



DENETİM KAVRAMI VE DENETİM ANLAYIŞINDAKİ GELİŞMELER*

*Bu makale Paşa Bozkurt tarafından hazırlanan Nisan 2013 tarihli ve Kamu İç Denetçilerinin Performansının Belirlenmesine Etkisi Açısından Dış Değerlendirme başlıklı Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Kamu Yönetimi Yüksek Lisans Programı (İ.Ö.) dönem projesinden yararlanılarak yazılmıştır.

Paşa BOZKURT
İç Denetçi, CGAP, D.S.İ

Giriş

Denetim anlayışı ve denetim kurumları dünyada ve ülkemizde sürekli gelişim göstermektedir. Bu makalede denetim kavramı, denetimin tanımı ve önemi, amacı, ilke ve özellikleri kısaca açıklandıktan sonra denetim çeşitleri üzerinde durulacaktır. Dünya'da ve Türkiye'de denetimin gelişimi hakkında bilgi verilecektir. Çalışmanın yöntemi tarama-değerlendirme yöntemidir.

1. Denetim Kavramı

Denetimin kökenleri çok eski tarihlere dayanmakta, insanların toplum halinde yaşamaya başlaması ile denetim vazgeçilmez bir olgu olarak karşımıza çıkmaktadır. Sanayi devrimiyle birlikte canlanan iktisadi yaşam ve bu yaşama kamu otoritesinin farklı mülahazalarla müdahil olması ise, kamunun karar ve eylemlerinin denetimine farklı bir boyut kazandırmıştır.

Bu dönemde denetim, anayasalara da yansımıştır. Ülkemizde ise Anayasa'nın 125. maddesindeki "İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açıktır" hükmü ile yargısal denetim, 160. maddesindeki "Sayıştay, merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir" hükmüyle de Sayıştay denetimi düzenlenmiştir.

Denetleme mekanizması işlemeden örgütlerin kendi kendilerine tam görev yaptıklarına pek ender rastlanır. Bu nedenle denetleme bir zorunluluktur. İhtiyaçtan doğmaktadır (Çıtır, 1987: 12).

Devletin artan ve derinleşen görevlerine paralel olarak kamu hizmetlerinde de büyüme kaçınılmaz ol-

maktadır. Kamu hizmetlerinin gerek nitelik gerekse nicelik olarak büyümesi, denetlemenin önemini de o ölçüde artırmaktadır (Akbabaoğlu, 2002: 43).

Yönetimin beş fonksiyonundan birisi olan denetim, örgütlerin başarısı açısından önemli işlevlere sahiptir. Yönetimin planlama, örgütlenme, yöneltme ve koordinasyon-eşgüdümleme fonksiyonlarından sonra gelmekle birlikte, denetim, esas itibarıyla bu dört fonksiyonun birleşmesi sonucunda meydana gelen çıktı üzerinde bir değerlendirme yapılması ve yeni stratejilerin, politikaların ve hatta yeni bir yönetim felsefesinin belirlenmesi açısından hem yönetim faaliyetinin geribildirimini sağlayan, hem de mevcut örgüt yapısının dinamik bir yapıya kavuşmasına katkı sağlayan önemli bir araçtır. Bu bakımdan denetim, yönetimin sorumluluğunda olan bir faaliyettir (Aslan, 2010: 64).

Yönetimin sorumluluğunda olan denetimin yönetime değer katabilmesi için belirlenmiş standart ve kriterlere göre faaliyet göstermesi beklenmelidir.

2. Denetimin Tanımı ve Önemi

Denetim, bir kurumun faaliyetlerinin ve işlemlerinin önceden belirlenen amaçlara ve kurallara uygun gerçekleşip gerçekleşmediğinin belirlenmesi için incelenmesidir. Bu bir süreç olup denetim sonucunda bulgular elde edilir ve raporlar yazılır.

Genel olarak denetim; bir faaliyetin sonuçlarının mümkün olduğu kadar planlara uygun olmasını sağlamak amacıyla standartlar konması, elde edilen sonuçların bu standartlarla karşılaştırılması ve uygulamaların plandan ayrıldığı noktalarda düzeltme önlemlerinin belirlenmesi olarak tanımlanabilir (Sanal, 2002: 4).

Demirkan (1977:3)'a göre denetim, bir işin ya da bir çabanın, genel ya da özel yasal, bilimsel ve düşünsel kurallara uygunluğunu araştırmak ve sağlamak amacıyla, başlangıçta, uygulama sırasında, uygulama sonunda ya da uygulamadan bir süre sonra, gözden geçirilmesi şeklinde yazılı ya da sözlü olarak yapılan bir eylemdir.

Denetim ile ilgili benzer kavramlar vardır. Günlük dilde birbiri yerine kullanılan, ancak anlam farklılıkları olan terimler bulunmaktadır. Bunlar aşağıdaki gibidir (Akyel, 2012):

- Denetim (Audit),
- Kontrol (control),
- Teftiş (inspection),
- İnceleme (examination)
- İzleme (monitoring)
- Gözetim (Supervision)

Denetim, yönetim sürecinin bir parçasıdır. Denetimsiz bir yönetim süreci eksik kalmış demektir. Denetim kurumlar için vazgeçilmez ve hayati derecede zorunludur. Yapılan işin tamamlanıp-tamamlanmadığı ancak denetim sonunda belli olur (Akyel, 2012).

Denetimi genel hatlarıyla iki grup altında toplayabiliriz: 1-İç Denetim, 2- Dış Denetim.

Kuruluşlarındaki özel amaçlar, çalışma yöntemleri ve görev alanları ne denli birbirinden farklı olursa olsun, bütün denetim kuruluşları özde aynı amaca hizmet ederler. Bu ana amaç ise, demokratik hukuk devleti ilkeleri doğrultusunda her türlü kamu kaynaklarının en iyi biçimde toplanması ve en rasyonel biçimde kullanılmasını sağlayarak, kamu yönetiminin, topluma daha iyi hizmet götürmesinde yardımcı olmasıdır (İnan, 1992: 147,148).

İlgili kurum veya kuruluşun bünyesinde oluşturulan bağımsız yapılarla gerçekleştirilen denetime iç denetim, kurum veya kuruluşun işlevsel ve örgütsel hiyerarşisi ile ilgisi bulunmayan ve onun dışında kalan kişi veya kurumlarca yapılan denetime de dış denetim adı verilmektedir (Polat, 2003: 74).

Denetim doğru yapıldığında kurumlar için vazgeçilmez bir fonksiyon olurken yanlış yapıldığında önemli zararlara yol açabilmektedir.

3. Denetimin Amacı

Denetimin amacı, denetimin neden gerekli olduğu ile ilgilidir. Sorunun cevabı araştırıldığında denetim; mevcut duruma oranla daha iyi ve yararlıyı bulmak,



uygulama farklılığını gidermek, olumsuzlukları ortaya çıkarmak ve kararlarda isabetli olabilmek için gerekli olduğu sonucuna varılmaktadır (Kebeli, 2012: 6). Bu konuda ortaya atılan farklı görüşler bir araya getirilecek olursa denetimin amaçları:

a- süreklilik sağlamak, b- önleme ve sınırlama, c- düzeltme, denetim sonucu yapılan öneriye göre reform yapma, d- organlar arasındaki eşgüdümü sağlama, e- verimlilik ve etkililiğin sağlanması, f- çeşitli kararlarda isabet sağlamak, g- denetlenen birim içinde mevcut duruma oranla daha iyi ve yararlıyı aramak, (olumlu gelişimi sağlamak,) h- denetlenen birimler arasında uygulama farklılıklarını saptayıp, önlemler almak, ve i- uygulamadaki olumsuzlukların meydana çıkarılabilmesi vb. olarak sayılabilir (Kartalıcı, 2007: 38, Aktaran:Kebeli,2012: 6).

Dünyada “Yeni Kamu Yönetimi” anlayışı ile öne çıkan etkili, ekonomik, ve verimli kavramları ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu¹ ile mevzuata girmiş olup, kamu kaynaklarının tanımlanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılması gereği belirtilmiştir (Madde 3/1). Yine 5018 sayılı kanunun Birinci Kısımın Kamu Kaynağının Kullanılmasının Genel Esasları Başlıklı üçüncü bölümünde mali saydamlık (Madde 7), Hesap Verme Sorumluluğu (Madde 8) ve Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme (Madde 9) ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

5018 sayılı kanunun 63.maddesinde 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 faaliyeti olarak tanımlanmıştır. Söz konusu kanunun 68.maddesinde ise Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuç-

larının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması şeklinde ifade edilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalar dikkate alındığında kamu yönetiminde denetimin amacı genel olarak işlevsel ve hesap verilebilir bir yönetim anlayışını hakim kılmak olarak tanımlanabilir.

4. Denetimin İlke ve Özellikleri

Denetim birimlerinin örgütlenme ve faaliyet yapılarının, ülkesel ve kurumsal düzeyde ihtiyaçlara cevap verir mahiyette olması gerekmektedir.

Bir başka ifadeyle denetimin kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirebilmesi ve sistemin işleyişine pozitif katkısının olabilmesi için, denetim yönetimi olarak ifade edebileceğimiz denetimin ülke düzeyindeki örgütlenmesinin ve faaliyetler görünümünün, denetime yüklenen fonksiyonlara paralel olması gerekmektedir (Kuluçlu, 2006: 3,4).

Denetimden beklenen faydalara ulaşılabilmesi için denetimin şu niteliklere sahip olması gerekir (Akyel, 2012) :

- Denetimin amaç ve hedefleri net bir şekilde belirlenmelidir.
- Güvenilir ve geçerli bir denetim sistemi olmalıdır.

Modern teftiş ve denetim, sistemci yönetime uygun, sistemci denetim anlamındadır. Gelenekçi idare ve denetimin en açık özelliği kuruluş ve çevre insanların amaç ve ihtiyaçlarının ikinci planda önemli sayması, hatta hiç de önemli görmemesi özelliğidir.

Modern teftiş ve denetim, bir teşkilatın kuruluş amacı ile beraber kendi personelinin ve çevresindeki insan ihtiyaçlarının da demokratik ve bilimsel yöntemlerle dengeli olarak cevaplandırılmasına dayanan bir teftiş ve denetimidir.(Gündüz, 1974: 54)

Kısaca denetim sistemi kısaca “paydaş” olarak tanımlayabileceğimiz denetim sonucundan yararlanan tüm aktörlere dönük olmalıdır.

1 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, T.C. Resmi Gazete, 24.12.2003/25326

- Denetim ve denetim raporu süre açısından uygun zamanlı olmalıdır. Denetim süre planlaması yapılırken denetimde yer alacak insan kaynağının denetim amaç ve hedeflerine ulaşmada maksimum verimlilikle çalışmasını öngörecektir şekilde planlama yapılmalıdır. Denetim süresinin mümkün olduğunca kısa tutulması, ancak denetim amaç ve hedeflerine ulaşılmasını sağlayacak yeterli süreyi de içermesi gerekir. Ayrıca denetlenen birimler açısından uygun zamanlama yapılmasına da özen gösterilmelidir.

Denetim raporlarının denetimi müteakip kısa sürede yazılması, raporlarda tespit edilen yanlış hususların idarece düzeltilmesi ve önerilerin yerine getirilmesi açısından son derece önemlidir.

- Maliyet dikkate alınarak denetim ekonomik olmalıdır. Denilebilir ki, denetimden beklenen fayda ile denetimin maliyeti arasında orantı olmalıdır.
- Denetim rijit bir anlayış yerine esnek olmalıdır, idarenin alternatif çözüm imkanlarını kısıtlamalıdır.
- Denetim süreci ve denetim sonunda hazırlanan rapor anlaşılabilir olmalıdır. Denetlenen birim denetim sürecini iyi anlamamışsa, denetim sürecinde idarenin riskleri ve bu riskleri önlemeye yönelik kontrollerin etkinliğini değerlendirmede, denetim yapan kişilere beklenen düzeyde yardımcı olamaz. Denetim raporlarının anlaşılır olmaması ise bulgu ve önerilerin idare tarafından iyi anlaşılabilmesi nedeniyle önerilerin hayata geçirilememesi riski veya yanlış uygulamaya yol açılması riskini doğurur.
- Denetimin makul kriterleri olmalıdır. Belirlenmiş makul kriterlerin olmaması risklerle ilgili kontrollerin doğru değerlendirilememesine yol açabilir.
- Denetim stratejik olmalıdır. stratejik alanlara odaklanmak yerine, gelişigüzel değerlendirmelere dayanan ya da hiçbir ölçüte dayanmadan keyfi olarak belirlenmiş alanlarda oyalanmak yanlış bir denetim anlayışıdır. Bu durum ise denetimden beklenen yarar yerine denetimin gereksiz bir faaliyet olduğu düşüncesinin doğmasına yol açabilir.
- Denetim sonunda hazırlanan raporda istisnalar belirtilmelidir. Denetim sonunda hazırlanan ra-

porlarda denetimin kapsam ve istisnaları belirlenmemiş olduğu durumlarda denetlenen alanların net bir şekilde anlaşılması güçtür.

- Denetim yapıcı olmalı düzeltici eylemleri öngörmelidir. Denetim sadece hataları tespit ve tenkit etmek değil, aynı zamanda hatalara yol açan nedenleri analiz etmeli ve hataların tekrarını önlemeye yönelik ileriye dönük çözüm önerileri getirmelidir.

5. Denetim Çeşitleri

Denetimi farklı açılardan sınıflandırmak mümkündür (Bkz.,Kebeli, 2012: 12-14). Denetim gücünü aldığı anayasal erk bakımından Yasama Denetimi, Yargı Denetimi, ve İdari Denetim olarak üçlü sınıflandırmaya tabi tutulabilir. Anayasal erklerin birbirini denetlemesinin ana nedeni, güçlerin birbirini denetlemesi yoluyla bireylerle devlet arasındaki ilişkilerde devlet gücünü sınırlayarak siyasal, sosyal ve bireysel hak ve özgürlükleri korumaktır. (Atay, 1997: 61, Aktaran, Kebeli,2012: 12,13)

Denetimin uygulanması bakımından ise denetim beşli sınıflandırmaya tabi tutulabilir; Uygunluk Denetimi, Performans Denetimi, Mali Denetim, Bilgi Teknolojisi Denetimi, Sistem Denetimi².

Denetim yapanın denetlenen kurum yada kuruluşa bağı bakımından ise iç denetim ve dış denetim şeklinde ikili sınıflandırma yapılabilir. Kurum yada kuruluşun kendi denetim personeli tarafından yapılan denetim iç denetim, kendi personeli olmayan kişiler tarafından yapılan denetim dış denetim olarak tanımlanabilir.

6. Dünya'da Denetim

Denetimin kökenleri çok eski tarihlere dayanmakta, insanların toplum halinde yaşamaya başlaması ile denetim vazgeçilmez bir olgu olarak karşımıza çıktığı, sanayi devrimiyle birlikte canlanan iktisadi yaşam ve bu yaşama kamu otoritesinin farklı mülahazalarla müdahil olması ise, kamunun karar ve eylemlerinin

2 İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik-Madde 8, T.C. Resmi Gazete, 12.07.2006/26226



denetimine farklı bir boyut kazandırdığı hususu yukarıda belirtilmiştir.

Geleneksel bütçe sistemlerinden çağdaş bütçe sistemlerine geçiş ile birlikte kamu kesiminin denetim kapsamı da gelişmiş, harcamaların yasallık ve maddi doğruluklarının yanı sıra, kamu kesiminin verimlilik ve etkinliği de denetimin ilgi alanına girmiştir (Akyel-Köse, 2010: 16).

Denetim anlayışında değişim öncelikle özel sektörde başlamıştır. Kar amacı güden özel sektörde denetimin işlevsel olması, oldukça önemlidir. Bu nedenle klasik denetim anlayışının yerini daha işlevsel denetim anlayışına bırakması özel sektörde kamu sektörüne göre daha erken gerçekleşmiştir. 1941’de Amerika Birleşik Devletleri’nde kurulan Uluslararası İç Denetim Enstitüsü (IIA), iç denetimin standartları ve etik kurallarını belirleyerek iç denetimi uluslararası standartlar ve etik kurallar çerçevesinde sistemli bir denetim anlayışına yöneltmiştir.

Kar amacı gütmeyen kamu yönetimlerinde ise, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılması düşüncesi ile mali saydamlık, hesap verebilirlik, stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme anlayışına geçiş şeklinde değişim söz konusu olmaktadır. Son yıllarda yeni kamu yönetimi anlayışının yaygınlaşması ile kamu yönetimlerinde, işletme yönetiminden esinlenmeler görülmüş, kamu yönetimleri işletme yönetimi anlayışına doğru değişim göstermiştir. Hatta kamu yönetimi disiplininin ayrı bir disiplin olup olmadığını tartışan görüşler de bulunmaktadır.

Yeni kamu yönetimi anlayışı ile öncülüğünü Anglo-Sakson ülkelerin yaptığı ve onları izleyen ülkelerde bir dizi reform süreci başlamıştır. “Ancak söylem ve araçlar açısından benzerlikler gösteren reform girişimlerinin ulaştığı sonuçlar, bir başka ifadeyle neyi, ne ölçüde ve hangi yönde değiştirebildiği konusunda bir genelleme yapmak kolay değildir” (Sezen, 2009; 26).

Özel sektördeki denetim anlayışının değişimi ve kamu yönetiminin işletme yönetiminden esinlenmesi sonucunda kamu yönetiminde de denetim anlayışı değişime uğramış, birçok ülkede klasik denetim anlayışı yerini yeni “iç denetim” anlayışına bırakmaya başla-

mıştır. Günümüzde iç denetim; AB, IMF, Dünya Bankası, Birleşmiş Milletler, NATO, OECD, Avrupa Merkez Bankası gibi uluslararası kuruluşlar tarafından gerek uygulanan, gerekse üye ülkelere referans olarak gösterilen bir denetim sistemidir (Kebeli, 2012: 9).

Dış denetim anlayışında da birtakım mesleki standartlar oluşumu gözlenmiştir. Dış denetim ile ilgili olarak Uluslararası Sayıştaylar Birliği (INTOSAI) standartlar yayınlamış olup, dış denetimi geliştirmeye yönelik çalışmalar yürütmektedir.

7. Türkiye’de Denetim

Dünyada kamu yönetimi anlayışında yaşanan değişim Türkiye’yi de etkilemiştir. Kamu yönetimi anlayışında ülkemizdeki en önemli değişim 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile gerçekleşmiştir denilebilir.

Değişime neden olan faktörlere baktığımızda, Türk mevzuatında kurumsal yönetim ve iç denetim alanında yapılan düzenlemeler, 2000’li yılların başında yaşanan krizlerin ve AB müzakere sürecinde bulunan bir ülkeden olan beklentilerin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Türkiye’de kamu kurumlarında, uluslararası standartlara uygun olarak iç denetim birimlerinin kurulması konusu, AB müzakere sürecinde “Fasıl 32: Mali Kontrol” kapsamında yer almıştır.

Ayrıca 27 Şubat 2003 tarihinde yayınlanan 2003/12 Sayılı Başbakanlık Genelgesi bir anlamda kamu yönetiminin bakış açısı ile ilgili bir dönüm noktası olarak algılanabilir. Çünkü söz konusu Genelge ile “E-Dönüşüm Türkiye İcra Kurulu” oluşturularak, vatandaşın bilgi ve iletişim teknolojileri yardımıyla kamusal alandaki karar alma süreçlerine katılımını sağlayacak mekanizmaların geliştirilmesi benimsenmiş ve bu yönde somut bir adım atılmıştır. Söz konusu proje üç aşamadan oluşmaktadır; hazırlık ve mevcut durumun değerlendirilmesi, danışmanlık hizmeti alımı ve eylem planının uygulanmasıdır (Kebeli, 2012: 11).

Dünyada Yeni Kamu Yönetimi anlayışı ile öne çıkan etkili, ekonomik, ve verimli kavramları ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile mevzuata girmiş olup, kamu kaynaklarının tanım-

lanmış standartlara uygun olarak etkili, ekonomik ve verimli kullanılması gereği belirtilmiştir (Madde 3/l). Yine 5018 sayılı kanunun Birinci Kısımın Kamu Kaynağının Kullanılmasının Genel Esasları Başlıklı üçüncü bölümünde mali saydamlık (Madde 7), Hesap Verme Sorumluluğu (Madde 8) ve Stratejik Planlama ve Performans Esaslı Bütçeleme (Madde 9) ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

5018 sayılı kanunun 63.maddesinde 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 faaliyeti olarak tanımlanmıştır. Söz konusu kanunun 68.maddesinde ise Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması şeklinde ifade edilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşıldığı üzere Türkiye’de kamu yönetiminde yaşanan en önemli değişimlerden birisi denetim sistemine “iç denetim” kavramının girmiş olmasıdır.

Ancak iç denetim dünyada olduğu gibi ülkemizde de önce özel sektörde uygulamaya başlanmıştır. Özel sektör iç denetçilerinin meslek örgütü olarak 1995 yılında Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) kurulmuştur. TİDE, iç denetim uygulamalarında uluslararası standartlar çerçevesinde meslekdaşlar, kurumlar ve toplum için referans ve güvence kaynağı olarak katma değer yaratma misyonuyla mesleğin profesyonellerinin yetkinlikleri, finans ve reel sektör şirketleri ile kamu kurum ve kuruluşlarının kurumsal yönetim kalitesi, düzenleyici otoritelerin düzenlemelerinin uygulamadaki uyum kalitesi, mesleğin gelişimi için sertifikasyon, uluslararası standartlar, eğitim, ulusal kongreler, yayıncılık, araştırma, kariyer gelişimi ve rehberlik gibi çok çeşitli hizmetler sunmaktadır(<http://www.tide.org.tr>,13.03.2013).

5018 sayılı kanunun ilgili maddeleri ve kanuna dayanarak çıkarılan ikincil ve üçüncül düzeydeki mevzuat incelendiğinde kamu yönetiminde denetim anlayışına yeni bir bakış getirildiği anlaşılmaktadır. Genel olarak dünyada kamu yönetimi anlayışında yaşanan değişime paralel düzenlemeler olduğunu ifade edebiliriz.

Ancak iç denetimin Türkiye’de sorunsuz bir şekilde hayata geçirildiğini ifade edemeyiz. Bazı sorunların yaşanmakta olmasına rağmen çağdaş denetim anlayışı olan iç denetimin zamanla Türkiye’de gelişim göstereceğini, halihazırdaki sorunların çözüme kavuşturulabileceğini bekleyebiliriz.

Mali yönetim ve denetim sisteminde yapılan değişikliklerle, denetimin cezalandırıcı yönü törpülenerek rehberlik yönü ön plana çıkarılmıştır. Böylece denetim, Anglo-Sakson ülkelerinde olduğu gibi, hukuk ağırlıklı bir konu olmaktan çok, ekonomi ağırlıklı bir olgu haline gelmiştir (Kebeli, 2012: 12).

Türkiye’de kamu yönetimi denetim sistemini sınıflandırmak istediğimizde kamu yönetiminde denetimi yapanın denetlenen kurum yada kuruluşa bağlı bakımından iki grup altında toplayabiliriz: Dış denetim ve iç denetim. Dış denetimi, kamu kurumlarının kendi dışından başka bir kamu kurumu tarafından denetlenmesi olarak tanımlayabiliriz. Kamu kurum ve kuruluşlarının kendi denetim personeli ile söz konusu kurum ve kuruluşlarda gerçekleştirdiği denetim faaliyeti ise genişletilmiş anlamda iç denetim olarak tanımlanabilir.

8. Sonuç

Denetim kavramı birçok ülkede gelişim göstermekte ve denetim anlayışının odaklandığı konular değişmektedir. Türkiye’de de denetim anlayışı dünyadaki gelişmelere paralel bir seyir izlemektedir. Denetimin önemi ve yararları gün geçtikçe daha fark edilir hale gelmektedir.

Adı, yapısı ve konumu açısından değişik şekillerde karşılaşılabilen denetim, yönetim tarafından belirlenmiş olan amaç ve hedeflere ulaşmak için önemli bir işleve sahiptir. Bu işlevini daha iyi yerine getire-



bilmesi için denetim anlayışında yaşanan değişim birçok ülkede ve Türkiye’de yakından takip edilerek yeni anlayışa göre yeniden yapılanmalar gündeme gelmektedir.

Kaynaklar:

Kitaplar

1. Demirkan, Uçar.(1977): *Kamusal Mali Denetim*, Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Neşriyatı, No:172
2. Gündüz, M. Nihat.(1974): *Kalkınma İçin Sistemci Denetim*, Ankara
3. İnan, Atilla.(1992): *Bütün Yönleriyle Türk Sayıştayı*, Ankara
4. Sanal, Recep.(2002): *Türkiye’de Yönetimsel Denetim ve Devlet Denetleme Kurulu*, TODAİE Yayınları, No:314

Makaleler

1. Akyel, Recai.-Köse, Hacı Ömer.(Mart 2010): Kamu Yönetiminde Etkinlik Arayışı: Etkin Kamu Yönetimi İçin Etkin Denetimin Gerekliliği, *Türk İdare Dergisi*, Sayı 466
2. Aslan, Bayram.(Nisan-Haziran 2010): Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 77
3. Kuluçlu, Erdal.(Ekim-Aralık 2006): Yönetimin Denetiminden Denetimin Yönetimine, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 63
4. Polat, Necip.(Nisan-Haziran 2003): Saydamlık, Hesap Verme Sorumluluğu ve Denetimin Etkinliği, *Sayıştay Dergisi*, Sayı 49
5. Sezen, Seriyi.(Mart 2009): Kamu Yönetimi Reformları: Küresel Bir Düzenleme mi?, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt 42, Sayı 1

Bildiri-Not-Tez-Dönem Projesi

1. Akbabaoğlu, Fadime.(2002): *Türk Kamu Yönetiminde Denetim Sorunları ve Ombudsman Kurumu*, TODAİE Kamu Yönetimi Lisans Üstü Uzmanlık Programı Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi
2. Akyel, Recai.(2012): *TODAİE Denetim Dersi Notları*
3. Bozkurt, Paşa. (2013): *Kamu İç Denetçilerinin Performansının Belirlenmesine Etkisi Açısından Dış Değerlendirme*, TODAİE Kamu Yönetimi Bölümü Yayınlanmamış Yüksek Lisans (İ.Ö.) Dönem Projesi
4. Çıtır, Halim .(1987): *Yönetimsel Denetim Anlayışı ve Örgütlenmesi*, TODAİE Kamu Yönetimi Lisans Üstü Uzmanlık Programı Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi
5. Kebeli, Ahmet.(2012): *Kamu İç Denetiminde Kurumsal Performans Denetimi*, TODAİE Kamu Yönetimi Yayınlanmamış Yüksek Lisans Dönem Projesi

Elektronik Kaynaklar

<http://www.tide.org.tr>,13.03.2013

Mevzuat

1. 1982 Anayasası, *T.C. Resmi Gazete*, 09.11.1982/17863.
2. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, *T.C. Resmi Gazete*, 24.12.2003/25326
3. İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, *T.C. Resmi Gazete*, 12.07.2006/26226