

ETKİLİ, EKONOMİK VE VERİMLİ TEK BİR DENETİM BİRİMİ

Yavuz DEĞİRMENCİOĞLU
İç Denetçi
Dış Ticaret Müsteşarlığı

ÖZET: Amerika Birleşik Devletleri'nde (ABD) Genel Müfettiş Ofisi ve Birleşmiş Milletler (BM) teşkilatında İç Gözetim Hizmetleri Ofisi olarak isimlendirilen ve tüm denetim fonksiyonlarını içinde toplayan tek bir denetim birimi yapısı bulunmakta ve bu yapı içinde denetim fonksiyonları genellikle ayrı bölümler halinde çalışmaktadır. Ülkemizde de benzer bir örgütlenme ile iç denetim fonksiyonu ile klasik denetim fonksiyonları olan teftiş, inceleme, soruşturma ve üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde denetim fonksiyonlarının; aynı kurum içinde farklı birimlerde olması yerine, tek bir denetim birimi altında toplanması; daha etkili, ekonomik ve verimli, görev yaptığı kuruma katma değer oluşturan ve kurum içinde daha itibarlı bir denetim yapısını sağlayacaktır.

ANAHTAR KELİMELE: Denetim, teftiş, iç denetim, soruşturma, inceleme.

I.GİRİŞ

Bu çalışmada, klasik denetim uygulamaları ile iç denetim fonksiyonunu tek bir çatı altında toplayan bir denetim yapılanması savunulmaktadır. Öncelikle uluslararası uygulamalar ile Türkiye uygulamasında, makalede kullanılacak denetim terimlerinin hangi anlamlara geldiği açıklığa kavuşturulacaktır. Ardından, söz konusu terimler yardımıyla, ABD ve Birleşmiş Milletler teşkilatında tek bir denetim birimi altında faaliyet gösteren klasik ve iç denetim uygulamaları, özellikle örgütlenme açısından anlatılacaktır. Ardından benzer bir örgütlenmenin Türkiye'de uygulanması önerisi tartışılacaktır.

II. DENETİM UYGULAMALARINA İLİŞKİN TANIMLAR

Bu bölümde açıklamaya çalışacağımız denetim terimleri, bu makalenin amacı doğrultusunda bir kurum ya da kuruluşun kendi içinde yer alan denetim birimlerinin gerçekleştirdiği klasik denetim türleri ile iç denetimi kapsamaktadır. Denetime ilişkin açıklayacağımız tanımlar, kısmen ya da tamamen örtüşebilmekte



veya birbirinin yerine kullanılabilir. Dolayısıyla bu terimler açıklanırken, daha çok günümüz kamu yönetimi uygulamasında hangi anlamda kullanıldığı vurgulanmaya çalışılmıştır. Ayrıca, söz konusu terimlerin İngilizce karşılıkları da verilmeye çalışılmışsa da, aynı kelimenin fonksiyon olarak içerdiği anlamın, ükelere göre değişebilmekte olduğu unutulmamalıdır.

II.1 Denetim

Denetim, bir işin mevzuata uygun olarak yapılıp yapılmadığını, bir kurum ya da kuruluşun faaliyet ve işlemlerini ilgili mevzuata ya da standartlara göre yerine getirip getirmediğini, bir kuruluşta üretilen bir bilginin doğru olup olmadığını, bir işlemin doğru ve istenilen bir biçimde gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini inceleme, değerlendirme ve soruşturma faaliyetidir. Teftiş kelimesinin yerine kullanılmakla birlikte günlük kullanımda denetim kelimesinin, yukarıda yer verilen tanımın paralelinde kontrol faaliyetlerinin tümünü kapsayacak şekilde; başka bir deyişle aşağıda açıklanacak teftiş, soruşturma, inceleme ve iç denetim gibi kavramların tümünü içeren bir üst tanım olarak kullanıldığını söylemek mümkündür. İngilizce terimlerin içinde bir üst tanım olarak denetimin tam bir karşılığı bulunmamakla birlikte; kısmen “audit” ya da “auditing” terimi, genel olarak denetim faaliyeti anlamında kullanılabilir.

II.2 Teftiş

Ülkemiz kamu yönetiminin günümüz denetim uygulamalarında teftiş, bir birimin işlemlerinin bütünüyle ya da kısmen incelenmesi ve mevzuata ya da standartlara uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğinin kontrol edilmesi anlamında kullanılmaktadır. Uluslararası literatürde teftiş faaliyetinin yaklaşık olarak karşılığının “inspection” olduğu belirtilebilir. Ancak, aşağıda da belirteceğimiz üzere “inspection”, kurum dışı denetim faaliyetlerini de içine almaktadır.

II.3 İnceleme

Belirli bir konu, kişi, olay ya da durumu; mevzuat karşısında açıklığa kavuşturmak ya da belirli standart ya da kriterlere uygunluğunu değerlendirmek amacıyla yapılan çalışma, inceleme olarak tanımlanmaktadır. A.B.D.’de inceleme fonksiyonu, “single audit”, yani bireysel denetim olarak isimlendirilmiştir.

II.4 Soruşturma

Bir kurum ya da kuruluşta görev yapan belirli bir görevli hakkında, disiplin ya da ceza hukuku anlamında bir suç iddiası üzerine yapılan bilgi toplama ve konuyu inceleme işine soruşturma denmektedir. Denetim terminolojisindeki anlamıyla soruşturmanın İngilizce karşılığı “investigation” olmaktadır.

II.5 İç Denetim

İç denetim, Uluslararası İç Denetim Enstitüsü’nün tanımladığı şekilde, bir kuruluşun iş süreçlerini geliştirmek ve bu süreçlere değer katmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir¹. İngilizce ismi “internal auditing” olan iç denetim, temel olarak söz konusu Enstitü tarafından ortaya konan standartlara göre işleyen ve daha çok ileriye dönük, risk esaslı, süreç analizi ağırlıklı bir denetim türüdür.

II.6 Üçüncü Kişi ya da Kurumlar Nezdinde Denetim

Bir kurumun, kendi görev sahası ile ilgili konularda, kurum dışında gerçekleştirdiği mevzuata ya da standartlara uygunluk denetimidir. Milli Eğitim Bakanlığının özel okullar üzerindeki ya da Maliye Bakanlığının mükellefler üzerindeki denetimi, kurum dışı denetime örnektir. Uluslararası literatürde, üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde yapılan denetim, genellikle “inspection” olarak isimlendirilmektedir.

III. TEK BİR DENETİM BİRİMİ ÖRGÜTLENMESİ ÖRNEKLERİ

III.1 Amerika Birleşik Devletleri

ABD merkezi yönetiminde yer alan bakanlık örgütlenmeleri ile merkezi yönetime bağlı bazı idarelerde, denetim faaliyetlerini yürüten ve İngilizce’den doğrudan Genel Müfettiş Ofisi (Office of Inspector General) olarak çevrilebilecek, Bakana bağlı ve ona karşı sorumlu bir denetim birimi bulunmaktadır. Bu denetim birimleri, 1978 yılında çıkarılan bir kanunla kurulmuştur. Aynı kanunda 2008 yılında yapılan değişiklik ile yürütme içerisinde bağımsız bir kurul olarak kurulan Genel Müfettişler Konseyi, söz konusu mer-

1 Reding, Kurt F., et. al., Internal Auditing: Assurance and Consulting Services, The IIA Research Foundation, s.1-2

"Bakanlıklarda, bakana bağlı olarak çalışan denetim birimleri; iç denetim, teftiş, inceleme ve soruşturma faaliyetlerini içinde barındırmaktadır"

kezi denetim birimlerinin çalışmalarında verimliliği sağlamak, standartlarını belirlemekte ve aralarında koordinasyon görevini yürütmektedir.

Bakanlıklarda, bakana bağlı olarak çalışan denetim birimleri; iç denetim, teftiş, inceleme ve soruşturma faaliyetlerini içinde barındırmaktadır. Tüm bu faaliyetler ile ilgili olarak denetim birimlerinin uyaçağı standartlar, yukarıda belirtilen Genel Müfettişler Konseyi tarafından belirlenmiştir.

Denetim faaliyetlerinde bulunan ve müfettiş, soruşturmacı, iç denetçi gibi ünvanlara sahip personel, kendi sahalarında uzmanlaşmıştır ve çoğu zaman da kendi alanları ile ilgili başkan yardımcısına bağlı olarak çalışmaktadırlar. Bununla birlikte, görev yaptığı kurumun ihtiyacına göre, denetim birimi bünyesinde uzmanlık gerektiren işler için istatistikçi, ekonomist, mühendis gibi mesleklerden kişiler istihdam edilmektedir.

Denetim biriminin denetleme yetkisi, merkezde yer alan bakanlık ile bakanlığın taşra örgütlenmesini ve bakanlığa bağlı kuruluşları kapsamaktadır. Üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde denetim ise genellikle merkezdeki bahse konu denetim biriminin görevi değildir. Bakanlıklardan yalnızca Çalışma Bakanlığının kurum dışı denetim anlamında sendikalar üzerinde denetim yetkisi bulunmaktadır. Bununla birlikte, merkezi yönetim tarafından taşra kuruluşları, bağlı kuruluşlar ya da sivil toplum kuruluşlarına tahsis edilen ve kullanılan mali yardımlar, merkezdeki denetim birimi tarafından, Türkiye'deki inceleme fonksiyonu şeklinde denetlenmektedir.

III.2 Birleşmiş Milletler Teşkilatı

BM teşkilatında denetim, dilimize İç Gözetim Hizmetleri Ofisi olarak çevrilebilecek "Office of Internal Oversight Services" tarafından gerçekleştirilmektedir. Bu denetim birimi dışında, BM'de iki denetim organı daha vardır. BM teşkilatı bünyesinde olmadan bağımsız

olarak çalışan ve BM Genel Kuruluna karşı sorumlu, ülkemizde Sayıştay'ın fonksiyonunu gördüğü söylenebilecek ve dış denetim organı sayılan Denetçiler Kurulu (Board of Auditors) bulunmaktadır. Ayrıca yine bağımsız, Genel Kurula karşı sorumlu, Birleşik Teftiş Birimi diye doğrudan çevirisi yapılabilen Joint Inspection Board isimli, sadece 11 denetim elemanından oluşan diğer denetim birimi vardır. Bu birim, BM teşkilatının dışında tüm BM sistemini denetleyen ve bir nevi bağımsız denetim şeklinde çalışan, denetim anlamında çok geniş yetkileri olan bir birimdir ve görev alanı, yapısı ve çalışma şekli anlamında ülkemiz uygulamasındaki Cumhurbaşkanlığı Devlet Denetleme Kurulunu kısmen andırmaktadır.

BM'de, İç Gözetim Hizmetleri Ofisi (Office of Internal Oversight Services) dışındaki diğer iki denetim biriminin farklı fonksiyonları bulunmaktadır. BM teşkilatı içinde kurum içi denetim fonksiyonlarının İç Gözetim Hizmetleri Ofisince yürütülmesinden dolayı, bu birim tek bir denetim birimi örgütlenmesine örnek teşkil edebilecek ve açıklamalarımız bu denetim birimi ile ilgili olacaktır.

BM İç Gözetim Hizmetleri Ofisinin başında, Genel Sekreterin BM Genel Kurulunun onayıyla atadığı Genel Sekreter Yardımcısı bulunmaktadır. BM Genel Kurulu kararıyla çalışma usul ve esasları belirlenen bu denetim birimi, Genel Sekretere gözetim ve denetim konusunda yardımcı olmakla görevli olup, Genel Kurulun 5. Komitesi diye isimlendirilen komite, bir bakıma denetim komitesi benzeri bir işleve sahip olarak, denetim biriminin faaliyet ve raporlamalarını gözden geçirmektedir.

BM'nin denetim biriminin yetkisi; teşkilatın merkez birimleri, bölge ofisleri, barış gücü misyonlarının yanında, BM teşkilatından bağımsız olarak örgütlenmiş BM Mülteciler Yüksek Komiserliği (UNHCR), BM Çevre Programı (UNEP) gibi kuruluşlar ile fonları kapsamaktadır.

BM'nin söz konusu denetim birimi, üç ana bölümden oluşmaktadır: İç Denetim Bölümü, Teftiş ve Değerlendirme Bölümü, Soruşturma Bölümü.

- İç Denetim Bölümü, iç denetim fonksiyonunun tanımına uygun şekilde, BM teşkilatının faaliyetlerine değer katma ve bu faaliyetleri geliştirmek amacıyla



"Bazı kamu kurumlarında güç, etkinlik, prestij ve kuruma katma değer sağlama gibi hususlar yönüyle oldukça iyi bir konumda olan teftiş kurulları olsa da; genel olarak kamu yönetimi yapımız içinde teftiş kurullarının, yoğun olarak soruşturma, üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde denetim ve taşra üzerinde teftiş fonksiyonlarını ağırlıklı olarak yerine getirdikleri; kurumların politika yapan ve karar veren konumunda olan merkez teşkilatlarının ise yeterince denetlenmediği gözlemlenmektedir"

bağımsız ve tarafsız güvence ve danışmanlık hizmeti vermektedir. Teşkilatın hedeflerine ulaşmasını sağlamak için sistemli ve disiplinli bir yaklaşımla risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkinliğini değerlendirmekte ve geliştirmektedir.

İç Denetim Enstitüsünce belirlenen uluslararası iç denetim standartlarına göre yapılan iç denetim faaliyetleri sonucunda düzenlenen raporlarda, denetlenen alan ya da sürece ilişkin aksaklıkları ortadan kaldırmaya yönelik öneriler yer almakta ve iç denetim sonunda gerçekleştirilmesi konusunda uzlaşılan önerilerin, tamamen yerine getirilmesi gerekmektedir.

- Teftiş ve Değerlendirme Bölümü, teftiş fonksiyonu olarak; bir birim, konu ya da uygulamanın teşkilat kapsamında kural ya da standartlara, iyi uygulama örneklerine ya da önceden belirlenmiş kriterlere uygun işleyip işlemediği şeklinde gözetim faaliyeti yerine getirmektedir. Bu Bölümün diğer fonksiyonu olan değerlendirme ise, BM teşkilatı kapsamında bir programın, etkisini de hesaplayarak, oluşturulma amacına yönelik olarak etkili ve verimli olup olmadığını belirlemektir. Bu bölümün, ülkemiz uygulamasındaki teftiş ve kısmen inceleme fonksiyonunu yerine getirdiği söylenebilir.

- Soruşturma Bölümü ise, görevi kötüye kullanma, BM Teşkilatı kurallarını ihlal, yolsuzluk ile ilgili incelemeleri yapmakla görevlidir. Soruşturma raporları,

tavsiye niteliğindeki sonuçları ile beraber, müeyyidenin uygulanması için yardımcı olma niteliğinde Genel Sekretere iletilmektedir.

Yukarıda bahsedilen bölümlerin, uyguladıkları denetimlere ilişkin rehberleri bulunmaktadır ve faaliyetlerini bu rehberler ile uyumlu olarak yerine getirmektedirler.

IV. TÜRKİYE İÇİN TEK BİR DENETİM BİRİMİ ÖRGÜTLENMESİ

Bu bölümde, ülkemizdeki kamu kurumları bünyesinde, klasik denetim ve iç denetim fonksiyonlarını içeren tek bir denetim birimi örgütlenmesine niçin ihtiyaç duyulduğu, böyle bir örgütlenmenin faydalarının neler olacağı, tek bir denetim birimi örgütlenmesine gelebilecek muhtemel eleştirilere karşı ileri sürülecek görüşler, yukarıda belirttiğimiz ABD ve BM örneklerinin de yardımıyla tartışılmaya çalışılmaktadır.

Kurumlarda tek bir denetim birimi örgütlenmesi ile ilgili olarak kurum içi yapılanma, aynı bakanlık içinde faaliyet gösteren genel müdürlük kontrolörleri gibi diğer denetim birimlerinin de tek çatı altında toplanması gibi konular, makalemizin amacı dışında kalması ve ayrı bir makale konusu teşkil etmesi sebebiyle tartışılmamıştır. Başka bir deyişle makalemizde, yeni bir denetim örgütlenmesi modelini tüm yönleri ile açıklama amacı bulunmamaktadır.

IV.1 Klasik Denetim Yeterli mi?

Ülkemiz kamu yönetiminde, kuruluşu Cumhuriyetimizden de önceki zamanlara dek uzanan, köklü gelenegi olan ve alanında birikime sahip teftiş kurulları, büyük ve önemli bir görev ifa etmektedir. Teftiş kurulları, klasik denetim fonksiyonları olan teftiş, inceleme ve soruşturma ile kurumdan kuruma değişmekle birlikte üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde denetim görevlerini yerine getiren ve kamu yönetimiz içinde uzun yıllar boyunca denetim denince tek olarak akla gelen denetim birimi niteliğindedir. Bazı kamu kurumlarında güç, etkinlik, prestij ve kuruma katma değer sağlama gibi hususlar yönüyle oldukça iyi bir konumda olan teftiş kurulları olsa da; genel olarak kamu yönetimi yapımız içinde teftiş kurullarının, yoğun olarak soruşturma, üçüncü kişi ya da kurumlar nezdinde denetim ve taşra üzerinde teftiş fonksiyonlarını ağırlıklı olarak yerine getirdikleri; kurumların politika yapan ve karar veren konumunda olan mer-

kez teşkilatlarının ise yeterince denetlenmediği gözlemlenmektedir.

Merkez teşkilatlarının denetlenmediği hususuna, Avrupa Birliğince de dikkat çekilmiştir. İç denetimin Türkiye’de ihdasına sebep olduğu belirtilen Avrupa Birliğinin isteği, etkin bir denetimin uygulanması ve denetlenmeyen bir alanın olmamasıdır².

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte kamu yönetimimize, iç denetim fonksiyonu girmiştir. Burada önemli olan nokta, iç denetim fonksiyonuna ihtiyaç duyulmuş olmasıdır. Bundan da öte, iç denetimin kamu sektöründe uygulanmaya başlamasıyla birlikte teftiş kurulları içinde de yapılan işlerde bir revizyon, standart belirleme ve denetim rehberi oluşturma çabalarının görülmesi; iç denetimin fonksiyonunun ülkemizde ihdasının faydalı olduğunu ortaya koyar niteliktedir. Ancak soruna yol açabilecek durum iç denetim fonksiyonunun ihdası değil, ayrı bir birim olarak iç denetim biriminin ihdasıdır ve bu konu bir sonraki başlıkta ele alınacaktır.

IV.2 Tek Bir Birimi Çatısı Altında Daha Güçlü ve Etkili Bir Denetim

Ülkemizde aynı kurum içinde değişik denetim fonksiyonlarının farklı birimlerce gerçekleştirilmesi, denetimi daha da güçsüz kılabilen, bundan da öte aynı kamu kurumunda görev yapmakta olan denetim birimleri, birbiri ile mücadele içine girebilmektedir.

İç denetim ile klasik denetim fonksiyonlarının ayrı birimler olan iç denetim birimleri ve teftiş kurulları bünyesinde yapılandırılması, varlıklarını ve fonksiyonlarını devam ettirme, belki de diğer denetim birimini sindirme ve ona üstünlük kurmak isteme sâikleriyle, diğer birimin fonksiyonunu küçümseme ve önemsiz görmeye yol açabilmektedir. Oysa, yukarıda açıklanan ABD ve BM örneklerinde de görüldüğü üzere, halihazırda teftiş kurulları ve iç denetim birimlerinden yürütülmekte olan fonksiyonlar, gelişmiş ülkelerde de başarıyla uygulanmakta ve görev yaptıkları kuruma büyük katkıları olmaktadır.

Aynı birim altında çalışmanın gerektirdiği bilgi paylaşımı sayesinde değişik denetim fonksiyonlarının yerine getirilmesi ve denetim bulgularının bir araya

toplanması ile ortaya çıkacak tablo sonucunda, denetimle elde edilmek istenen amaçlara daha kolay ulaşılabilecektir. Örneğin, bir kurumun görev alanı ile ilgili bir yolsuzluk iddiasında, iç denetim fonksiyonunun kurum içi, teftiş fonksiyonunun ilgili birim ve/veya firma işlemleri, soruşturma fonksiyonunun ise şüpheli kişi ya da olaya ilişkin çalışmaları sonucunda elde edilen bilgiler bir araya getirilecek; bu sayede yakalanan daha iyi bir bakış açısı ile, benzer bir yolsuzluğu yapma yolunu kapayacak düzenlemeler daha doğru ve etkili yapılabileceği gibi yanlış yapan kişiler tespit edilip gerekli müeyyide uygulanabilecektir.

IV.3 Denetime Karşı Olumsuz Bakış Açısı

Denetlenenler tarafından pek de hoş görülmemeyen denetimin, eksiklik arayan ve soruşturan bir birim olma imajını; aynı zamanda kuruma değer katan, kurumun aksayan taraflarını tespit ederek düzelten ve bu suretle çalışanları soruşturulmaktan kurtaran çalışmalara imza atan bir birim olma imajı ile dengelemesi, görev yaptığı kurumlar içinde değerini artırıcı bir rol oynayacaktır.

ABD ve BM denetim birimlerinden de gördüğümüz üzere; iyi örgütlenmiş nitelikli bir denetimin, içinde bulunduğu kuruma katma değer oluşturan ve kamu yararını ön plana çıkaran bir çalışma anlayışı içinde olması sonucunda ağırlığının artacağı ve denetime karşı olumsuz bakış açısının kısmen de olsa kırılacağı öngörülebilir.

IV.4 İnsan Kaynakları

Denetim fonksiyonlarının tek bir denetim birimi altında ve uzmanlaşma esasına göre örgütlenmesi; denetim kapsamında insan kaynakları kullanımı konusunda da etkili, ekonomik ve verimli olmayı beraberinde getirecektir. Soruşturma, iç denetim, teftiş gibi fonksiyonları yerine getiren denetim elemanları; uzmanlaşmış oldukları fonksiyonlarda görevlerini daha iyi ifa edecektir.

Tek bir denetim birimi altında çalışan denetim elemanlarının, birim içi eğitim ve yetiştirme imkanları yardımıyla kariyerleri boyunca sadece tek bir fonksiyonun uzmanı olarak kalmadan, aynı birimde olmanın avantajı ile diğer denetim fonksiyonlarına kolayca geçiş yapabileceği ya da kariyerinin başında uzmanlaşmak istediği alana yönelebileceği için iş tatmininin halihazırdaki yapıdan daha yüksek olacağı düşünüle-

2 Acar, Pinar, Avrupa Birliği ve Türkiye’de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi, Maliye Dergisi, Ocak-Nisan 2001, No:136, Ankara, s. 11-12.



bilir. Şu an yürürlükte olan mevzuata göre teftiş kurulundan iç denetime geçmek, giriş ve eğitim sonrası sınav ile eğitim programına katılmayı içeren uzun soluklu bir süreçten sonra atama olduğu takdirde mümkün olabilmektedir. Keza, aynı kurum içinde teftiş kurulu kökenli bir iç denetçinin teftiş kuruluna dönmesi de atama prosedürüne tabi olmaktadır. Oysa tek bir denetim birimi yapısı içinde geçişkenlik daha kolay olabilecektir.

ABD örneğinde görülebileceği üzere, tek bir denetim birimi yapılanmasında istihdam edilebilecek mühendis, istatistikçi gibi kişiler, denetim fonksiyonlarından ihtiyaç duyulan alanda çalışmalarda bulunarak daha etkin bir denetimin yapılması sağlanabilecektir. Bu konuda belirmeye başlayan en önemli ihtiyaç bilgisayar destekli denetimdir ve denetim birimi içinde denetim elemanından aşağı olmayan bir statüde istihdam edilecek bilgisayar mühendisleri, edinecekleri denetim tecrübesiyle de denetim birimlerinde önemli görevler üstlenebileceklerdir.

IV.5 Teftiş Kurullarının Hegemonyasının Artacağı İddiası

Mevcut durumda genel bütçeli birçok idarede görev yapmakta olan iç denetim birimleri ile teftiş kurullarının tek bir denetim birimi altında birleştirilmesi sonucunda, gerek sayı yönünden oldukça kalabalık, gerekse de etkinlik olarak bazı idarelerde daha baskın olan teftiş kurulunda devam eden klasik denetim geleneğinin ağır basacağı öne sürülebilmektedir.

Klasik denetim geleneğinin ağır basmaması ve tüm kamu kurumlarında iç denetim fonksiyonu ve diğer denetim fonksiyonlarının belirli standartlarda yapılmasını sağlamanın ilk aracı, ABD örgütlenmesindeki Genel Müfettişler Konseyi örneğinde görülebileceği üzere tüm denetim fonksiyonları için merkezi uyumlaştırma rolünü üstlenebilecek, standartları belirleyen, rehber çıkaran, kurumlardaki denetim uygulamalarını gözeten bir merkezi yapılanmadır. Ayrıca, kamu yönetimi bünyesinde, denetimin fonksiyonel bağımsızlığını sağlayabilecek denetim komitesi ihdası da, iç denetimin yapılması ve sonuçlarının uygulanmasını sağlayabilecek bir yol olabilecektir.

Yukarıda da belirttiğimiz üzere, iç denetim fonksiyonundan ziyade iç denetim biriminin ihdası sorunlara yol açabilme potansiyeline sahiptir. Belki de iç denetim fonksiyonu ilk ihdas edilirken ayrı bir birim olarak

ihdas edilmeseydi, halihazırda iki denetim birimi arasında sorun yaşanan kurumlarda sergilenen duruşlar tam tersi olabilecekti.

V. SONUÇ

Ülkemizde 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte genel bütçeli kamu kurumlarında görev yapmakta olan teftiş kurullarının yanında, ikinci bir merkezi denetim birimi olan iç denetim birimlerinin ihdas edilmesi; denetimden beklenen sonuçları vermeyebileceği gibi, özellikle net bir görev ayrışması da olmadığı düşünüldüğünde, bir sorun ya da çatışma potansiyelini içinde barındırmaktadır. Teftiş kurulları ile iç denetim birimleri arasında net bir görev ayrımı yapılsa dahi, iki farklı birim altında görev yapan denetim birimlerinin yürüttükleri faaliyetlerin etkisi ve verimi istenen ölçüde olmayabileceği gibi kaynak israfı olarak da görülebilecektir.

Merkezi bir yapı tarafından standartları, denetim rehberleri belirlenen ve aralarında koordinasyon sağlanan; uhdesinde tüm denetim fonksiyonlarını, ayrı ayrı bölümler şeklinde örgütlenmek ve uzmanlaşma sağlanması kaydıyla toplayan tek bir denetim birimi örgütlenmesi; ABD ve BM uygulamasında da görülebileceği üzere, etkin bir denetimi sağlayacaktır.

KAYNAKLAR

1. Acar, Pınar, Avrupa Birliği ve Türkiye'de Kamu İç Mali Kontrol Sistemi, Maliye Dergisi, Ocak-Nisan 2001, No:136, Ankara.
2. Reding, Kurt F., et. al., Internal Auditing: Assurance and Consulting Services, The IIA Research Foundation, 2009.
3. www.oig.doc.gov/oig/, ABD Ticaret Bakanlığı Genel Müfettiş Ofisi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 27/12/2010).
4. www.ig.energy.gov, ABD Enerji Bakanlığı Genel Müfettiş Ofisi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 27/12/2010).
5. www.oig.dol.gov, ABD Çalışma Bakanlığı Genel Müfettiş Ofisi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 28/12/2010).
6. www.ignet.gov, ABD Genel Müfettişler Konseyi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 28/12/2010).
7. <http://www.un.org/Depts/oios/index.htm>, BM İç Gözetim Hizmetleri Ofisi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 29/12/2010-02/01/2011).
8. www.un.org/auditors/board/, BM Denetçiler Kurulu İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 02/01/2011).
9. www.unju.org, BM Birleşik Teftiş Birimi İnternet Sitesi (Giriş Tarihi: 02/01/2011).