performance Audit, Ireland

1. GİRİŞ

Tarihi bağları nedeniyle siyasi ve idari yapılanması büyük ölçüde İngiltere'yle (Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı) (Gözübüyük, 2000: 32) benzerlik arz eden İrlanda'da, yüksek denetim de bu benzerlikten etkilenmiştir. Nitekim 1921 yılına kadar ülkenin denetim sorumluluğu (Köse, 2007: 105), 1866 tarihli İngiliz Sayıştay Yasası çerçevesinde, İngiltere Sayıştay'ına ait olduğu için İrlanda'da yüksek denetimin genel işleyişi, teşkilat yapısı ve görevleri İngiliz uygulamasıyla paralellik göstermektedir¹. Ancak İrlanda'nın 1921 yılında bağımsızlığını kazanmasından sonra, 1923 tarihli Sayıştay (Komptrolör ve Genel Denetçi) Yasası ile Sayıştay, bağımsız bir kurum olarak İrlanda idari yapısı içerisinde yerini almıştır (Comptroller and Auditor-General Act, 1923; Maher, 2004: 19). 1923 tarihli yasada çeşitli dönemlerde değişiklikler yapılmış ve özellikle 1993 yılında yapılan değişiklikle Sayıştay'ın denetim sahası genişletilmiş ve kuruma kamu kaynaklarının verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde kullanılıp kullanılmadığı konusunda performans denetimi yapma yetkisi verilmiştir (OECD, 2002: 57; Bourn, 2007: 4).

Örgütlenişi, Anglosakson geleneğe sahip ülkelere benimsenen Ofis Tipi

¹ Her iki yapı arasındaki benzerliklere rağmen; İngiliz Sayıştay'ı ile Genel Denetçi arasında organik bir ayrışma, İrlanda örneğinde Sayıştay ile Genel Denetçi arasında sıkı bir organik bağ vardır. Öyle ki İngiliz Sayıştay'ının resmi ismi "Ulusal Denetim Ofisi (National Audit Office)" olarak geçerken, İrlanda Sayıştay'ının resmi ismi "Komptrolör ve Genel Denetçi Ofisi (Office of the Comptroller and Auditor General)" olarak tanımlanmıştır (Ayrıntılı bilgi için bkz. <http://audgen.gov.ie>, <http://www.nao.org.uk/>).

Sayıştay Modeli olan İrlanda Sayıştayı'nın temel görevi; kamu kaynağının kullanıldığı alanlarda yasama adına denetimleri gerçekleştirip, ulaştığı denetim sonuçlarını ve bulgularını yine yasamaya raporlamaktır. Bu durumun bir sonucu olarak Sayıştay; hesapların kesin hükme bağlanması olarak da adlandırılan yargısal bir işleve sahip değildir. Sayıştay, Ofis Tipi özelliğinin bir sonucu olarak, Genel Denetçi adı verilen üst düzey bir kamu görevlisi tarafından yönetilen ve yönlendirilen monokratik bir yapı sergilemektedir. Diğer bir ifadeyle İrlanda Sayıştayı'nda tıpkı İngiltere, Kanada, ABD, Avustralya ve Yeni Zelanda gibi Genel Denetçi tarafından yönetilen bağımsız bir denetim ofisidir (Karaman ve Aral, 2002: 64-65). Bu bilgiler ışığında çalışmada Anglosakson geleneğe sahip olan İrlanda Sayıştayı'nın; yasal durumu, yönetim ve teşkilat yapısı, güçler ayrılığı çerçevesinde yasama ve yürütmeye olan ilişkileri, görevleri ve denetim alanı, denetim kalitesini artırmaya yönelik çabaları ve bir kamu kurumu olarak Sayıştay'ın denetimi incelenecektir. Bu çalışmanın amacı, uluslararası çerçevede yüksek denetim üzerine çalışacak ve bu yönde karar alıcı konumunda olan kişilere İrlanda örneğini gerek idari yapılanması gerekse yasal çerçevesi ile görme ve kavrama fırsatı sağlamaktır.

2. YÜKSEK DENETİMİN YASAL DURUMU

Anglosakson geleneğe sahip ülkelerden biri olan İrlanda'da yasama, Senato'dan (Seanad Éireann) ve Temsilciler Meclisi'nden (Dáil Éireann) oluşan iki meclisli (bicameral) bir yapıya sahip olup, söz konusu iki meclis İrlanda Parlamentosunu (Oireachtas) meydana getirmektedir. Bu çerçevede anayasa her iki meclisle yakın ilişkisi olan bir yüksek denetim kurumunu öngörmektedir (OECD, 2002: 56). Diğer pek çok ofis tipi yapıdan farklı olarak İrlanda Sayıştayı, İrlanda idari yapısı içerisinde anayasal bir kurum kimliğine sahiptir. Nitekim İrlanda'da Genel Denetçinin ve dolayısıyla Sayıştay'ın anayasal durumu, anayasanın "Komptrolör ve Genel Denetçi" başlıklı 33'üncü maddesinde (Constitution of Ireland – Bunreacht Na hÉireann, 1937) düzenlenmiştir. Maddenin birinci fıkrasında "*Komptrolör ve Genel Denetçi, devlet adına tüm harcamaları kontrol eder ve Parlamento tarafından idare edilen ve Parlamento'nun yetkisi altındaki tüm parasal hesapları denetler*" demek suretiyle Sayıştay'ın, gerek devlete ait gerekse Parlamento'nun inisiyatifinde olan tüm harcamaların ve mali hesapların

denetiminde devlet adına denetim yetkisine sahip bir kurum olduğu belirtilmiştir. Maddenin ikinci, üçüncü, dördüncü ve beşinci fıkraları Genel Denetçinin atanması ve görevde kalmasına ilişkin hususları düzenlemektedir. Bu itibarla Komptrolör ve Genel Denetçi Temsilciler Meclisi'nin teklifi üzerine Cumhurbaşkanı tarafından atanmaktadır. Üçüncü fıkrada yer alan “*Komptrolör ve Genel Denetçi ne Parlamento'nun bir üyesi olabilir ne de başka ücretli bir görev ve mevki üstlenebilir*” hükmü doğrudan Genel Denetçinin bağımsızlığını güvence altına almaya ilişkin bir düzenlemedir. Sayıştay Başkanı'nın yasamanın bir üyesi olmaması ve başka bir görev üstlenmemesi, bu kişinin yürütmüş olduğu özellikli görevin üzerine hiçbir şaibenin doğmaması için bir garanti niteliğindedir. 4'üncü fıkrada yer alan “*Komptrolör ve Genel Denetçi kanunda belirtilen dönemlerde Temsilciler Meclisi'ne rapor verir*” ifadesi de hem Sayıştay'ın denetim ve raporlama görevine işaret etmekte hem de yürütmeden tamamen bağımsız bir kurum olduğunun garantisini vermektedir.

5'inci fıkra doğrudan Genel Denetçinin görevden alınmasına ilişkin hususları düzenlemekte ve yine bağımsızlığını güvence altına almaktadır. Buna göre;

“(1) Komptrolör ve Genel Denetçi, belirlenmiş uygunsuz davranışlar ve iş göremezlik halleri dışında görevden alınmaz ve sadece Temsilciler Meclisi ve Senato'nun görevden alınmasını isteyen kararı ile görevden alınabilir.

(2) Başbakan (Taoiseach), yukarıda bahsi geçen ve Temsilciler Meclisi ve Senato tarafından alınan kararları usulüne uygun olarak Cumhurbaşkanı'na bildirir ve alınan her bir kararın Parlamento Başkanı tarafından onaylanmış bir kopyasını yine Cumhurbaşkanı'na gönderir.

(3) Cumhurbaşkanı bu bildirim ve kararların bir kopyasını aldıktan sonra derhal kendi imzası ve mührünü taşıyan bir emirle Komptrolör ve Genel Denetçiyi görevden alır”. Fıkra hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, Genel Denetçinin görevden alınmasında izlenen yol, göreve atanmasında izlenen yol ile aynı niteliktedir ve yasama ve yürütmenin mutabakatına muhataptır. Maddenin son fıkrası Sayıştay'ın (Komptrolör ve Genel Denetçi Ofisi'nin) çalışma esaslarının yasayla belirleneceğini hüküm altına almaktadır. Bahse konu olan yasa ise 1923 tarihli ve 1993 yılında tadil edilmiş olan *Komptrolör ve Genel Denetçi (Sayıştay) Yasası'dır*. 1993 öncesine ilişkin yasa, genel

olarak Genel Denetçinin atanması, ücret ödemeleri, görev süresi ve görevden alınmasına ilişkin hükümler içermektedir ki pek çok hüküm Anayasa'da geçenlerin tekrarı niteliğindedir. Söz konusu yasa, Genel Denetçiye ilişkin hükümler dışında; kurumda görev yapan personele ve Genel Denetçinin görevlerine ilişkin düzenlemelere de yer vermektedir (Comptroller and Auditor-General Act, 1923).

Genel Denetçi Yasası'nda 1993 yılında yapılan değişiklik, aslında yeni bir yasa kimliğine sahiptir. Zira kurumun genel yapısı hakkında bilgi veren 1923 yasanını detaylandırmak suretiyle; pek çok yeni kavrama ve kuruma yer veren 1993 tarihli düzenleme, günümüzde Sayıştay tarafından ayrı bir yasa olarak da değerlendirilmektedir. Bu çerçevede kuruma ek denetim yetkileri veren yasa; denetimlerde bilgiye ulaşılmamasından raporlamaya kadar izlenecek süreçlere yer verirken, kurumun parlamentoya yönelik raporlama görevleri hakkında da detaylı düzenlemeler yapmıştır. Aynı zamanda kurumun yeni denetim alanları hakkında da hükümler getirmiştir. Bu çerçevede yasanın son kısmında kurumun, denetimine muhatap olan kamu kurumları ve otoriteleri de sırasıyla sayılmak suretiyle denetim alanı kesin bir biçimde tespit edilmiştir. Yukarıda da bahsedildiği üzere yeni düzenleme, 9'uncu maddesinde kuruma performans denetimlerini yürütme yetkisi de vermektedir. Yeni düzenlemeyle Avustralya Sayıştay'ındaki denetim ücretine (harcına) benzer bir uygulamaya gidilmiş; bu çerçevede Genel Denetçiye, Maliye Bakanı'nın onayı ile denetlenen kurumdan veya kişiden, yürütülen denetimle ilgili olarak bir denetim ücreti (harcı) talep etme hakkı verilmiştir. Aynı zamanda pek çok Ofis Tipi Sayıştay'da olduğu gibi İrlanda Sayıştay'ında da kurum hesaplarının denetimine önem verilmek suretiyle Yasa'da söz konusu duruma ilişkin düzenleme yapılmıştır (Comptroller and Auditor General (Amendment) Act, 1993). Yasa hakkında daha detaylı bilgi vermek mümkün olmakla beraber, aslında İrlanda Sayıştay'ına ilişkin pek çok açıklama ve tespit söz konusu yasaya atıf yapmaktadır. Kurumun yasal çerçevesini çizen bir diğer düzenleme ise Sayıştay'ın parlamento komiteleri ile ilişkilerini düzenlemeye yönelik 1998 tarihli *Komptrolör ve Genel Denetçi ve Parlamento Komiteleri Yasası*'dır (Comptroller and Auditor General and Committees of the Houses of The Oireachtas (Special Provisions) Act, 1998).

3. SAYIŞTAY'IN YÖNETİM VE TEŞKİLAT YAPISI

İrlanda, Genel Denetçinin ve kurumun bağımsızlığına büyük bir önem atfetmiş ve bu iki yapının bağımsızlığının zedelenmemesi için pek çok düzenleme yapmıştır. Bu düzenlemeler; kimi zaman tespit edilmiş yaş sınırı, kimi zaman göreve atanma ve görevden alınma şartları kimi zaman da kurum haricinde herhangi bir görev yürütmeme hükümleri ile tespit edilmiştir. Bu çerçevede Sayıştay, en üst düzeyde nihai kararları alan ve Genel Denetçi olarak adlandırılan tek bir yetkili tarafından yönetilmekte olup, bu kişinin ataması yasama ve yürütme tarafından ortaklaşa yapılmaktadır (Köse, 2007: 106-107). Genel Denetçinin görev süresi emeklilik yaşı olan 70 yaş sınırı olarak tespit edilmiştir. Yaş haddi haricinde, Genel Denetçi yalnızca uygunsuz davranışlar ve iş göremezlik nedenleri ile Temsilciler Meclisi'nin ve Senato'nun ortak kararıyla Parlamento tarafından görevinden alınabilmektedir. Diğer bir ifadeyle, Genel Denetçinin atanmasından itibaren 70 yaşını doldurmadan Anayasa'da ve ilgili yasada belirlenmiş olan nedenler haricinde görevden alınması mümkün değildir. Bununla birlikte Genel Denetçi ne Parlamento'nun bir üyesi olabilir ne de başka ücretli bir görev üstlenebilir (Comptroller and Auditor-General Act, 1923: Art. 3). Zira Genel Denetçinin temel görevi; tüm harcamaları kontrol etmek ve Parlamento tarafından yönetilen ve Parlamento'nun yetkisindeki tüm mali hesapları denetlemek ve denetimlere ilişkin Temsilciler Meclisine rapor sunmaktır (Comptroller and Auditor-General Act, 1923: Art. 7/1-2).

Sayıştay personeli Maliye Bakanlığı tarafından atanırken, atanacak kişilerin sayısı, maaşları ve bu kişilerin istihdam şekilleri de yine aynı Bakanlık tarafından tespit edilmektedir (Comptroller and Auditor-General Act, 1923: Art. 4). Her ne kadar personelin atanmasında ve maaşlarının tespitinde Maliye Bakanlığı söz sahibi olsa da Genel Denetçi, kurumun yönetiminde emir ve talimatlar yayınlama konusunda tam yetki sahibidir. Bu yetkiler çerçevesinde Genel Denetçi, Maliye Bakanlığının onayına tabi personel de dâhil olmak üzere, kurumda görev yapan tüm personelin terfilerinde, açığa ve görevden alınmalarında doğrudan yetkilidir (Comptroller and Auditor-General Act, 1923: Art. 6).

4. YASAMA VE YÜRÜTMEYLE İLİŞKİLERİ

İrlanda Sayıştay'ı, Parlamentoyla olan ilişkisini kanunla öngörülen yıllık ve düzenli raporlar vasıtasıyla kurmaktadır. Hazırlanan bu raporlar kamu harcamaları ve gelirleri üzerinde Parlamento incelemesi için mesnet teşkil etmektedir. Parlamento, Temsilciler Meclisi'nin bir komisyonu olan Kamu Hesapları Komitesi aracılığıyla bu tip incelemeleri üstlenmektedir ki bu model İngiliz uygulamasıyla paralellik göstermektedir. Bu itibarla Sayıştay dört tip rapor hazırlamaktadır. Bunlardan *ilki*; düzenli aralıklarla, genellikle yıllık olarak Genel Denetçi tarafından doğrudan Temsilciler Meclisi'ne sunulan raporlardır. Hazırlanan bu yıllık raporlar, kamu kurumlarına ait hesapların ve kamu gelirleri tahsilatlarına ilişkin hesapların denetlenmesine ilişkindir. Türkiye'deki Genel Uygunluk Bildirimi uygulamasına benzeyen bu raporların, en geç denetime konu olan hesapların ait olduğu yılı takip eden yılın Eylül ayı sonuna kadar Temsilciler Meclisi Kamu Hesapları Komitesine sunulması gerekmektedir. *İkinci grup raporlar*; tıpkı ilk grup raporlar gibi yasaya göre yıllık olarak hazırlanmakta, ancak hem Temsilciler Meclisi'ne hem de Senato'ya sunulmak üzere Bakanlıklara gönderilmektedir. *Üçüncü grup raporlar* ise Sayıştay'ın performans denetimi de dâhil olmak üzere isteğe bağlı görevlerini kapsamaktadır. Yani bu tip raporlarda yasa, inceleme konularını seçmede Sayıştay'a serbestlik tanımıştır. Özellikle yapılan performans denetimlerine ilişkin hazırlanan raporlar bu niteliktedir. İrlanda mali idaresinde, Sayıştay tarafından hazırlanarak Bakanlıklara gönderilen bu raporların, Temsilciler Meclisine sunulması yasal bir zorunluluktur. *Son grup raporlar* ise, kamu kaynaklarının doğru kullanımını ve hesap verme sorumluluğunu artırmak için Sayıştay tarafından yapılan denetimler esnasında ortaya çıkan sorunları ortaya koymayı ve Parlamento'ya raporlanmamış olan incelemeleri ve araştırmaları yapmayı amaçlamaktadır. Bu tip raporlar da öncelikli olarak Bakanlıklara ve daha sonra da Parlamento'ya sunulmaktadır (OECD, 2002: 56-57).

Yukarıda da belirtildiği üzere kurum, yasama ile ilişkisini diğer pek çok ofis tipi Sayıştay'da rastlanan Kamu Hesapları Komitesi kanalıyla kurmaktadır. Bu çerçevede Kamu Hesapları Komitesi; Genel Denetçi tarafından mali denetime ve performans denetimine tabi tutulan kamu hesapları hakkında Temsilciler Meclisine sunulan raporları incelemek suretiyle, söz konusu Meclise rapor sunmaktadır (Office of the Comptroller and Auditor

General, 2010: 3). Doğrudan anayasada düzenlenen bir görevli olan Genel Denetçinin, hazırlamış olduğu raporları Parlamento Kamu Hesapları Komitesi haricinde herhangi bir komisyona sunmaması onun bağımsızlığının açık bir göstergesidir. Her ne kadar İngiltere'deki gibi Genel Denetçi, Kamu Hesapları Komitesi ile yakın ilişki içerisinde olsa da her iki yapı da birbirinden tamamen bağımsızdır (OECD, 2002: 56-57).

5. DENETİM GÖREVLERİ VE KAPSAMI (ALANI)

Ana görevi, Devlete ve devlet destekli kurumlara ait hesapların mali denetimini gerçekleştirmek olan İrlanda Sayıştay'ının denetim alanı çok geniş tutulmuştur. Bu itibarla kurumun mali denetim alanı; kamu kurum ve kuruluşları, bölüm fonları, ticari olmayan devlet destekli kurumlar, sağlık kuruluşları, yükseköğretim kurumları, mesleki eğitim komiteleri, ülke özel teşebbüs kurulları ve kuzey/güney kurumlarından oluşmaktadır. Aynı zamanda Sayıştay; yukarıda sayılan kamu kurumlarının performans denetimi, kamu kaynaklarının yönetiminde iyi mali yönetim ilkelerinin uygulanmasının gözetimi, kaynaklarının % 50'sinden fazlası devlete ait olan kurumların denetimi ve kamu hizmetlerinin düzgün yürütülmesinin sağlanması görevlerini de yürütmektedir (Office of the Comptroller and Auditor General, 2010: 12-13; About the Office). İngiltere, Avustralya ve Kanada örneklerinde olduğu gibi Sayıştay'ın siyasi partiler üzerinde denetim yetkisi bulunmayıp, söz konusu denetim seçilmiş bir kamu denetçisi tarafından gerçekleştirilmektedir (Electoral Act, Number 25, 1997: Art. 20). Denetim kapsamı çerçevesinde, yasa Sayıştay'a denetimle ilgili olarak iki temel görev vermiştir. Bunlar mali denetim ve performans denetimidir (Peer Review of the Office of the Comptroller and Auditor General, 2008: 9). Bu bağlamda denetim kapsamını da dikkate almak suretiyle İrlanda Sayıştay'ının mali denetim ve performans denetimine yönelik yaklaşımını aşağıdaki şekilde değerlendirmek mümkündür.

5.1. Mali Denetim

İrlanda Sayıştay'ının ana görevi, denetim kapsamına giren devlete ve devlet tarafından finanse edilen kurumlara ait tüm hesapları mali denetime tabi tutmak ve bu denetimleri yönetmektir. Sayıştay tarafından yerine

getirilen bu görev, bahse konu olan kurumlara ait hesapların işlemleri tam manasıyla yansıtıp yansıtmadığını, işlemlere ilişkin kayıtların önceden belirlenmiş olan kurallara uygun olarak düzenli bir biçimde tutulup tutulmadığını incelemeyi zorunlu kılmaktadır. Aynı zamanda Sayıştay isteğe bağlı olarak; paranın değerine kamu kurumlarınca ulaşıp ulaşılmadığını; kamu fonlarının yönetiminde iyi mali yönetim ilkelerinin uygulanıp uygulanmadığını; sermayesinin % 50'den fazlası kamu tarafından finanse edilen kurumların planlanan amaçlarına ulaşıp ulaşmadığını; kamu faaliyetlerinin düzgün yapıлып yapılmadığını test etme yönünde görevleri de yerine getirmektedir (About the Office). Mali ve beşeri kaynaklarının neredeyse % 90'a yakın kısmını mali denetime tahsis eden kurum; 2010 yılı itibarı ile 380'e yakın kamu kurumunun ve fonunun mali denetimini yapmıştır (Office of the Comptroller and Auditor General, 2010: 2).

5.2. Performans Denetimi

Performans denetimi İrlanda'da; 1990'ların başlarında başlatılan kamuda hesap verme sorumluluğunun tesis edilmesine ve iyi yönetişimin hâkim kılınmasına yönelik kamu reformu çalışmalarının pozitif bir çıktısıdır (Boyle, 1998: 8-31). Bu çerçevede İngiltere örneğinde olduğu gibi İrlanda'da da performans denetimi paranın değeri denetimi olarak da adlandırılmakta, Etkinlik ve Performans Yönetimi Kapasite Denetiminden oluşmaktadır (Barzelay, 1997: 246). Genel Denetçinin inisiyatifinde ve program verimliliği denetimi şeklinde yapılan performans denetimleri (General Description of the Responsibilities of the Board Members and Chief Executive (or similar person) of State Bodies and the Comptroller and Auditor General, Sec. 6.3.); kurumlar tarafından yönetilen ve kullanılan kamu fonlarının incelenmesine yönelik raporlarla Temsilciler Meclisi'ne güvence sağlamak suretiyle, mali yönetimde kamusal hesap verme sorumluluğunu ve iyi yönetişimi tesis etmede merkezi bir role sahiptir (Boyle, 1998: 8; About the Office). Nitekim Genel Denetçi, performans denetimi sayesinde; kamu kurumları, görevlileri ve fonları tarafından kaynakların ne denli verimli ve tutumlu kullanıldığını araştırırken, aynı zamanda kamu kurumları tarafından kullanılan sistemlerin, prosedürlerin ve uygulamaların etkinliğini değerlendirmektedir. Söz konusu değerlendirmelerde, faaliyetlerin etkinliğinin denetimi sınırlı olup, politikaların etkinliğinin değerlendirilmesi noktasında Genel Denetçi'nin herhangi bir rolü bulunmamaktadır (Alvarez-Antolinez, 2007: 105).

Performans denetimi konusunda gelişmiş ülke Sayıştaylarına kıyasla daha sınırlı kaynaklarla bu denetimi yürütmeye çalışan İrlanda Sayıştay'ında, söz konusu denetim mali denetim karşısında, kurum çalışmalarının çok küçük bir kısmını oluşturmaktadır (Peer Review of the Office of the Comptroller and Auditor General, 2008: 27). Kurumun çalışmalarında mali denetim merkezi bir role sahip olduğundan, performans denetimi gerek üretilen raporlar gerekse yürütülen faaliyetler açısından mali denetimin oldukça arkasında kalmıştır. Nitekim Sayıştay, yıllık denetim faaliyetleri neticesinde; 2011 itibarı ile 376 mali denetim çalışması yapmış olmasına karşın, performans denetiminin yıllık ortalaması ancak 10-12 raporla sınırlı kalmıştır. Bu çerçevede kurum, kaynaklarının % 90'a yakın kısmını mali denetimlerin yürütülmesi için kullanırken, performans denetimi bu kaynakların ancak % 10'luk kısmını alabilmektedir (Alvarez-Antolinez, 2007: 105). Fakat bu görünüm, performans denetiminin gerek yönetim gerekse Sayıştay tarafından tamamen göz ardı edildiği anlamına gelmemektedir. Zira içerisinde Sayıştay'ın da yer aldığı İrlanda kamu sektörü, 2012 yılında başlatılan radikal bir değişim programı ile yüz yüzedir. Bu değişim ve reform çerçevesinde, performans denetimi merkezi bir öneme sahiptir. Kamu Hizmet Reformu olarak da anılan bu değişim hareketinde; kamu hesap süreçleri, kamu kurumlarının performansına ilişkin denetim raporları, pek çok kurumun yönetim düzeyleri ve kamu hizmeti sunan birimler bu reformun doğrudan muhatabıdır. Bu reformlar çerçevesinde; elektronik dağıtım kanallarının kullanımındaki artış sayesinde kamu denetimlerinden etkin sonuç alınabilmesi için, Sayıştay'ın yapısında da değişime gidilmesi planlanmaktadır. Nitekim bu değişimler İrlanda Sayıştay'ı açısından büyük bir fırsat sunmaktadır. Zira bilgi toplanması, kullanımı ve paylaşımı konularında kamu kurumları tarafından elektronik dağıtım kanallarının kullanılması, Sayıştay'a kısa vadede bilgisayar destekli denetim tekniklerinin kullanılması için daha fazla imkân verecektir (Office of the Comptroller and Auditor General, 2012-2014). Bu sayede de mali denetim için ayrılan süre kısılırken, arta kalan sürede performans denetiminin niteliği ve niceliği de geliştirilebilecektir.

6. DENETİM KALİTESİNİ ARTIRMAYA YÖNELİK ÇALIŞMALAR VE SAYIŞTAY'IN DENETİMİ

Kurum tarafından yürütülen mali denetimlerde gerek kaliteyi artırmak gerekse uluslararası uygulamalarla ahenk sağlamak amacıyla, Genel De-

netçi tarafından 2006 yılında tüm mali tablo çalışmaları için uluslararası denetim standartları kabul edilmiş ve uygulanmaya başlamıştır. Söz konusu uluslararası standartlar; Uluslararası Denetim Standartlarını, Denetim Standartları Kurumu tarafından hazırlanan Etik Standartları (ES1 ve ES5) ve son olarak da Uluslararası Kalite Kontrol Standartlarını (International Standard on Quality Control – ISQC1) kapsamaktadır. Bu standartların bir gereği olarak kurum 2007 yılından sonra tüm mali denetim çalışmalarının planlama, yürütme ve raporlama aşamalarının kaydedildiği *Ekip Arkadaşı Elektronik Çalışma Kâğıdı Sistemi*'ni uygulamaya koymuştur. Kurum aynı dönemde denetim süreçlerinin hızlı bir biçimde yürütülebilmesi ve hesap verme süreçlerinin iyileştirilmesi için sistemini revize etmiş ve bu sayede nihai denetim çıktılarında bir artış olurken denetimlerin tamamlanma süreci de hızlandırılmıştır (Peer Review of the Office of the Comptroller and Auditor General, 2008: 19-20).

İrlanda Sayıştay'ı pek çok yönden Anglosakson geleneğe sahip ofis tipi Sayıştaylarla aynı kalıtsal özelliklere sahiptir. Bu kalıtsal özelliklerden biri de kurum faaliyetlerinin bağımsız değerlendirmeye (bağımsız dış denetime) tabi tutulması konusudur. Zira Sayıştay'ın ödenek hesapları Genel Denetçi adına ve onun tarafından atanan, Sayıştay personeli dışından bir kişi tarafından her mali yıl denetlenmektedir (Comptroller and Auditor General (Amendment) Act, 1993: Art. 13-1). Bu çerçevede 2008 yılında kuruma yönelik yapılan denetimde, performans denetimi açısından önemli tespitlerde bulunulmuştur. Zira 2008 yılında Sayıştay'ın yürütmekte olduğu performans denetiminin etkinliğine ilişkin bağımsız bir değerlendirme yapılmış, değerlendirme için Sayıştay baş denetçisinden ve denetlenen kurumlardan oluşan iki çalışma alanı seçilmiştir. Bu çerçevede denetçiler performans denetiminin işleyişi ile ilgili olarak her bir denetlenen kurumun temsilcileri ve her bir çalışmanın baş denetçisi ile görüşmüştür. Denetimin yürütülmesinde, dış denetçiler kalite ve gelişme perspektifi ile önemli gördükleri dört hususa odaklanmışlardır. Bu hususlar; konu seçimi, performans denetiminin kullanıcıları ile bağlantı, denetim yöntemi ve kurumun personel yeterliliği şeklinde sıralanabilir. Bu çerçevede denetçiler, performans denetiminde konu seçimi ve bu seçimde bir öncelik sıralaması yapılması için kriterlerin geliştirilmesini vurgulamıştır. Performans denetimi kullanıcıları olan kamu kurumları ile Sayıştay arasında kurulacak etkin bir bağlantı ağı, denetimin etkinliğini artıracığından, denetçiler de bu bağın bir zorunluluk olduğuna

işaret etmiştir. Yönteme ilişkin olarak, denetçilerin üç temel konuya odaklandıkları ve önerilerde buldukları görülmektedir. Bu konular ve öneriler; performans denetiminden etkin sonuç alınabilmesi için denetim ekipleri ile uzman tavsiyeleri arasında bağlantının kurulması, değişen şartlara uygun olarak denetim kapsamının değiştirilebilir olması ve performans denetimine ilişkin INTOSAI denetim standartlarının uygulanması şeklinde sıralanabilir. Dış denetçiler performans denetiminden etkin sonuç alınabilmesi için son olarak, analitik beceri sahibi ve raporlama konusunda yetkin bir çalışan ekibinin gerekliliğine işaret etmişlerdir (Wilkins and Boyle, 2011: 160-161).

7. SONUÇ

Anglosakson geleneğe sahip ülkeler arasında yüksek denetim açısından daha genç ve tecrübesiz olan İrlanda, kamu kaynaklarının gerek yasal düzenlemelere gerekse verimlilik, etkinlik ve tutumluluk kriterlerine uygun kullanımını sağlama konusunda son yıllarda önemli mesafeler kat etmiştir. Her ne kadar İrlanda Sayıştayı, diğer ofis tipi örgütlenmelerden farklı olarak Anayasal bir kurum kimliğine sahip olsa da bu kimliğini mali yönetim üzerinde bir güç vasıtası olarak kullanmak yerine, kurumsal bağımsızlığını sağlamak suretiyle İrlanda idari sisteminin etkin şekilde işlemesine ön ayak olmaktadır. İrlanda'da Sayıştay, yasama ve yürütmeye olan ilişkisini özellikle hazırlamış olduğu çok yönlü ve çeşitli raporlar vasıtasıyla kurmaktadır. Yasama denetimi çerçevesinde gerek performans denetimi gerekse mali denetim açısından önemli yere sahip olan raporlama sistemi İrlanda'da dörtlü bir yapıya sahiptir. Ancak bu raporlar yalnızca yasama denetimine kaynaklık etmekle kalmamakta aynı zamanda yürütmeye de sunulmak suretiyle tespit edilen eksikliklerin giderilmesi bakımından temel doküman özelliğini taşımaktadır.

İrlanda Sayıştay'ı; İngiltere, ABD, Avustralya, Kanada ve Yeni Zelanda gibi Anglosakson geleneğe sahip ve Norveç, Danimarka, İsveç ve Finlandiya gibi yarı Anglosakson geleneğe sahip ülke Sayıştayları kadar kurumsal dikkatini performans denetimine ayıramamakta; kaynaklarının büyük bir kısmını, geleneksel devlet denetimi olarak da nitelendirilen mali denetime kanalize etmektedir. Buna karşın özellikle son dönemlerde denetimin kalitesini artırmaya yönelik başlattığı çok yönlü süreç, İrlanda mali yönetiminin

Sayıştay'a atfettiği önemi ve kamu sektöründeki verimlilik düşüklüklerini giderme konusunda inancını ortaya koymaktadır. Aynı zamanda denetim alanı ilgili yasal düzenlemelerle net bir biçimde çizilmiş olan İrlanda Sayıştay'ı, başlatmış olduğu modernleşme hamleleri çerçevesinde İrlanda kamu mali yönetiminde kaynakların verimli, etkin ve tutumlu bir biçimde kullanılmasını sağlama gayreti içerisinde genç bir yüksek denetim kurumu görünümüne sahiptir.

KAYNAKÇA

- About the Office, (Erişim tarihi: 25 Mayıs 2011). (<http://www.audgen.gov.ie/viewdoc.asp?fn=/documents/about/organisation/about.htm>)
- Alvarez-Antolinez, Carlos (2007), **Leadership, Structures and Accountability in the Public Service**, Institute of Public Administration, Dublin.
- Barzelay, Michael (1997), "Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD", **An International Journal of Policy and Administration**, Vol: 10, No: 3, ss. 5-56.
- Bourn, Sir John (2007), **Public Sector Auditing: Is it value for money?**, John Wiley & Sons Ltd, England.
- Boyle, Richard (1998), "Governance and Accountability in the Irish Civil Service", **Governance and Accountability in the Irish Civil Service**, Committee for Public Management Research Discussion Paper 6, Ireland.
- Comptroller and Auditor-General Act (1923), (Erişim tarihi: 08 Aralık 2011). (<http://www.irishstatutebook.ie/1923/en/act/pub/0001/print.html>)
- Comptroller and Auditor General (Amendment) Act (1993), (Erişim tarihi: 08 Aralık 2011). (<http://www.irishstatutebook.ie/1993/en/act/pub/0008/print.html#sec9>)
- Comptroller and Auditor General and Committees of the Houses of The Oireachtas (Special Provisions) Act (1998), (Erişim tarihi: 08 Aralık 2011). (<http://www.irishstatutebook.ie/pdf/1998/en.act.1998.0047.pdf>)

- Constitution of Ireland – Bunreacht Na hÉireann, (1937), (Erişim tarihi: 25 Mayıs 2011). (http://www.taoiseach.gov.ie/attached_files/Pdf%20files/Constitution%20of%20Ireland.pdf)
- Electoral Act Number: 25 (1997), (Erişim tarihi: 25 Mayıs 2011). (<http://www.oireachtas.ie/documents/bills28/acts/1997/a2597.pdf>)
- General Description of the Responsibilities of the Board Members and Chief Executive (or similar person) of State Bodies and the Comptroller and Auditor General, (Erişim tarihi: 13 Mart 2012). (www.audgen.gov.ie)
- Gözübüyük, Şeref (2000), **Anayasa Hukuku**, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Karaman, Füsün ve Aral, Cem Suat (2002), “Avrupa Birliğine Adaylık Sürecinde Sayıştay”, **Sayıştay Dergisi**, Sayı 46-47, ss. 43-82.
- Köse, H. Ömer (2007), **Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim**, T.C. Sayıştay Başkanlığı 145. Yıl Yayınları, Ankara.
- Maher, Neva (2004), “How the Supreme Audit Institution Should Perform and is to Be Managed for External Audit – Independent SAI as a Pre-condition for Four Pillars”, **NISPACE Occasional Papers in Public Administration and Public Policy**, Volume: V, No: 1, ss. 15-34.
- OECD (Organisation and Economic Co-Operation and Development) (2002), **Relations Between Supreme Audit Institutions and Parliamentary Committees**, Sigma Papers No: 33, OECD Publishing, Paris.
- Office of the Comptroller and Auditor General (2010), **Corporate Report**, (Erişim tarihi: 18 Aralık 2011). (http://www.audgen.gov.ie/documents/corporate%20reports/CorpReport_2010_En.pdf)
- Office of the Comptroller and Auditor General, **Statement of Strategy 2012-2014**, (Erişim tarihi: 06 Nisan 2012). (http://www.audgen.gov.ie/documents/miscreports/Office_of_the_Comptroller_and_Auditor_General_Statement_of_Strategy_2012-2014.pdf)
- Peer Review of the Office of the Comptroller and Auditor General (2008), (Erişim tarihi: 25 Mayıs 2011). (http://audgen.gov.ie/documents/miscreports/Peer_Review_2009.pdf)

Wilkins, Peter and Boyle, Richard (2011), “Standards and Quality”, **Performance Auditing: Contribution to Accountability in Democratic Government**, (Eds. Jeremy Lonsdale, Peter Wilkins, Tom Ling), Edward Elgar Publishing, UK.

<http://audgen.gov.ie>

<http://www.nao.org.uk/>