

KALKINMA AJANSLARININ DENETİMİ*

AUDITING OF DEVELOPMENT AGENCIES

Ayşe Gül KÖKSAL

Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü
(ahatipoglu@ohu.edu.tr)
ORCID: 0000-0002-3274-5029

Eda KÖSE

Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü
(edakose@nevsehir.edu.tr)
ORCID: 0000-0002-9537-3672

ÖZ

Kalkınma ajansları, faaliyet gösterdikleri bölgede yatırıma destek sağlamak, bölge halkını ve işletmeleri üretime yönlendirmek için proje yapmaları konusunda katkıda bulunmak ve finansman desteği sağlamak amaçlarıyla faaliyet gösteren kuruluşlardır. Kalkınma ajanslarının bütçelerinin önemli bir kısmını oluşturan kamu kaynaklarının etkin ve yerinde kullanılıp kullanılmadığının kontrol edilmesini sağlayabilmek için aktif bir denetim sisteminin var olması gerekmektedir. Kalkınma ajanslarında denetim; ajans faaliyetleri, hesaplar, finansal tablolar, yönetimin kontrol süreçlerini incelemek için uluslararası denetim standartlarına göre yapılmaktadır. Kalkınma ajanslarında denetim ilke ve kurallara uygun ve yerinde yapılırsa finansal tablolar gerçeğe uygun ve güvenilir şekilde raporlanacaktır. Bu çalışmanın amacı, kalkınma ajanslarının tabi olduğu denetim türlerinin ayrıntılı bir şekilde ele alınmasıdır. Bu doğrultuda kalkınma ajanslarının tabi olduğu iç denetim, dış denetim, mali yönetim yeterlilik denetimi, Sayıştay denetimi, Devlet Denetleme Kurulu denetimi ve İçişleri Bakanlığı denetiminin ilke ve esasları açıklanmıştır.

Anahtar Sözcükler: Kalkınma Ajansları, İç Denetim, Dış Denetim, Sayıştay Denetimi.

ABSTRACT

Development agencies are the organizations that aim to provide support for investment in their area of operation, to make contributions by encouraging the businesses and local communities for projects and production, and to provide financial support. An active audit system should exist to ensure that public resources, which constitute an important part of the budgets of development agencies, are used effectively and accurately. Audit in development agencies are carried out in accordance with international audit standards in order to examine the agency activities, accounts, financial statements, and management control processes. If auditing in development agencies is employed accurately and in accordance with the principles and rules, the financial statements will be reported in a realistic and reliable manner. The aim of this study is to discuss in detail the types of audits that development agencies are subject to. In this respect, the basics and principles are explained concerning internal audit, external audit, financial management sufficiency audit, audit of the Court of Auditors, audit of the State Supervisory Council, and audit of the Ministry of Interior. It is useful to mention here the scope of the study, its limitations and methodology in terms of years and the subject, and finally, a few basic findings that you have obtained.

Keywords: Development Agencies, Internal Audit, External Audit, Court of Audit.

* Bu çalışma, Niğde Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü'nde hazırlanan "Kalkınma Ajanslarında Muhasebe Düzeni ve Bir Uygulama Örneği" başlıklı yüksek lisans tezinin genişletilmiş ve güncellenmiş halidir.

1. Giriş

Türkiye’de “kamu - özel kesim ve sivil toplum kuruluşları arasındaki iş birliğinin geliştirilmesi bölgeler arası ve bölgedeki gelişmişlik farklarının en aza indirilmesi, kaynakların etkin kullanımının sağlanması ve ulusal kalkınma planı doğrultusunda bölgesel gelişmenin artırılması” amaçlarıyla (5449 sayılı Kanun, md. 1) 2006 yılında 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun yayımlanmıştır. Bu kanunla Türkiye’de Avrupa kalkınma modeli benimsenmiş ve ekonomik büyümenin odak noktası olarak alt-ulusal bölgeler vurgulanmıştır. Bu doğrultuda geleneksel stratejilere dayalı merkezi güdümlü ulusal kalkınma politikalarının değiştirilmesine yönelik önemli bir adım atılarak 26 kalkınma ajansı kurulmuştur. Kalkınma ajansları 2018 yılında yayımlanan “4. No.lu Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar İle Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi” ile yeniden düzenlenmiştir. Bu kararname ile ilk olarak Devlet Planlama Teşkilatı’na bağlı 2011 yılında DPT kaldırıldıktan sonra Kalkınma Bakanlığı’na bağlı faaliyet gösteren kalkınma ajansları, ulusal düzeyde koordinasyonun sağlanabilmesi amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’na bağlanmıştır. Diğer taraftan söz konusu kararname ile kalkınma ajanslarının kurulması yetkisi Cumhurbaşkanlığına verilmiştir.

Bölgesel kalkınmanın sağlanabilmesi için kalkınma ajanslarının önemli görev ve yetkileri bulunmaktadır. Birçok kesim kalkınma ajanslarından, verilen sorumlulukları yerine getirmesini bölgeye yeni girişimciler kazandırmasını, bölgenin beşeri ve fiziksel alt yapının geliştirmesini, bölgenin tüm kesimleri arasında işbirliği sağlamasını beklemektedir. Ajansların kendilerinden beklenen sorumlulukları yerine getirilmesi için ilk kuruldukları günden itibaren faaliyetlerinin kontrol edilmesi ve etkin bir denetim mekanizması kurulması gerekmektedir. Kalkınma ajanslarında oluşturulacak denetim sistemi, ajansın belirlediği hedeflere ulaşması ve ajanslara aktarılan fonların yerinde kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi amacıyla önemli bir rol oynamaktadır. Aynı zamanda hesapların belirlenen muhasebe mevzuatına uygun olup olmadığı da ancak etkin bir denetim sisteminin varlığı ile mümkün olabilmektedir. Bu bağlamda kalkınma ajansların da hem muhasebe bilgilerinin gerçeğe uygun sunulmasında hem de ajanslardan beklenen başarının sağlanmasında denetimin rolü büyüktür. Aktif bir denetim sistemi diğer kuruluşlarda olduğu gibi kalkınma ajanslarının başarısının güvencesi olacaktır. Kalkınma ajansları mevzuata göre dış denetim, iç denetim, Sayıştay denetimi, mali yönetim yeterliliği denetimi, Devlet Denetleme Kurumu denetimi ve İçişleri Bakanlığı denetimine tabidir.

Bu çalışmada kalkınma ajanslarının tabi olduğu denetim türleri ele alınacaktır. Bu doğrultuda çalışmada, öncelikle kalkınma ajanslarının tanımı, temel amaçları ve önemi açıklanacaktır. Daha sonra kalkınma ajanslarının iç denetimi, dış denetimi, Sayıştay denetimi, mali yönetim yeterliliği denetimi, Devlet Denetleme Kurulu denetimi ve İçişleri Bakanlığı denetimine tüm yönleri ile ortaya konulacaktır.

2. Kalkınma Ajanslarının Tanımı

Kalkınma ajanslarının kuruluş şekli, görev, yetki ve amaçları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Bu nedenle kalkınma ajanslarının ortak bir tanımı bulunmamaktadır. Bununla birlikte tüm tanımlarda ortak olan hususlar, kalkınma ajanslarının kalkınma odaklı olmaları, belirli bir coğrafi bölgenin gelişmesini desteklemeleri ve bu bölgenin içsel potansiyelini ortaya çıkarmayı amaçlamalarıdır (Sayıştay Başkanlığı, 2018: 7).

Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) (2000) kalkınma ajansları; merkezden bağımsız olarak yerel yapıda, sınırları belli bir bölgede yatırımcıları teşvik etmek ve ekonomik katkı sağlamak amacıyla kurulan ve projeleri için hem kamu hem de özel sektörden finansal destek alan kuruluşlar olarak tanımlanmaktadır. Kalkınma ajansları, bölgelerin potansiyelini ve sorunlarını göz önüne alarak politikalar geliştiren geliştirdikleri politikalar ile bölgedeki ekonomik gelişmesini sağılayan bölgesel bir kalkınma aracıdır (Köksal & Köse, 2018: 1099).

Kalkınma ajansları; bir ülke de sınırları belli bölgede faaliyet gösteren özel ve kamu işletmeleri, yerel ve sivil toplum kuruluşları arasında ortaklık sağılayarak, belirlenen bölgede ekonomik açıdan iyileşmeyi sağılamak amacıyla resmi bir dayanağı bağılı olarak kurulan yapılardır (Koçberber, 2006: 37). Başka bir tanıma göre kalkınma ajansları; operasyonel bir yapıya sahip, bölgenin kalkınma ve sektörel sorunlarını tespit eden ve bu sorunların çözümüne yönelik alternatif projeleri geliştiren ve destekleyen kuruluş olarak ifade edilmektedir (EURADA, 1999: 16). Avaner (2005) kalkınma ajansları, kar amacı gütmeyen ve merkezi yapıdan bağımsız sınırları belli olan sosyal ve ekonomik kalkınmayı sağılamak amacıyla bölgesel gelişimi sağılayan kamu veya yarı kamu bir misyona sahip kuruluşlar olarak tanımlanmaktadır.

3. Kalkınma Ajanslarının Temel Amaçları

Farklı amaçlarla kurulmuş olsalar da kalkınma ajanslarının temel amacı, bölgenin ekonomik ve sosyal yönden kalkınmasını sağılamaktır. Başka bir ifadeyle kalkınma ajanslarının kurulmasında temel hedef bölgede sürdürülebilir kalkınma çerçevesi oluşturmaktır (Gibbs, 2000: 10). Bununla birlikte kalkınma ajansları (Ertaş, 2013: 99-106);

- Bölgesel stratejilerin uygulanmasını,
- Yerel ve bölgesel girişimciliğın desteklenmesini,
- Yatırımcıyı çekmeyi,
- Bölgesel yardım hibelerini kullandırmayı ve yönetmeyi,
- Altyapı hizmetlerinin sunulmasına yardımcı olmayı,
- Kırsal gelişmeyi sağılamayı,
- Özel sektörün yakın geleceğı açısından yerel bölgesel çözümler araştırmayı,
- Danışmanlık ve destek hizmeti vermeyi,
- Bölgesel talepleri karşılayacak yeni ürün ve hizmet üretimi için parasal garantiler ve çözümler aramayı hedeflemektedir.

Kalkınma ajanslarının sözü edilen amaçları gerçekleştirebilmeleri için, içsel kalkınmayı gerçekleştirmeleri, yabancı yatırımcıları çekmeleri, girişimcilere hizmet vermeleri, eğitim hizmetlerini gerçekleştirmeleri gerekmektedir (Çalt, 2005: 9). Bunun için de planlama ve alt yapı faaliyetlerini, yurt dışında ofis açma ve tanım yapma, finansal destek sağılama, yerel ve bölgesel otoritelere danışmanlık ve finansal destek sağılama, teknoloji geliştirmeye destek sağılama, fuar ve benzeri aktiviteleri gerçekleştirme gibi faaliyetleri yapmaktadırlar (Gürsoy, 2014: 48).

4. Kalkınma Ajanslarının Önemi

Günümüzde yaşanan küresel rekabet ortamında kalkınma ajansları, sürdürülebilir kalkınmanın gerçekleştirilmesine ve kültür, turizm, konut, ulaştırma gibi daha birçok alanı kapsayan bölgesel stratejilerin oluşturulmasına önemli katkı sağılamaktadır. Ayrıca kalkınma ajanslarının bölgelerin rekabet gücünün arttırılması ve beşeri sermayenin nitelik ve niceliğinin geliştirilmesi, ulaşım ve alt yapının gerçekleştirilmesi yönündeki faaliyetleri, bir bütün olarak ulusal ekonominin

kalkınmasına hizmet etmektedir (Demiray Erol, 2012: 92). Kalkınma ajansları bölgenin ekonomik kalkınmasını sağlayarak aynı zamanda imajına da olumlu katkı sağlamakta, böylece bölgeye yeni yatırımlar yapılmasını sağlamaktadır (Arslan, 2005: 280). Kalkınma ajansları, ayrıca potansiyel yatırımcılara bölgedeki yatırım fırsatları, ulusal ve uluslararası pazarlar ve kredi/devlet yardımları konusunda rehberlik hizmeti de vermektedir (Tahtalıoğlu & Özgür, 2016: 76).

Kalkınma ajansları, bölgeleri yenilikçi projelere teşvik etmekte ve bu projelerin etkin bir şekilde hayata geçirilmesinde önemli rol oynamaktadır (Chapain & Comunian, 2009: 718). Bununla birlikte kalkınma ajansları, bölgedeki üniversiteler ve eğitim kurumlarıyla birlikte hareket ederek, bölgeyi geliştirmek için ortak projeler yapmaktadır (Arslan, 2005: 280).

Kalkınma ajanslarıyla ilgili ifade edilebilecek başka bir husus da, bölge kalkınması için önceliklerin belirlenmesi ve belirlenen önceliklere göre ajansın misyon ve vizyonunu içeren stratejik planın oluşturulmasıdır. Önceliklerin belirlenmesi ve söz konusu önceliklerin ajans planlarında dikkate alınması, özellikle kaynakların etkin kullanımı ve bölgedeki insan kaynaklarının geliştirmesi yönünden önemli bir adım teşkil etmektedir (Engin, 2011: 69).

Kalkınma ajansları bölgesel politikaların yerelde oluşturulmasına ve bölgelerde oluşturulan sorun ve taleplerin merkeze aktarılmasına aracılık etmektedir. Bu durum, etkileri kısa vadede hissedilmese bile ülkenin ekonomik gelişmesine önemli katkı sağlamaktadır (Tahtalıoğlu ve Özgür, 2016: 76).

5. Kalkınma Ajanslarının Organizasyon Yapısı

Genel olarak kalkınma ajanslarının organizasyon yapısı, buldukları bölgeyi temsil eden kalkınma kurulu, yönetim kurulu, genel sekreterlik ve yatırım destek ofisinden oluşmaktadır. Kalkınma ajanslarının organizasyon yapısında; "yönetim kurulu karar alma mekanizması, kalkınma kurulu danışma organı, genel sekreterlik icra organı" olarak yer almaktadır (4 sayılı CBK, md. 193 ve 195).

Yönetim kurulu: Bu kurul, kalkınma ajanslarının karar organı olarak ifade edilmektedir. "Ajansın yönetim kurulu tek ilden meydana gelen bölgelerde vali, büyükşehir belediye başkanı, il genel meclisi başkanı, sanayi odası başkanı, ticaret odası başkanı ile kalkınma kurulu tarafından özel kesim ve/veya sivil toplum kuruluşlarından seçilecek üç temsilciden oluşmaktadır. Birden fazla ilden oluşan bölgelerde ise yönetim kurulu il valileri, büyükşehir belediye başkanları veya büyükşehir olmayan illerde il merkez belediye başkanları, il genel meclisi başkanları ve her ilden birer kişi olmak kaydıyla ticaret ve sanayi odası başkanlarından oluşmaktadır." Diğer taraftan birden fazla ilden oluşan bölgelerdeki illerde; ticaret ve sanayi odalarının ayrı ayrı kurulmuş ise, yönetim kurulu üyeleri Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği Yönetim Kurulu tarafından belirlenir. Yönetim kurulu üyelerin görev süresi iki yıl olup kurulun başkanı validir. Yönetim kurulu, üye tam sayısının yarısından bir fazlası ile her ay en az bir kez toplanmakta ve toplantıya katılanların oy çokluğu ile karar alınmaktadır (4 sayılı CBK, md. 192).

Kalkınma Kurulu: Bu kurul, buldukları bölge de kamu-özel kurum ve kuruluşlar, sivil toplum kuruluşları, üniversiteler ve yerel yönetimler arasında işbirliğini geliştirmek ve ajansı yönlendirmek amacıyla oluşturulmuştur. Kalkınma kurulu illerin dengeli bir şekilde temsilini sağlayan en fazla yüz üyeden oluşmaktadır. Kalkınma kurulunun başkanı ve başkan vekili kendi üyeleri arasından seçilmektedir. Bu kurul başkanlarının daveti üzerine yılda 2 kez toplantıya çağrılmaktadır. Kalkınma kurulu toplantı yeter sayısı üyelerinin yarısından bir fazlası, karar yeter

sayısı da toplantıya katılan üyelerin çoğunluğudur (4 sayılı CBK, md. 193).

Genel sekreterlik: Kalkınma ajanslarının “icra organı” olarak ifade edilmektedir. Genel sekreter, yatırım destek ofislerinin ve genel sekreterliğin en üst düzeyde yetkilisidir (4 sayılı CBK, md. 195). Genel sekreter, yönetim kuruluna karşı sorumlu ve teknik kapasitesinin etkin olması istenmektedir. Genel Sekreter, Yönetim Kurulu tarafından teklif edilen ve/veya Bakanlıkça belirlenen adaylar arasından Bakanlık tarafından görevlendirilir ve gerekli görüldüğünde Bakanlık tarafından resen görevden alınır (Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği, md. 8).

Yatırım destek ofisleri: Özel kesime yatırım yapmak isteyenlerin kamu kurumlarından izin ve ruhsat alma işlemlerini takip etmekte ve yatırım yapmak isteyenlere bilgi vermektedir. Yatırım destek ofisleri, genel sekretere karşı sorumlu ve yönetim kurulu kararı ile atanan 1 koordinatör ve 5 uzmandan oluşmaktadır. Ancak kararnameye göre buldukları bölgenin ihtiyacına göre, yönetim kurulu kararı ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının izni ile bu sayı değişebilmektedir (4 sayılı CBK, md. 197).

6. Kalkınma Ajanslarında Denetim

Denetim; “iktisadi faaliyet ve olaylara ilişkin iddiaların, önceden saptanmış ölçütlere uygunluk derecesini araştırmak ve sonuçlarını ilgi duyanlara bildirmek amacıyla tarafsızca kanıt toplayan ve bu kanıtları değerleyen sistematik bir süreçtir” (Kaval, 2008: 3).

Kurumların amaçlarına uygun ve tutarlı kararlar vermelerini sağlamak için karar işleminde kullanılan bilgilerin geçerli ve güvenilir olması şartı aranmaktadır. Güvenilir ve geçerli olmayan bilgi, kaynakların etkin ve verimli kullanılmasını engel olmaktadır. Bu bağlamda güvenilirliği ve geçerliliği olmayan bilgi topluma, örgütlere ve karar alıcılara zarar verebilmektedir (Abdioğlu, 2008: 451).

Denetim, yönetim sürecinin bir parçası olup denetimsiz bir yönetim süreci yetersiz kalmaktadır. Denetim tüm kurumlar için vazgeçilmez ve önemli bir zorunluluktur. Kurumlarda yapılan işin tamamlanıp tamamlanmadığı denetim sürecinin sonunda ortaya çıkmaktadır (Bozkurt, 2013: 57).

Kalkınma ajanslarının kurulmasıyla birlikte, kalkınma ajansının çalışmasını değerlendirecek bir kontrol sisteminin oluşturulması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Kalkınma ajanslarına harcanan paranın katma değer oluşturup oluşturmadığının sorgulanması, ajansların kurulma amaçlarını gerçekleştirebilmesi için zorunludur. Bir bilginin kullanılabilmesi için öncelikle doğru ve gerçeğe uygun olması gerekir. Bu doğrultuda bilginin oluşturulması, raporlanması ve denetlenmesi aşamalarında birden fazla tarafa görev düşmektedir (Aytekin, 2003). Kalkınma ajanslarının bölgeye katkı sağlaması, bölgelerarası farklılığın ortadan kaldırılması, ajanslara aktarılan kaynakların, yatırım ve projelerin mevzuata uygunluğu açısından kontrolünün sağlanması denetim yoluyla gerçekleşecektir. Bu sebeple kalkınma ajanslarının denetimi, belirlenen yönetmeliklere uygun çerçevede oluşturulmalıdır. Etkin denetim sisteminin kurulmasının yanı sıra denetim yapacak denetçilerinde alanında uzman kişiler olması gerekmektedir.

Kalkınma ajanslarında, parasal kaynakların elde edilmesi, bu kaynakların kullanımı ve kontrolünün yapılması görevi kanunen belirtilen kişiler tarafından yapılmaktadır. Bu kişiler ajanslara aktarılan kaynakların kullanımını takip etmek, gelir ve giderlerin yönetmeliklere uygun kayda alınmasını, raporlanmasını sağlamak ve ajanslarda hile yapılmasını engellemek amaçlarıyla iç ve dış denetim gerçekleştirmektedir (Önen & Kanayran, 2014: 122). Kalkınma ajanslarında iç

ve dış denetimle birlikte mali yönetim yeterliliği, Sayıştay denetimi, Devlet Denetleme Kurulu denetimi ve İçişleri Bakanlığı denetimi de yapılmaktadır.

6.1. Kalkınma Ajanslarında İç Denetim ve İç Denetçi

Kalkınma ajanslarında iç denetime ilişkin hususlar, 4 Sayılı CBK'nın 207. maddesinde, Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 11. md.'sinde ve Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği'nin 6.-9. md.'lerinde düzenlenmiştir.

6.1.1. Kalkınma Ajanslarında İç Denetim

5018 Sayılı Kanuna göre "iç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir" (5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, md. 63). İç denetiminin amacı, organizasyon ve organizasyonla ilgisi bulunan kişilere ve yönetime güven sağlamak ve danışmanlık yapmaktır. Bu sayede organizasyonla ilgili finansal/ finansal olmayan bilgileri şeffaf ve gerçeğe uygun şekilde bilgi alışverişi sağlayarak organizasyona katma değer yaratarak ve belirlenen amaçlara ulaşmasına yardımcı olur (Aslan, 2010: 72-73).

İç denetim, kurumların finansal/ finansal olmayan faaliyetlerinin incelenmesi ve amaçlarına ulaşılmasını sağlayacak bir araçtır. İç denetim, kurum ve kuruluşların parçası olmasına rağmen fonksiyonel olarak yönetimden bağımsız faaliyette bulunmaktadır. Bu nedenle iç denetim kurumlarda yönetsel hesap verilebilirliğin oluşmasına katkıda bulunmaktadır. Bununla birlikte iç denetim bireysel verileri incelemek yerine sistem merkezli denetimi inceleyerek, faaliyetlerinin kalitesi üzerine etkisini ortaya çıkarmaktadır (Ak, 2004: 354). Yöneticiler iç denetim aracılığıyla kurum dışındaki bilgi kullanıcılarına güvenilir ve şeffaf bilgiler sunabilecek ve bu durum hem kurumsal içi hem de kurumsal dışı bilgi kullanıcılarına olumlu olarak etkileyecektir (Güredin, 2000: 176).

Yönetim tarafından belirlenen hedeflere ulaşma ve belirlenen hedefler doğrultusunda faaliyetlerle ilgili sorumlulukları paylaşma aktif bir iç kontrol sistemin oluşmasıyla gerçekleşmektedir. İç kontrolün etkinliğini değerlendirilmesi ise ajanslardaki iç denetim yapısı ile mümkün olmaktadır. Diğer bir ifadeyle iç denetim, kalkınma ajanslarında iç kontrollerin değerlendirilmesi için olması gereken denetim faaliyetidir (Uzun, 2009: 60).

Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği'nin 11. md.'ne göre iç denetim, "ajans gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesi, ajansın mevzuata uygun olarak faaliyet göstermesi, her türlü mali karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesi, karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir bilgi edinilmesi amaçlarını gerçekleştirmek için yapılmaktadır." biçiminde düzenlenmiştir.

Kalkınma ajanslarında, iç denetim faaliyetleri sistematik ve disiplinli olarak uluslararası standartlar ve kamu iç denetim standartlarına uygun şekilde gerçekleştirilir (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği, md. 6). Kalkınma ajanslarında iç denetim faaliyetleri "Ajansın çalışmaları, hesapları, işlemleri, performansı, yönetim ve kontrol yapıları ile finansal işlemlerin risk

yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmeye ve geliştirmeye yönelik olarak yapılmakta, sistematik ve disiplinli olarak uluslararası standartlar ve kamu iç denetim standartlarına uygun şekilde gerçekleştirilmesidir." şeklinde tanımlanmıştır (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği, md. 6).

İç denetim ajansın faaliyetlerini değer katmak ve büyötmek amacıyla, ajanslara aktarılan kaynakların ekonomik ve verimlilik kapsamında kullanılıp kullanılmadığını incelemektir. İç denetim ajans faaliyetlerini tarafsız ve güven oluşturarak ajanslara rehberlik yapan danışmanlık faaliyeti sunmaktadır. Kalkınma ajanslarından iç denetim faaliyeti ajansların belirlediği hedef ve stratejilerin mevzuata uygun olarak hazırlanmasını, bilgilerin güvenilir ve şeffaf sunumunu, aktarılan kaynakların verimli kullanılmasını sağlamaktır. Kısaca ajanslarda iç denetim, ajanslarda gerçekleşen tüm işlem ve faaliyetleri içine almaktadır. Kalkınma ajanslarında iç denetim, denetim standartlarına göre gerçekleşmektedir. Eğer denetim standartlarında açıkça belirtilmeyen hususlarda uluslararası iç denetim standartları ve etik kuralları göre incelenmektedir (<http://www.marka.org.tr>, 2018).

Kalkınma ajanslarında iç denetim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi için ajanslarının karşılaşılabileceği riskler de dikkate alınarak denetim planı ve programının oluşturulması gerekir. Gelişen faaliyet yapıları göz önüne alınarak ajansın kapsam ve yapısıyla uyumlu iç denetim sistemini oluşturmak gerekmektedir. Dolayısıyla kalkınma ajanslarında iç denetim, ajansın amaçlarını, belirlenen amaçlara ulaşmada hangi aşamaların gerekli olduğunu ve bu aşamalarda karşılaşılabilecekleri sorunları tespitini kapsayan faaliyetler bütünüdür (Tuan & Sağlar, 2004: 4).

Kalkınma ajanslarında üç yıllık denetim planı ve yıllık denetim programı belirlenen risk gözetimine bağlı olarak Genel Sekreter'in görüş ve önerileri doğrultusunda oluşturulmaktadır. İç denetçi tarafından oluşturulan denetim planı Yönetim Kurulu tarafından onaylanıp yürürlüğe konulurken denetim programı ise Genel Sekreter yapmaktadır. İç denetim planının içeriği; risk alanlar, denetim faaliyetleri, denetimle faaliyetleri sırasında ihtiyaç duyulan finansal/ finansal olmayan faaliyetler oluşturmaktadır. Denetim programında ise denetim planında belirlenen hususlar ayrıntılı olarak açıklanmalı ve faaliyetlerle ilgili raporlama ve bildirimler tarih olarak belirtilmeli, bu faaliyetler açısından kaynak tahmini yapılmalıdır. Yıllık denetim programının Genel Sekreter tarafından onaylanması ile birlikte belirlenen denetim faaliyetleri, iç denetçi tarafından kamu iç denetim standartları kapsamında; risk değerlendirme, saha çalışması, raporlama ve izleme şeklinde yapılır (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği, md. 8).

6.1.2. Kalkınma Ajanslarında İç Denetçi

İç denetçi, iç kontrol sisteminin kurumlardaki rolü, yeterliliği ve performansı ile ilgili yönetime bilgi aktarılması açısından sorumlulukları bulunan kişidir (Uzun, 2009, s.64). İç kontrolün kurum yöneticisi ve çalışanlar tarafından doğru algılanması ve benimsenmesi için iç denetçinin önemli görevleri bulunmaktadır. Bu bağlamda iç denetçilerin, kurumda iç kontrolün en iyi şekilde sağlanması için iç kontrol planlarının yapılmasında rehberlik etmesi gerekmektedir (Özaydın, 2009: 72).

Ajanslarda iç denetçi, ajansın faaliyetlerini, işlemlerini, performansını ve hesaplarını iç denetime tabi tutmak amacıyla istihdam edilen personeldir. (Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği, md. 3). 4 sayılı CBK'nın 207. maddesine göre, "ajansın faaliyetleri hesapları, işlemleri ve performansı yönetim kurulu başkanı veya genel sekreter ile bir iç denetçi tarafından" denetlenmektedir. İç

denetim raporları yönetim kuruluna ve kalkınma kuruluna sunulmaktadır.

Kalkınma ajanslarında iç denetçi olabilmek için adayların bazı şartları yerine getirmesi gerekmektedir. 4 sayılı CBK'nın 200. md. ve Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği'nin 7. md.'nde kalkınma ajanslarında istihdam edilecek tüm personele ilişkin genel şartlara yer verilmiştir. Söz konusu düzenlemelere göre iç denetçi aşağıda sıralanan şartları yerine getirmelidir (CBK, md. 200; Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği, md. 7).

- "Türk vatandaşı olmak,
- Kamu haklarından mahrum bulunmamak,
- Affa uğramış olsalar bile Devletin şahsiyetine karşı işlenen suçlarla, zimmet, ihtilas, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas gibi yüz kızartıcı veya şeref ve haysiyeti kırıcı suçtan veya istimal ve istihlak kaçakçılığı hariç kaçakçılık, resmî ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, Devlet sırlarını açığa vurma suçlarından dolayı hükümlü bulunmamak,
- Güvenlik soruşturması ve/veya arşiv araştırması yapılmış olmak,
- Görevini devamlı yapmasına engel olabilecek akıl hastalığı bulunmamak,
- Askerlikle ilgisi bulunmamak, askerlik çağına gelmişse muvazzaf askerlik hizmetini yapmış yahut ertelenmiş veya yedek sınıfa geçirilmiş olmaktadır."

Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği'nin 10. md.'sine göre iç denetçinin atanabilmesi için bazı özel şartları da taşıması gerekmektedir. Buna göre iç denetçi aşağıda belirtilen özel şartları yerine getirmelidir (Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği, md. 10).

- "En az dört yıllık lisans eğitimi veren yükseköğretim kurumlarının veya bunlara denkliği YÖK tarafından kabul edilen yurt içindeki veya yurt dışındaki yükseköğretim kurumlarının Ajans tarafından belirlenen ve sınav ilanında belirtilen bölümlerinden mezun olmalıdır.
- Sınav başvuru tarihinden önceki 5 yıl içinde İngilizce dilinden YDS'den (C) düzeyinde veya dil yeterliği bakımından bunlara denkliği kabul edilen ve uluslararası geçerliliği bulunan başka bir sınavdan asgari (C) düzeyine karşılık gelen puanın eşdeğerini sağlayan belgeye başvuru tarihi itibarıyla sahip olmalıdır. Ancak iç denetçi için YDS taban puanının Ajans gereklerinin zorunlu olması durumunda, 60 puanın altına düşmemesi koşuluyla Yönetim Kurulu Kararı ile indirilmesi mümkündür.
- İç denetçi, Kamu iç denetim sertifikası veya uluslararası eş değerliği bulunan iç denetim sertifikalarından birine sahip olmalıdır.
- İç denetçi yukarıda sayılan koşullara ek olarak İngilizce dışında ikinci yabancı dil belgesine sahip olmaya ilişkin tercih sebebinin getirilmesi mümkündür. Adayların, söz konusu tercih sebeplerinden birine sahip olduğunu sınav başvurusunda belgelendirmesi gerekir."

İç denetçinin görev ve yetkileri, Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği'nin 7. maddesinde düzenlenmiştir. İç denetçi ajansta aşağıda sıralanan görevleri gerçekleştirmektedir (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği, md. 7).

- "Nesnel risk analizlerini göz önünde bulundurarak ajansın yönetim ve kontrol yapısını incelemek,
- Ajansın risk yönetimi ve kontrol mekanizmasının etkinliğini geliştirmek,
- Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli şekilde kullanılıp kullanılmadığını incelemek ve

bu konuda Genel Sekretere önerilerde bulunmak,

- Risk analizleri doğrultusunda, yapılan harcamaların yasal uygunluk denetimi gerçekleştirmek,
- Ajansın; harcamalarının, finansal işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının ve diğer faaliyetlerinin, amaç ve politikalara, planlara ve programlara uygun olarak gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği takip etmek, değerlendirmek ve denetlemek,
- Ajansın iç kontrol ve mali yönetim sisteminin oluşumuna katkıda bulunmak, işleyişini değerlendirme ve bu konuda genel sekreter ve yönetim kuruluna öneride bulunmak,
- Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre suç teşkil eden konularda soruşturma açılmasını gerektirecek bir durumu tespit ettiğinde, adli makamlara ve Bakanlığa iletilmek üzere Genel Sekretere ve Yönetim Kuruluna bildirmek ve Müsteşarlığı konu hakkında bilgilendirmektir”.

Kalkınma ajanslarında iç denetçiye yapması gereken görev ve sorumlulukları dışında başka görevler verilemez. İç denetçi görevini yerine getirirken bağımsız davranmaktadır. İç denetim sisteminde, iç denetçinin bağımsız ve tarafsız olması için Genel Sekreter gerekli tedbirleri önceden alması gerekmektedir (Ceran, 2010: 29). İç denetçi, denetim sırasında veya yapılan denetim sonuçlarına göre denetim yönetmeliğine aykırı bir durum tespit ettiğinde, bu durumu adli makamlara ve İçişleri Bakanlığı’na bildirmek üzere ajansın Genel Sekreter ve Yönetim Kurulu’na iletmek ve bu durumu Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’na raporlamak zorundadır.

Kalkınma ajanslarının yönetimine değer katan iç denetim sisteminin oluşturulması için her ajansta iç denetçinin olması gerekir. 2019 yılında yayınlanan Sayıştay Başkanlığı’nın Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu’na göre 2013-2018 yılları arasında kalkınma ajanslarının iç denetçi sayısı gittikçe azalmıştır. Kalkınma ajanslarının 2013-2018 yıllarına ait iç denetçi sayıları aşağıdaki Tablo 1’de gösterilmiştir.

Tablo 1. 2013-2018 Yıllarına ait Kalkınma Ajanslarının İç Denetçi Sayısı

Ajans Adı	İç Denetçi Sayısı					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Ahiler Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Ankara Kalkınma Ajansı	1	1	1	1	1	1
Batı Akdeniz Kalkınma Ajansı	1	1	1	0	0	0
Batı Karadeniz Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Bursa Eskişehir Bilecik Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Çukurova Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Dicle Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Doğu Akdeniz Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	1
Doğu Anadolu Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Doğu Karadeniz Kalkınma Ajansı	1	1	0	0	0	0
Doğu Marmara Kalkınma Ajansı	1	1	1	0	0	0
Fırat Kalkınma Ajansı	1	1	1	1	1	1
Güney Ege Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0

Tablo 1. 2013-2018 Yıllarına ait Kalkınma Ajanslarının İç Denetçi Sayısı (Devamı)

Ajans Adı	İç Denetçi Sayısı					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Güney Marmara Kalkınma Ajansları	1	0	0	0	0	0
İpekyolu Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
İstanbul Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
İzmir Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Karacadağ Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Kuzey Anadolu Kalkınma Ajansı	1	1	1	0	0	0
Kuzeydoğu Anadolu Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Mevlana Kalkınma Ajansı	1	1	0	0	0	0
Orta Anadolu Kalkınma Ajansı	1	1	1	1	1	1
Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı	1	1	1	0	0	0
Serhat Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Trakya Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Zafer Kalkınma Ajansı	0	0	0	0	0	0
Genel Toplam	10	9	7	3	3	4

Kaynak: T.C. Sayıştay Başkanlığı (2019), 2018 Yılı Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu, Ekim, 204.

Tablo 1 incelendiğinde 2013 yılında 26 kalkınma ajansında toplam 10 denetçi bulunurken bu sayının yıllar itibariyle azaldığı görülmektedir. Bu verilere göre birçok kalkınma ajansında, iç denetim sistemi oluşturulmadığı görülmektedir. Bu bağlamda ajansların faaliyetlerini ve kaynakların kullanımının değerlendirilmesinde belirlenen hedeflere ulaşamamıştır.

6.2. Dış Denetim

Dış denetim ya da bağımsız denetim, bir kurum/kuruluşun finansal faaliyetleri sonucunda hazırlanan finansal raporların doğruluğunu incelemek amacıyla bağımsız denetim kanıtları ve bağımsız denetim standartlarında belirtilen bağımsız denetim tekniklerinin tamamını uygulayarak, defter, kayıt ve belgeler üzerinde denetleme yapması ve denetim sonucunu rapor halinde sunmasıdır (Selimoğlu, 2009: 5). Kalkınma ajanslarında dış denetim ise, "ajansın faaliyetleri, hesapları, işlemleri, performansı ve yönetim ve kontrol süreç ve yapıları ile risk yönetiminin, ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde incelenmesi ve raporlanması" olarak tanımlanmıştır (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği, md. 10).

Kalkınma ajanslarının finansal olarak aktarılan kaynak tutarlarının fazla olması ve ajans bünyesinde gerçekleşen faaliyetlerin toplumun büyük çoğunluğunu ilgilendirmesi, hesap ve kayıtların yönetmeliğe uygun olarak yapılmasının sağlanması açısından dış denetimin önemi artmıştır. Özellikle finansal raporların hesaplarının denetlenmesi gerekmektedir. Günümüzde finansal raporların şeffaf ve gerçeğe uygun olarak hazırlanması açısından dış denetim aktif bir rol üstlenmektedir. Bu raporların güvenilirliğini tespit edilmesi amacıyla finansal raporların denetiminin yapılması zorunludur (Abdioğlu, 2008: 450). Kalkınma ajanslarının dış denetimi, geleneksel denetiminin yanı sıra performans denetimi yapılmasını da öngörmektedir. Buna göre

denetim yapılırken faaliyetleri hukuki denetimle birlikte performans denetiminin yapılmasının önemini vurgulamaktadır (DDK, 2014: 793).

Kalkınma ajanslarında iç denetimin yapılması ve faaliyetlerin performansı açısından açıklanması ya da kamu kuruluşları tarafından denetlenmiş olması dış denetime duyulan ihtiyacı ortadan kaldırmamaktadır. Aksine ajansların finansal tablo ve performans raporları yer alan faaliyet bilgilerinin yasalara uygun ve etkin bir şekilde yönetilip yönetilmediğinin incelenmesi için dış denetiminin yapılması gerekir. Bu raporlar dış denetçi tarafından onaylandığı zaman hesap verme sorumluluğu ve şeffaflık sağlanmış olacaktır. Dış denetime tabi olmuş finansal tablolar ajans bilgi kullanıcılarına sunulmalıdır. Dış denetimin kalkınma ajanslarına sağlayacağı faydalar aşağıdaki şekilde açıklanmıştır (Abdioğlu, 2008: 450):

- Dış denetimden geçmiş finansal tablolar bilgi kullanıcıları için güven sağlayacaktır,
- Şeffaf ve güvenilir olarak sunulan finansal tablolar, yönetiminin hesap verilebilirliğini kolaylaştıracak ve yönetimin karar alma aşamasında rehber olacaktır,
- Dış denetim, kamu denetimine olan ihtiyacı azaltacaktır,
- Kalkınma ajanslarının hata, yolsuzluk ve hile yapılmasına engel olacaktır.

Kalkınma ajanslarının dış denetimi, İç İşleri Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından ortak olarak belirlenen esas ve usullere göre Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre kurulmuş bağımsız denetim kuruluşları tarafından yapılır (4 sayılı CBK, md. 207). Dış denetim, yönetim kurulunca denetim kuruluşlarına her yıl mart ayı içinde yaptırılmaktadır. Ajansların verimlilik, ekonomiklik, etkinlik ve uygulama birliğini sağlayabilmek için dış denetimi tek bir kuruluşa yaptırabilmeleri mümkündür (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 10). Ancak kalkınma ajansların en fazla birbirini izleyen üç hesap dönemi için aynı dış denetim hizmeti alması mümkündür (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 15).

Kalkınma ajanslarında dış denetim, mevzuat hükümlerine ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk açısından, elektronik ortamda tutulan defterleri de dahil olmak üzere, ajansın kayıt ve belgeleri incelenerek gerçekleştirilir. Gerekli görülmesi durumunda ajansın işlem yaptığı gerçek ve tüzel kişilerle hesap mutabakatı yapılmaktadır (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md.11).

Dış denetçinin ajans iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine ilişkin bazı görevleri bulunmaktadır. Bu görevleri aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 11).

- Dış denetçi, iç kontrol sisteminin; teşkilat yapılanmasını, insan kaynakları, iş ve karar süreçleri, yöntemleri, finansal konuları ve risk yönetimini de içeren kontrol süreçlerini, muhasebe ve kayıt düzeni, bilgi sistemleri altyapısının niteliği ve işleyişi gibi konular bakımından ayrıntılı bir şekilde değerlendirir, tespitler yapar ve bu konularda önerilerini raporlamaktadır.
- Dış denetici, iç kontrol sisteminin değerlendirilmesine yönelik ön bir inceleme yaparak, hangi denetim tekniklerini uygulayacağını, uygulama kapsamın ve zamanının belirlemelidir.
- Dış denetçi, iç denetçinin sahip olduğu yetkiler, görevler, çalışma yöntemi ile iç denetçinin raporunda yer verdiği sonuçların yönetim tarafından ne kadarının dikkate alındığını tespit etmektedir.

- Dış denetçi, iç denetçinin nitelik bakımından yeterliliğini tespit etmektedir.
- Dış denetçi, iç denetimin planlama ve gözetimin kapsamı ile iç denetimin içerik ve zamanlamasının yeterli olup olmadığını incelemektedir.

Dış denetçi denetim ilkelerine uyararak ve denetime ilişkin risk ve zayıflıklarını göz önünde bulundurarak bir denetim planı hazırlamak, tüm taraflarla görüşmek ve deneteme ilişkin rapor oluşturmakla yükümlüdür. Dış denetçi tespit ettiği hileli işlemler ve hataları denetim raporunda açık bir şekilde ifade etmelidir (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 18). Dış denetçi, hata ve hileye ilişkin bulguların sonuçlara büyük ölçüde etkili olduğu ve belge ve raporlara yansıtıldığı ya da düzeltilmediği kanaatine ulaşmış ise denetim raporunda olumsuz ya da şartlı görüş bildirir. Hata ve hilenin sonuçlar üzerindeki etkisini tespit etmek için yeterli ve uygun denetim kanıtının elde edilmesi kalkınma ajansı tarafından engellenmişse dış denetçi şartlı görüş bildirir ya da görüş bildirmez. Diğer taraftan dış denetçi kalkınma ajansından kaynaklanmayan nedenlerle hata ve hilenin varlığını veya boyutunu belirleyemez ise dış denetim raporu üzerindeki olası etkilere ilişkin görüş bildirebilir (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 21).

Dış denetçinin raporunda olumlu görüş bildirmesi denetimin kapsamına giren konulardaki iş ve işlemlerin ilgili mevzuata uygunluğunu ve gerçeği yansıttığını göstermektedir. Denetçinin şartlı görüş vermesi, ajansın bütçe sonuçları ve performans bilgilerini de içeren faaliyet raporlarının güvenilirliğini bozmayacak aykırılıkların var olduğunu ifade etmektedir. Ancak söz konusu güvenilirliği bozacak durumların var olması halinde denetçi olumsuz görüş verir. Diğer taraftan denetçi, kendisi ve ajansın isteği dışında oluşan çalışma alanını kısıtlayan önemli bir konunun var olması nedeniyle iş ve işlemlere ilişkin bilgi ve belgelerin elde edilememesi sonucunda, bir görüşe ulaşamıyor ise görüş bildirmekten kaçınabilmektedir (Kalkınma Ajanları Denetim Yönetmeliği, md. 22).

Dış denetçi, denetim süreci sonunda hazırladıkları raporu aynı zamanda İçişleri Bakanlığı ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına sunar. Denetim sonucu suç teşkil eden bir konunun olması durumunda İçişleri Bakanlığı yetkilidir. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ise ajansın performansı ile ilgili değerlendirmeleri yapmaya ve gerekli tedbirleri almaya yetkilidir (4 sayılı CBK, md. 207).

6.3. Sayıştay Denetimi

Kalkınma ajanslarının bütçeleri kamu gelirlerinden oluşmaktadır. Bu bağlamda ajansların muhasebe ve performans denetimine yönelik iç ve dış denetim yeterli olmayıp merkezi bir denetime ihtiyaç bulunmaktadır (Koçberber, 2006: 49). 2010 yılında yayımlanan 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'na göre kalkınma ajansları Sayıştay Denetimine tabi tutulmuştur.

Sayıştay denetiminin kapsamı "Sayıştay, kamu idareleri tarafından yapılan her türlü iç ve dış borçlanma, borç verilmesi, borç geri ödemeleri, yurt dışından alınan hibelerin kullanımı, hibe verilmesi, Hazine garantileri, Hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususları; tüm kaynak aktarımları ve kullanımları ile Avrupa Birliği fonları dahil yurt içi ve yurt dışından sağlanan diğer kaynakların ve fonların kullanımı ile Kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın özel hesaplar dahil tüm kamu hesapları, fonları, kaynakları ve faaliyetlerini denetlemekle yetkilidir" (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, md. 4). Bu maddeye göre, kamu gelirinden fon sağlanan kamu kurumları Sayıştay Denetimi 'ne tabi olmuştur. Kalkınma ajanslarının gelirinin büyük kısmı kamu tarafından sağlanmasından dolayı ajansların Sayıştay tarafından denetlenmesi gerekmektedir.

Sayıştay denetimi “mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi” olmak üzere üç başlık altında dzenlenmiştir. Bu denetim başlıkları ile ilgili tanımlar aşağıda açıklanmıştır (Sayıştay Denetim Yönetmeliği, 4. md.);

- Mali denetim, kamu kurumlarının hesap ve işlemleri ve finansal faaliyet, finansal yönetim ve kontrol mekanizmalarının değerlendirme sonuçları dikkate alınarak, finansal raporların güvenilirliği ve gerçeğe uygulđu ile ilgili denetim,
- Performans denetimi, denetimin hesap verme sorunluluğu kapsamında yöneticiler tarafından belirlenen amaç ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının incelenmesi,
- Uygunluk denetimi, kamu kurumlarının gelir, gider ve varlıklarına ilişkin hesap ve işlemlerin kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğunun denetlenmesidir.

Sayıştay denetimi olarak belirtilmeyen uygulamaları da mevcuttur. Bu uygulamalar “Sayıştay incelemesi” olarak ifade edilmektedir (6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, md. 4). Bu kapsamda Sayıştay, dış denetçiler gibi denetim yapmamasına rağmen ajanslara “Sayıştay incelemesi” yaparak rapor hazırlayabilir. Kalkınma ajansların 2012-2018 yılları arasında Sayıştay denetimi ile ilgili rapor aşağıda Tablo 2’de gösterilmiştir.

Tablo 2. Kalkınma Ajansların Sayıştay Tarafından Denetlenme Durumu

Kalkınma Ajansları	2012	2013	2014	2015	2016 Genel Rapor	2017 Genel Rapor	2018 Genel Rapor
Ahiler Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	*
Ankara Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	*	+
Batı Akdeniz Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	*
Batı Karadeniz Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	*
Bursa, Eskişehir, Bilecek Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	*	*
Çukurova Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	+
Dicle Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	*
Doğu Akdeniz Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	+
Doğu Anadolu Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	*	*	*
Doğu Karadeniz Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	*	*
Doğu Marmara Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	*
Fırat Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	*	+
Güney Ege Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	*
Güney Marmara Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	*	*
İpekyolu Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	+	*
İstanbul Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	+	+
İzmir Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	+	+
Karacadağ Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	*	+	*
Kuzey Anadolu Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	+	*

Tablo 2. Kalkınma Ajanslarının Sayıştay Tarafından Denetlenme Durumu (Devamı)

Kalkınma Ajansları	2012	2013	2014	2015	2016 Genel Rapor	2017 Genel Rapor	2018 Genel Rapor
Kuzeydoğu Anadolu Kalkınma Ajansı	-	+	+	+	+	*	*
Mevlana Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	*	*
Orta Anadolu Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	*
Orta Karadeniz Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	*	*
Serhat Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	+	+	*
Trakya Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	*
Zafer Kalkınma Ajansı	+	+	-	+	*	+	*
+ Sayıştay Tarafından Denetlenen - O yıl denetlenmeyen * Genel rapor kapsamında bilgi alınıp yerinde denetim yapılmayan							

Kaynak: Sayıştay Başkanlığı (2019), 2018 Yılı Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu, Ekim, 198.

Tablo 2'ye göre 2012 yılında 7 kalkınma ajansı Sayıştay denetimi yapılmamıştır. 2014 yılında çoğu kalkınma ajansları Sayıştay denetimi yapılmamıştır. 2013 ve 2015 yılında ise tüm kalkınma ajanslarında yerinde Sayıştay denetimi yapılmıştır. Yerinde denetim yapılırken Sayıştay denetçisi; belge inceleme, mülakat ve örnekleme yapılmıştır. 2016 ve 2017 yıllarında ise ajansların %50'lik kısmı genel rapor alınmış ama ajansın bulunduğu il de Sayıştay denetimi yapılmamıştır. Ayrıca 2016 ve 2017 yıllarında kalkınma ajanslarında genel denetim yapılmıştır. Genel denetim kapsamı ise, Türkiye'de faaliyet gösteren kalkınma ajanslarının gelir, gider ve varlıkları ile ilgili finansal faaliyet, işlem ve karar, faaliyetlerle ilgili bilgi, belge ve verileri, finansal yönetim ve iç kontrol sistemleri ile Kalkınma Bakanlığı'nın ajansla ilgili iletişim, denetim, onaylama ve bunlar dışındaki diğer faaliyetlerdir. Aynı zamanda finansal faaliyet, karar ve işlemleri etkileyen bütün faaliyetlerde genel denetim kapsamına dahil edilmiştir (Sayıştay Başkanlığı, 2018: 3). 2018 yılı Sayıştay Raporu'na göre, 6 ajansın yerinde denetimi yapılmış ve bu denetimlerde Sayıştay denetimi sonrasında ortaya çıkan süreçleri incelemiştir. Diğer 20 ajansın genel bilgileri alınarak rapor hazırlanmıştır. Genel raporlara göre Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından ajanslara uyarıcı olarak yazılar gönderilmiştir (Sayıştay Başkanlığı, 2019: 208).

Sayıştay denetçileri, ajanslara yaptıkları denetim sonucunu hatalarla ilgili üç kategori şeklinde raporlayacaktır. Bunlar; finansal rapor, finansal yönetim ve iç kontrol sistemine uygunluğu çerçevesinde hataları raporlayacaktır. Sayıştay denetim raporunda, denetim yapılan ajansın görüşüne de yer verecektir (Sayıştay Denetim Yönetmeliği, md. 16). Denetim sonucunda finansal faaliyetleri kapsamında düzeltilmesi ve iyileştirilmesi gereken kısımlar denetim raporunda ifade edilecektir. Ayrıca denetim raporunda şu bilgilerde eklenecektir (Sayıştay Denetim Yönetmeliği, md. 23);

- "Stratejik plana ilişkin konularda gelişme olup olmadığı,
- Stratejik plan performans programı ilişkisinin güçlendirip güçlendirilmediği,
- Bir önceki raporda yer alan ve iyileştirilmesi gereken performans hedeflerinde bir iyileşme sağlanıp sağlanmadığı,

- Faaliyetler ve performans göstergelerinin standartlara ve program sistematığıne uygun olup olmadığı.”

Kalkınma ajansları 5018 Sayılı Kanun kapsamına alınmamıştır. Bundan dolayı Sayıştay denetimi sonucunda kamu zararı niteliğindeki faaliyetlerle ilgili olarak yargılamaya esas rapor hazırlanamamaktadır. Özellikle yerinde denetim yapıldığında kamu zararı tespit edilen faaliyetler ortaya çıktığında kamu kaynağı kullanımı ile ilgili denetimler bütünsel olarak incelenmemektedir. Bu açıdan kamu zararı tespiti ile ilgili olarak denetim boşluğu ortaya çıkmaktadır (2017 Yılı Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu, 209).

6.4. Mali Yönetim Yeterliliğı Denetimi

Mali yönetim yeterliliğı, ajansın kaynaklarını kullanabilme ve hesap verebilme yeterliliğidir. Ajansın mali yönetim yeterliliğıne sahip olup olmadığına ilişkin görüş Maliye Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı temsilcilerinden oluşan yeterlilik komisyonunca oluşturulur. Ancak ajansın mali yönetim yeterliliğıne ilişkin kararı Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı vermektedir. Yeterlilik komisyonu ajansın mali yönetim yeterliliğini tespit ederken aşağıdaki hususları dikkate almaktadır (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliğı, md. 5).

- “Kurumsal kapasite ve organizasyonel yapı,
- Veri akış ve raporlama sistemi,
- İç kontrol ve risk değerlendirmesi yapabilme kapasitesi,
- Sözleşme yapabilme ve ödeme süreçleri,
- Bilgi teknolojileri kullanımı,
- Muhasebe ve izleme-değerlendirme sisteminin etkin kullanımı”.

Yapılan denetimlerde ajans, yeterliliğı ortadan kaldıracak nitelikte uygunsuzluğun bulunması ya da yeterliliğı sağlayan personel, teçhizat veya organizasyon yapısında önemli ölçüde değişiklik meydana gelmesi durumunda mali yönetim yeterliliğini kaybedebilir. Bu durumda ajansın kaynak kullanımı sorunlar giderilinceye kadar Bakanlık tarafından askıya alınabilir.

6.5. Devlet Denetleme Kurulu Denetimi ve İçişleri Bakanlığı Denetimi

Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanlığı'na bağlı üst denetleme organıdır (5 sayılı CBK, md. 3). Devlet Denetleme Kurulu'nun ajanslarda idari soruşturma, inceleme, araştırma ve denetim yapma yetkisi bulunmaktadır (5 sayılı CBK, md. 5). Ancak Devlet Denetleme Kurumu, bugüne kadar sadece bir kez ajansların denetimini gerçekleştirmiştir (Sayıştay Başkanlığı, 2019: 199).

Kalkınma ajanslarının iç ve dış denetiminde suç teşkil eden bir hususunun olması durumunda konunun İç İşleri Bakanlığı'na bildirilmesi gerekmektedir. İçişleri Bakanlığı ajansların denetimi Mülkiye Müfettişleri tarafından gerçekleştirilmektedir. Günümüze kadar 14 ajansta İçişleri Bakanlığı denetimi yapılmış kalan 12 kalkınma ajansında ise denetim yapılmamıştır.

7. Sonuç, Tartışma ve Öneriler

Türkiye’de kalkınma ajansları, bölgelerarası farklılıkların azaltılması, bölge halkının refah düzeyinin artırılması, bölgede faaliyet gösteren yerel işletmelerin iş hacimlerinin artırılması için finansal ve danışmanlık hizmetlerinin sağlanması amaçlarıyla kurulmuştur. Kalkınma ajansları, kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri genel bütçeden ve özel fonlardan sağlamaktadır. Kalkınma ajanslarına, Avrupa Birliği ve Dünya Bankası da fon sağlamakla birlikte bu fonlar geçici olup ajansların gelirinin büyük bir kısmı devlet fonlarından oluşmaktadır (Köksal & Köse, 2018: 1103).

Kamu ajanslarının büyük bir ölçüde devlet tarafından finanse edilmesi, kalkınma ajanslarının finansal raporlarının şeffaf, güvenilir, anlaşılabilir ve gerçeğe uygun sunulmasını ve bu raporların denetlenmesini bir zorunluluk haline getirmiştir. Bununla birlikte kalkınma ajanslarının kendilerine tahsis edilen fonları etkili ve verimli kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca kalkınma ajanslarının varlık, gelir ve giderlerinin kaydedilmesi / sunulmasına ilişkin işlemlerinin Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerine, kanunlara ve yönetmeliklere uygunluğunun denetlenmesi gerekmektedir. Böylece Kalkınma ajanslarının denetimine ilişkin etkin bir denetim sisteminin kurulması bir taraftan kalkınma ajanslarının verimliliğini artırırken diğer taraftan da kalkınma ajanslarına tahsis edilen devlet fonlarının verimli kullanılmasını sağlayacaktır.

Kalkınma ajansları, denetimine ilişkin esas düzenlemeler Kalkınma Ajansı Denetim Yönetmeliği’ inde yapılmıştır. Bu yönetmeliğe göre kalkınma ajansları iç denetime, dış denetime ve mali yönetim yeterliliği denetimine tabidir. Diğer taraftan 2010 yılında yayımlanan Sayıştay Kanunu ile kalkınma ajansları Sayıştay denetimine tabi olmuştur. 2018 yılında yayımlanan 4 sayılı CBK ile Devlet Denetleme Kurulu ve İçişleri Bakanlığı’na kalkınma ajanslarını denetleme yetkisi verilmiştir.

Kalkınma ajanslarına yönelik düzenlemeler incelendiğinde bir kısım denetim mekanizmasının ajansın içinde oluşturulduğu görülmektedir. Ancak ajanslardaki istihdam edilen iç denetçi sayıları incelendiğinde günümüzde faaliyet gösteren 26 kalkınma ajansında toplam 4 iç denetçi olduğu tespit edilmektedir. Bu durum da ajansların çoğunda etkin bir iç denetim sisteminin olmadığını göstermektedir.

Kalkınma ajanslarının, dış denetimi bağımsız bir denetleme kurumu tarafından gerçekleştirilmektedir. Ancak Bağımsız denetim kuruluşu tarafından gerçekleştirilen dış denetimin sonuçlarının ajans tarafından değerlendirilip değerlendirilmediğine ilişkin bir takip yapılmamaktadır. Bu nedenle bağımsız denetim kuruluşları tarafından yapılan denetimden de istenilen fayda elde edilmemektedir (Sayıştay Başkanlığı, 2018: 207).

Kalkınma ajansları, ajansların her türlü iş ve işlemlerini denetlemektedir. Her yıl düzenli olarak kalkınma ajanslarına ilişkin genel denetim raporlarını yayımlamaktadır. Sayıştay’ın raporlarında belirtilen hususların değerlendirilmesi ve ajansların bu rapor doğrultusunda değişiklik yapmalarına yönelik yasal bir mevzuat bulunmamaktadır.

Devlet Denetleme Kurumu ve İçişleri Bakanlığı’ nında kalkınma ajanslarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Ancak İçişleri Bakanlığının denetim kapsamı sınırlı olup suç teşkil eden bir konunun olması durumunda denetleme yapmaktadır. Diğer taraftan Devlet Denetleme Kurulu günümüze kadar sadece bir kez kalkınma ajanslarında denetim yapmıştır.

Ülkemizde kalkınma ajanslarının üstlendiği görevlerin önemli ve kullandığı fonların devlet fonu olması nedeniyle denetim mekanizmalarının aktif hale getirilmesi gerekmektedir. Özellikle ajansların iç denetim sistemini kurmaları ve iç denetçi istihdam etme zorunluluğu getirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan denetim raporlarında yer alan sonuçların değerlendirilerek, ajansların eksikliklerinin takip edilmesi gerekmektedir.

Kaynakça

- Abdioğlu, H. (2008, Haziran). Bölgesel kalkınma ajansları: muhasebe işlemleri ve denetimi. I. Güney Marmara Bölgesel Gelişme Sorunları Sempozyumu, Bandırma – Balıkesir, Türkiye.
- Arslan, K. (2005). Bölgesel kalkınma farklılıklarının giderilmesinde etkin bir araç: bölgesel planlama ve bölgesel kalkınma ajansları. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 7, 275-294.
- Aslan, B. (2010). Bir yönetim fonksiyonu olarak iç denetimi. *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 77, Nisan-Haziran, Ankara, 63-86.
- Avaner, T. (2005). Bölge kalkınma ajansları: nedir, ne değildir?. İçinde M. TURAN BKA, Siyasal Rejim Sorunu Yaradır mı?, Ankara, Paragraf Yayınevi.
- Aytekin, S. (2013). Muhasebe açısından şirket yönetimine, düzenleyici otoriteye ve denetçiye düşen sorumluluklar. Erişim Tarihi: 07.05.2018, <http://www.archive.ismmmo.org.tr/docs/sempozyum/06Sempozyum/2oturum/SeldaAytekin.pdf>.
- Bozkurt, P. (2013). Denetim kavramı ve denetim anlayışındaki gelişmeler. *Denetişim*, 12, 56-62.
- Ceran, Y. (2010). Kalkınma ajanslarında iç denetim. *Niğe Üniversitesi İ.İ.B.F Dergisi*, 3 (2), 19-34.
- Chapain, C. & Comunian, R. (2009). Enabling and inhibiting the creative economy: The role of the local and regional dimensions in England. *Regional Studies*, DOI: 10.1080/0034300903107728, 717-734.
- Çalt, G. (2005, Ocak). Bölgeselleşme ve Avrupa Birliği'nin bir aracı olarak bölge kalkınma ajansları. VI. Türkiye Ziraat Mühendisliği Teknik Kongresi, Bildiri Metinleri, Ankara.
- DDK. (2014). Türkiye'nin kalkınma ajansları uygulamasının değerlendirilmesi hakkında araştırma ve inceleme raporu özeti. Erişim Tarihi: 07.05.2018, <http://www.tccb.gov.tr/assets/dosya/20140130-2014-03.PDF>.
- Demiray Erol, E. (2012). Küresel rekabet sürecinde bölgesel kalkınma ajanslarının rolü. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4 (1), 87-95.
- DPT. (2000). Kalkınmada öncelikli yöreler politikaları alt komisyonu raporu. Bölgesel Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Ankara.
- Engin, C. (2011). Kalkınma Ajansları: Türkiye ve İngiltere örneği. *Sosyal ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 3 (2), ISSN: 1309-8012 (Online).
- Ertaş, N. (2013). Bölgesel Kalkınma Politikası Aracı Olarak Kalkınma Ajansları: Türkiye'de Bölgesel Potansiyelin Değerlendirilmesi Açısından "Mevlana Kalkınma Ajansı" Örneği. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Yönetimi Bilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Konya.
- EURADA. (1999). Creation, development and management of RDA's: does it have to be so difficult?. Erişim Tarihi: 07.05.2018, <http://www.eurada.org>.
- Gibbs, D. (2000). Ecological modernisation, regional economic development and regional development agencies. *Geoforum*, Vol. 31.
- Güredin, E. (2000). Denetim. Beta Basım Yayım ve Dağıtım, 10. Basım, İstanbul.
- Gürsoy, E. (2014). Kalkınma ajanslarında muhasebe düzeni ve bir uygulama örneği. Niğe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, Niğe.
- Kalkınma Ajansları 2016 Yılı Genel Faaliyet Raporları, Erişim Tarihi: 05.12.2018, www3.kalkinma.gov.tr/.../Kalkinma_Ajanslari_2016_Yili_Genel_Faaliyet_Raporu.pdf.
- Kaval, H. (2008). Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) uygulama örnekleri ile muhasebe

- denetimi. Gazi Kitabevi, 3. Baskı, Ankara.
- Koçberber, S. (2006). Kalkınma ajansları ve Sayıştay denetimi. *Sayıştay Dergisi*, 61, 37-65.
- Köksal, A.G. & Köse, E. (2018). Kalkınma ajanslarında muhasebe düzeni. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 23 (3), 1097-1115.
- Önen, S.M. & Kanayran, H.G. (2014). Kalkınma ajanslarının yönetsel denetimi: kurumsal ve hukuki statüleri üzerinden bir değerlendirme. *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 49 (1), 109-130.
- Özaydın, M.E. (2009). Türk kamu yönetiminde değişimin yeni paradigması: iç kontrol. *Denetişim*, Sayı:3, Kamu İç Denetçileri Derneği Yayını, Ankara.
- Resmi Gazete, Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar İle Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, 4 Sayılı Kararname.
- Resmi Gazete, 5449 Sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanunu.
- Resmi Gazete, 26393 Sayılı Kalkınma Ajansları Bütçe ve Muhasebe Yönetmeliği.
- Resmi Gazete, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu.
- Resmi Gazete, 03.08.2009 Tarihli 27308 Sayılı Resmi Gazete Yayınlanan Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği.
- Resmî Gazete, 30788 Sayılı Kalkınma Ajansları Personel Yönetmeliği.
- Resmi Gazete, 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu.
- Resmi Gazete, 28145 Sayılı Sayıştay Denetim Yönetmeliği.
- Sayıştay Başkanlığı 2017 Yılı Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu, Eylül 2018, <https://www.sayistay.gov.tr>.
- Sayıştay Başkanlığı 2018 Yılı Kalkınma Ajansları Genel Denetim Raporu, Ekim 2019, <https://www.sayistay.gov.tr>.
- Selimoğlu, S. (2009). Sürdürülebilir bölgesel kalkınma ve Türkiye süreci. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 8 (27), 245-268.
- Tahtaloğlu, H. & Özgür, H. (2016). Türkiye’de kalkınma ajansları politikasının çözümlenmesi: süreç analizi (Aşamalar Yaklaşımı). *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Temmuz, 9(3), 161-184.
- Tuan, A.K. & Sağlar, J. (2004). İç denetçinin örgüt içindeki yerinin denetim faaliyetleri açısından önemi. *Muhasebe Denetimine Bakış*, Ocak.
- Uzun, A.K. (2009). Kamu yönetiminde iç kontrol ve iç denetim yaklaşımı. *Denetişim*, 3, Kamu İç Denetçileri Derneği Yayını, Ankara, 59-65.
- <http://www.marka.org.tr>, Erişim Tarihi: 12.02.2019.