

## Araştırma Makalesi / Research Article

# Yürütme Organında Merkezileşme ve Maliye Teftiş Kurulu

Songül DEMİREL DEĞİRMENCİ<sup>1</sup>

**Makale Gönderim Tarihi:** 20 Mayıs 2022

**Makale Kabul Tarihi:** 17 Mart 2023

### Öz

Ülkemizde teftiş kurulları, bakanlıklarla beraber ilk defa oluşturuldukları Osmanlı Devleti'nin son döneminden bugüne çeşitli etkilerle değişime uğramışlardır. 2011 yılında 646 sayılı KHK ile kurum kapatılmış, kurumun mevcut personeli farklı adlarla ve görev kapsamına yalnız iç denetim koyularak sınırlandırılmışlardır. Bu değişiklik, yürütmenin merkezileşmesi yönünde yapılan diğer değişikliklerle bir bütün oluşturmuştur. 2017 Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'ne geçişle benzer değişiklikler devam etmiştir. Çalışma Maliye Teftiş Kurulu'nun kaldırılmasının yürütmenin merkezileşmesi yönünde bir çaba olduğunu ortaya koymaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Maliye Teftiş Kurulu, merkezileşme, denetim

**Jel Sınıflandırması:** D73, H83

### Centralization of Enforcement and Finance Inspection Board

#### Abstract

Inspection Boards have undergone changes with various effects since the last era of Ottoman Empire, when they were first established. In 2011, with the Decree No. 646, the Finance Inspection Board was closed. Their current staff is limited by different names and by putting internal audit only in the scope of duty. This constituted a whole with other changes made towards

<sup>1</sup> Öğr. Gör. Dr., Hitit Üniversitesi, Sungurlu MYO Yönetim ve Organizasyon Bölümü/İşletme Yönetimi Programı, songuldemirel66@gmail.com, ORCID ID:0000-0003-0982-0796

*centralization of enforcement. Similar changes continued with transition to the Presidential Government System in 2017. The study reveals that abolition of Finance Inspection Board is an effort aimed at centralizing enforcement.*

**Keywords:** *The Inspection Board of Finance, centralization, inspection*

**JEL Code:** *D73, H83*

## 1. Giriş

Devlet yönetiminde merkezileşmenin, siyasal veya kurumsal manada olmak üzere iki farklı biçimde düşünülmesi mümkündür. Merkezileşmenin kelime kökü olan merkez sözcüğü genellikle devletin başkent ve başkent örgütlenmesini anlatırken, merkezileşme ise devlet idaresinde, kararların alınmasında başkent örgütlenmesinin etkin olduğunu, bunun içerisinde de özellikle yürütmenin üst hiyerarşilerine doğru bir çekilme olduğunu anlatmaktadır (Angın, 2019, s. 366). Merkezileşme kavramı merkezi idarenin yerel yönetimlere nazaran görev, yetki ve kaynaklar konusunda kendisi lehine daha çok pay ayırması anlamında da kullanılabilir (Yaşlıkaya, 2018, s. 261). Siyaset mekanizması işletilirken merkezileşme, iktidarın belli siyasetçiler elinde toplanması şeklinde ortaya çıktığı görünmektedir. Kurumsal veya idari anlamda ise, merkezileşmede kamuya ait örgütlerin elindeki yetkileri hiyerarşinin daha yukarısında bulunan makamlara devretmesidir. İdari merkezileşmede, özerk birimlerin siyasi iktidara bağlanmasıyla da olabilmektedir. Ek olarak kurumların kendilerine ait yetkilerinin ellerinden alınarak tek bir kişiye verilmesiyle yapılabilmektedir (Güran, 1989, s. 17). Kurumların birleştirilmesi, belirli bir yerde toplanması ya da kaldırılarak yetkilerinin bir üst kurumda toplanmasını da merkezileşme kapsamında saymak mümkündür (Saylam ve Öktem, 2015, s. 13). Özerk bir birimin, kurumsal hiyerarşinin içerisine alınarak yetkilerinin ve yetkili olduğu konuların nitelik ve nicelik olarak azaltılması, yönetsel sınırlarının daraltılması ve yaptığı işlerin birden çok kişi tarafından denetlenmesi merkezileşme yanında birimin işlevsizleştirilmesine de neden olacaktır. Tüm bunların ötesinde herhangi bir zamana ve mekâna özgü olmayan devletin doğasının güç talebi, ekonomik ve toplumsal alanda merkezileşme eğiliminin görülmesine neden olabilecektir (Gören, 2021, s. 56).

Ülkemizde yürütme organını güçlendirmeye dönük çabalarla örtüşen merkezileşme eğilimi, 1961 Anayasası'nda 1971'de yapılan değişikliklerde görülmüş ve 1982 Anayasası'nda benzer yönlü eğilim devam etmiştir. Yürütme organına Kanun Hükmünde Kararname (KHK) çıkarabilme yetkisi verilmesi, pek çok önemli görevin, yetkinin ve kritik kurumların yürütmeye bağlanması, yasamaya nazaran yürütmenin daha öne çıkan bir duruma gel-

mesi, merkezileşmenin ve yürütmenin güçlendirilmesinin sonucudur. 1982 Anayasası Başbakan ve Başbakanlığa merkezi idare içerisinde stratejik kurumlar bağlanılarak geniş bir işlev alanı tanımlanmıştır (Sadioğlu, 2018, s. 70). 1982 Anayasası döneminde kamu yönetimini siyasal iktidarın kontrolüne sokan çeşitli formüller getirilmiştir. Örneğin kamu personeli sözleşmeliliğe çevrilmiştir (Güran, 1989, s. 17). Ülkemizde 2018'in ortalarından itibaren başkanlık sistemi uygulamalarına geçilmiştir. Sistemin uygulanmasıyla çıkarılmaya başlanan Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri, yürütme organında bulunan Cumhurbaşkanı'na asli düzenleme yetkisi vermiş ve özerk bir inisiyatif alanı tanımlamıştır. Bu kararnameler merkezi yönetimin, peyderpey Cumhurbaşkanlığı'nda toplanmasına aracılık etmiştir (Zengin, 2019, s. 1).

Çalışmanın amacı, kamu yönetiminde yürütmenin merkezileşmesi yönünde adımların atıldığı son yıllarda Maliye Teftiş Kurulu'nun kapatılmasının bu yönde bir yenilik olduğunu ortaya koymaktır. Kurulduğu günden kapatıldığı 2011 yılına kadar, mesleğe alınma, mesleği sürdürme ve mesleği icra etme biçimiyle ayrıcalıklı bir kamu görevi olan Maliye Teftiş Kurulu üyeliğinin kendine has bu yönleriyle getirdiği kamusal katkıların önemine değinilmiştir. Kurumsal kültürün oluşturduğu bu bilgi birikiminden vazgeçilmiştir. Çalışma şimdiye dek Maliye Teftiş Kurulu'nun kapatılma nedenleri üzerine yazılmış diğer araştırmalardan farklı olarak, konuya devletin tümünde meydana gelen değişikliklerle beraber bakmaktadır.

## **2. Modern Devletin Maliye Sisteminin Kurulması ve Denetimin Kurumsallaşması**

Günümüzdeki yönetim sisteminin temeli 19. yüzyılda atılmıştır. Tanzimat döneminde yapılmak istenen siyasal ve mali yönden merkezi otoritenin güçlendirilmeye çalışılmasıdır (Yılmaz, 2019, s. 18). Kökenini Avrupa'dan alan bakanlık sisteminin amacı yönetimin merkezileştirilmesiydi. Avrupa'dan farklı olarak parlamenter sistem içerisinde gelişmek yerine, Sadrazam'ın yetkilerini nezaretlere devretmesiyle oluşturulmuşlardır (Lamba, Aktel, Altan ve Kerman, 2014, s. 185). Tımar sisteminden iltizam sistemine geçişte de benzer bir mali merkezileşme süreci yaşanmıştır. Aynı verilen vergiler yerine, süftece ve poliçeler aracılığıyla toplanan bir nakit gelir elde edilmek istenmişti. Tanzimat öncesi Başbaki kulluğuna dair memuriyetin Yavuz Sultan Selim döneminde oluşturulduğu, defterdarlıkta on altıncı yüzyılın ikinci yarısında rastlanılmaktadır (Yılmaz, 2019, s. 15-16). Defterdara bağlı olarak hem devlet gelirlerini tahsil etmek hem de Başbaki Kulluğu'na bağlı çalışan memurları denetlemekle görevliydi. Teftiş ve yoklama için taşraya görevlendirilebilirlerdi. Olası bir suç durumunda sorgulama ve gözaltına almaya varan bir

teftiş yapabilmekte ve ilgili davaların mahkemesinde savcı olarak bulunabilmektelerdi (Tabakoğlu ve Taşdirek, 2015, s. 94-95). Vergi denetimi görevi yıllar içerisinde farklı kurumlarca yapılmıştır. Osmanlı Devleti'nde on altıncı yüzyılın başından 1838 Tanzimat'ın ilanına kadar Başbaki Kulları aracılığıyla vergi denetimi sağlanmıştır. Bu tarihten sonra yerine kurulan Maliye Nezareti görevi sürdürmüştür (Marufoğlu ve Gökbnar, 2021, s. 3).

Türk kamu denetim sistemi, Fransa'dan esinlenerek Kıta Avrupa'sı denetim modeli örgütlenmesi sisteminde yapılanmıştır. Kıta Avrupa'sı denetim modelinde denetim; teftiş kurulları ve müfettişler üzerinden yapılmaktaydı (Mil, 2013: 198). On dokuzuncu yüzyıla kadar görev yapmış olan Başbaki kullarının ne kadar süredir verginin teftişi işini yaptıklarına dair kesin bir tarih bulunmamakla beraber on altıncı yüzyılda çeşitli tarihi belgelerde rastlanılmaktadır (Emecen, 1992, s.126-127). Başbaki kulları, maliye nezareti kurulduktan sonra, maliye müfettişi ünvanı verilerek görevlerine devam ettirilmişlerdir (Yılmaz, 2019, s. 19). İlerleyen yıllarda denetimin müstakil bir yapı tarafından yapılması gereği ortaya çıkmış; maliye müfettişlerinin görevi 1840'ta Meclis-i Muhasebe-i Maliye'ye, 1851 yılında Zimemat Komisyonu'na devredilmiştir. Meclis-i Maliye bir yıl sonra kaldırılarak görevi Meclis-i Muhasebeye verilmiştir. Meclis-i Muhasebe ise 1864 yılında kaldırılmıştır (Tabakoğlu ve Taşdirek, 2015, s. 95-96). 1839-1879 yılları arasında yapılan reformların uygulanmasını denetlemek amacıyla oluşturulan meclis ve komisyonlar, Teftiş Heyeti'nin oluşturulmasında öncü olmuşlardır (Tabakoğlu ve Taşdirek, 2015, s. 92). Osmanlı maliyesinde modern nitelikte teftiş yapabilecek bir mekanizmanın olmamasının eksikliği uzun yıllar hissedilmiştir. II. Abdülhamit Babıâli'ye işleri bırakmadan mali sistemi güçlendirmek ve yönlendirmek istemiştir. Teftişin amacı gelirleri artırarak ve giderleri azaltmaya çalışmaktı (Tabakoğlu, 2016, s. 787). 1879'da kabul edilen Teftiş Muamelatı Maliye Nizamnamesi'yle, Teftiş Heyeti'nin kurulmuş ve hemen ardından mali denetim maliye müfettişleri eliyle yapılmaya başlanmıştır (Marufoğlu ve Gökbnar, 2021, s. 2). Maliye Teftiş Heyeti'nin görevi maliye memurlarının hesaplarını incelenmesi ve soruşturulmasıydı (Tabakoğlu, 2016, s. 788). Heyette çalışacak müfettişler, devlette görev yapmış, bu görevinde kendisinden yararlanılabilecek ehliyet ve liyakate sahip olanlar arasından seçilecekti (Tabakoğlu ve Taşdirek, 2015, s. 107).

Türkiye Cumhuriyeti'nin mali yapısının kuruluşu yıllarına tekabül eden 1927 yılı Bütçe Kanunu'nun ekinde maliye teşkilatı merkez ve taşra teşkilatları belirlenmiştir. Maliye Bakanlığı'nın teşkilat düzenlemesi diğer bakanlıklarla beraber 1929 yılında 1452 Sayılı Devlet Memurları Maaşının Tevhit ve Teadülüne Dair Kanun'la yapılmıştır. Merkez Teşkilatı'nda Teftiş Heyeti

sayılmaya devam etmiştir (Giray, 2010, s. 304). 1936 tarihinde 2996 sayılı Kanun'la Maliye Bakanlığı teşkilatı ve görevleri ayrı bir Teşkilat Kanunu ile düzenlenmiştir. Mali Tetkik Heyeti (bir reis, dört aza) ve Teftiş Heyeti(reis, başmüfettiş, müfettiş ve müfettiş yardımcıları) bulunmakta görevleri ve kimlerden oluştuğu sıralanmaktadır (Maliye Vekâleti Teşkilâtı'nın, 1936).

Modern manada verginin denetlenmesi, Maliye Teftiş Kurulu'nun kurulmasıyla başlamış ve ortaya çıkan ihtiyaçlar nedeniyle hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri de bu görevi yapmaya başlamışlardır (Marufoğlu ve Gökbunar, 2021, s. 2). 1929 yılında maliye teşkilatına 1452 sayılı Kanun ile Maliye Vekâleti'ne üç ana teşkilat oluşturulmuş: Merkez Teşkilatı, Bağlı Kuruluş ve Birimler ile Taşra Teşkilatı. Merkez Teşkilatında Teftiş Heyeti'ne ek olarak Varidat ve Memurin Umum Müdürlüğü oluşturulmuştur (Devlet Memurları Maaşatının, 1929). Varidat Umum Müdürlüğü, 1942 yılında çıkarılan 4286 sayılı Kanun' la değiştirilerek, Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü adını almıştır (Maliye Teşkilâtına Dair, 1942). Hesap Uzmanları Kurulu 1945 yılında çıkarılan 4709 sayılı Kanun'la kurulmuştur. 4709 sayılı Kanun'da hesap uzmanlarının hangi niteliklere sahip olması gerektiği tanımlanmış; ayrıca hesap uzmanı olabilmek için uygunluğu önceden tespit edilenler dışında üç yıl bir hesap uzmanı yanında muavinlik yapmaları gerektiği tanımlanmıştır (Hesap Uzmanları Kurulu, 1945). Vasıtasız ve Vasıtalı Vergiler Umum Müdürlüğü, 4910 sayılı kanunla kaldırılmış, günümüzde aynı adla devam eden Gelirler Genel Müdürlüğü kurulmuştur (Maliye Bakanlığı Kuruluş, 1946). Gelirler Kontrolörleri, 2005 yılında çıkarılan 5345 sayılı Kanun çıkarıldığında denetime dâhil olmuşlardır (Gelir İdaresi Başkanlığının, 2005).

1970'lere kadar kurulduğu haliyle çalışan teftiş kurulları, yeni sağ siyasal ve yeni kamu yönetimi anlayışının oluşturduğu baskıyla değişime uğramıştır. Yeni Kamu Yönetimi'nin ilkelerinden olan performans kavramı da anlayışın diğer temel kavramlarından biri olarak yerini almıştır (Arslan ve Gürses, 2015, s. 273). Maliye Bakanlığı'nın yükü azaltılarak görevlerinin yeniden tanımlanması yoluna gidilmiştir. 178 sayılı KHK (Bakanlıkların Kuruluş ve Görev, 1983) ile bakanlıklar ve bunlara bağlı kuruluşlarda büyük organizasyon değişikliklerine gidilmiştir (Giray, 2010, s. 306-307).

Cumhurbaşkanı'nca veto edilen 15.07.2004 tarihli ve 5227 sayılı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun ile yeniden köklü değişiklikler yapılması planlanmıştır. Zira bu Kanundan sonraki süreçte teftiş kurullarının varlıkları tartışmalı hale gelmiştir. Zikredilen 5227 sayılı Kanun'un TBMM' de kabulünden itibaren 2011 yılına kadar olan süreçte yeniden yapılandırılan kamu kurumlarında teftiş kurullarının isimle-

rinin değiştirildiği, bu dönemde daha çok “Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı” isminin tercih edildiği görülmektedir. Örneğin dağınık durumdaki sosyal güvenlik kuruluşlarının birleştirilmesi neticesinde meydana getirilen yapılanmada teftiş birimi için bu isim tercih edilmiştir. 2011 yılında birçok Bakanlık yeniden yapılandırılmıştır. Bu yapılandırılma sonrasında teftiş kurullarının yapısının değiştirildiği, denetim birimlerinin isimlerinde, denetim elemanlarının unvanlarında ve yetkilerinde farklılıkların ortaya çıktığı görülmektedir.

### 3. 5018 Sayılı Kanun ve Denetimdeki Değişiklikler

Türk Kamu Yönetimi’nde küreselleşmenin tesiriyle yeni bir mali denetim anlayışını 2003 yılında 5018 sayılı Kanun getirmiştir (Kömürçüler, 2011, s. 148). Kanun, kamu kurum ve kuruluşlarında iç denetim birimleri oluşturulması düzenlenmiştir (RG: 24.12.2003, Sayı: 5018). Kamu idarelerinde iç denetçi kadrolarının yetiştirilebilmesi için; İç Denetim Koordinasyon Kurulu’nun koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığı tarafından iç denetçi eğitimleri verilmiştir. Böylelikle yeni bir anlayışla çalışan iç denetim sistemi oluşturulmuştur.

5018 sayılı Kanunu’nda geçmişten farklı olarak performans denetimi getirilmiştir (Eraslan ve Tozlu, 2011, s. 38). Aynı yıl başka bir yasal düzenleme olan Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı hazırlanmış, kamu yönetiminde yeni bir anlayışın işaretleri olmuştur. 5018 sayılı Kanun, 1927 yılından itibaren uygulanan Genel Muhasebe Kanunu’nu yürürlükten kaldırmıştır. Program bütçe sisteminden vazgeçilmiş Analitik Bütçe Sınıflandırılması Esas alınmıştır. Mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali saydamlık hedeflenerek kamu kaynaklarını etkin kullanmak amacıyla performans esaslı bütçelemeye geçilmiştir (Giray, 2010, s. 302). Reformlarla iç-dış denetim/teftiş sarmalından oluşan ve özellikle iç denetimin ön planda olduğu Anglosakson sistemine doğru bir dönüşümün olduğu görülmektedir. Oysa ülkemizde kendine has bir kamu denetim sistemi ve kültürü bulunmaktaydı (Mil, 2013, s. 198). Kamu yönetiminde reform yapılmasına dair 1950’li yıllarla beraber çeşitli çabalar olmuş, 2000’li yıllarda yönetimin sorumluluğu ilkesi doğrultusunda iç denetim birimleri kurulması gerektiğinden hareketle 1970’li yıllarda kontrolörlük birimleri kurulmuştu. 5018 sayılı Kanun ile de mali iç denetçilik getirilmiştir. Denetim, siyasi sorumlu bakandan alınarak, yönetimin denetimi altına konulmuştur. Böylelikle etkisizleştirilmiş bir denetim söz konusu olabilecekti. Dış denetim ise Anglo-Sakson sistemdekine benzer biçimde, suç sayılan fiiller görülmeksizin, yalnızca para ile özel denetim şirketlerince bağımsız denetlenmesi planlanmaktaydı (Karatepe, 2009, s. 220-225).

Denetlemenin içeriği değişerek uygulanan politikanın başarısına ve kontrol etmek yerine yönlendirmeye doğru bir biçim almıştır. Bütün dünya 1970 sonrası kamu kurumlarının performansını artırmayı odağına koyduğu bir denetimi hedeflemiştir. Ülkemizde 5018 sayılı Kanun ile somut hedefler koyularak, ulaşılp ulaşılmadığının kontrolü başlamıştır (Özer, 2015, s. 25). 5018 sayılı Kanun’un 64. maddesinde, denetlenmesi gerekli bir husus gör-düklerinde müfettişlerin kısmen başlatabildikleri soruşturma açma yetkilerini, iç denetçilerin amirlerine bildirerek onların insiyatifleri ile mümkün olacak biçimde düzenlenmiştir. İç denetçinin bağımsızlığı görevini yaparken nasıl bağımsız olabilecekleri yönünde bir belirlilik bulunmamaktadır. Denetçinin kendisine herhangi bir görev verilememesi ya da yaptırılmayacağı ile ilgili düzenleme, denetçiye ait bir bağımsızlık alanıdır (Kahraman, 2011, s. 357-358). Denetim sonrası görülecek hukuksuzluklarda, soruşturma ve inceleme yapılmaması denetimin eksikliklerle yerine getirilmiş olduğunu göstermektedir (Akbulut vd. 2012, s. 695).

Teftiş hizmetinin kamusal bir nitelik arz etmesi için hukuksal araçlarla yapılması gerekmektedir. Hukuka uygunluk teftişe nesnel bir meşruluk zemi-ni kazandırmakta, teftiş geçerli bir temele dayanmış olacaktır (Akbulut vd. 2012, s. 696). Nitekim yeni durumda hukuka uygunluk denetiminden uzaklaşarak, performans denetimine doğru bir denetim biçimine gidilmiştir (Oğuz-türk ve Ünal, 2015, s. 236).

Denetim sisteminin değişmesinde uluslararası belirleyiciler de yön ve-rici olmuştur. Bu etkenlerden biri, Avrupa Birliği üyelik sürecinde müzakere-lerin devam edebilmesi için Anglo-Sakson denetim sisteminin benimsenme-sinin önerilmesidir. Burada temel olarak üst yöneticiye geniş bir hareket alanı sağlanarak, üst yönetime bağlı iç denetim ve dışarıdan bağımsız kuruluşlardan hizmet satın alma yoluyla dış denetim yapılması öngörülmekteydi. 5227 sayı-lı Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun’un 40.maddesinde denetimle Sayıştay görevlendirilmekteydi. Nite-kim 5018 sayılı kanununun 68.maddesi dış denetimin Sayıştay tarafından ya-pılmasını hükme bağlamıştır (Apan, 2011, s. 11). Bakanlar Kurulu’nun 2010 yılında çıkardığı kararnameyle (RG: 24.12.2003, Sayı: 5018) kabul edilen “Saydamlığın Artırılması ve Yolsuzlukla Mücadelenin Güçlendirilmesi Stra-tejisi (2010-2014)” isimli uluslararası belgenin amacı; denetleyen birimlerin kapasitelerinin arttırılması, denetim raporlarından çıkarılan sonuca göre olası yolsuzluk alanlarının tespiti ve gereken önlemlerin alınmasına dair çalışma-lar yapılmasıydı. Yolsuzluklarla mücadelenin bağımsız bir biçimde yapılabil-mesinin yolu, yolsuzluğu araştırarak kurumların herhangi bir siyasi otoriteye bağlı olmamaları gerekmektedir. Dünyada bu tür kurumların oluşturulma-

sında en çok dikkat edilen bu özelliğinin bulunup bulunmadığı olmaktadır. Türkiye’de 5018 sayılı Kanun’da ki sorun iç denetim sistemini uygulayacak görevlilerin üst yöneticiye bağlı olma durumlarıdır. Mevcut sistemde denetim elemanlarının bakan, müsteşar ya da genel müdüre bağlılığı buna benzemektedir. Kapatılan teftiş kurullarının hem geleneklerini oluşturabilmiş olmaları hem de hâkim güvencesine benzeyen biçimdeki müfettişlik güvencelerine sahip olmaları anlamında bağımsızlık konusunda daha ileri bir yerde bulunmaktaydılar (Apan, 2011, s. 28-29).

#### **4. Yürütmenin Merkezileşmesi ve 646 sayılı KHK**

Türkiye’de yürütmenin merkezileşme 2004 yılında başlamıştır (Yaşlıkaya, 2018, s. 261). 2010 yılında anayasada yapılan değişikliklerle yüksek yargı yeniden düzenlenmiştir (Taşkın, 2011, s. 222). 2012 yılında çıkarılan 6360 sayılı büyükşehir yasasında aksi yönde bir kırılma görülmüştür. İl özel idareleri kapatılarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları kurulmuş, haliyle il genel meclisleri de kapatılmıştır (Yaşlıkaya, 2018, s. 261). 2011 yılı KHK’ları, OHAL KHK’ları ve 2017 yılında yapılan referandumun sonrasında Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçişle beraber inşasını tamamlamıştır. Türkiye’de yıllardır devam eden yürütme erkini güçlendirme eğilimi yerini Cumhurbaşkanlığı Hükümet sistemiyle birlikte eğilimden öteye kurumsal bir kimliğe büründürmüştür. 2010 Anayasa yapılan değişikliklerle yüksek yargı yeniden düzenlenmiştir (Angın ve Övgün, 2020, s. 637-638). 2011 yılında otuzun üstünde kanun hükmünde kararname çıkartılarak çeşitli düzenlemeler yapılmıştır (Aydın, 2012, s. 9). Bunların birçoğu bakanlıkları düzenlemekte, beş tanesi yeni bakanlıkların kurulmasını ve 5 tanesi ile de bakanlıkların birleşme-ayrılma işlemini içermekteydi (Küçükyağcı, 2015, s. 224-226). Birleştirilen ya da yeni kurulan bu bakanlıklarla merkezi idarede bir dönüşüm yaşanmıştır. Siyasi merkezileşme bakan yardımcılığı ile başlamış, üst kurullarla devam etmiş ve ardından üst kurulların bakanlıklara bağlanması ile sonuçlanmıştır (Fedai, 2015, s. 195).

2011 yılında çıkarılan KHK’ların içerisinde öncelikle kamu yönetimi ve karar mekanizmaları üzerinde durulmuştur. 2016-2018 yıllarında çıkarılan olağanüstü hal dönemi KHK’ları ve 2017 yılında kabul edilen Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’ne geçişin sonuçları benzer olmuştur. Siyasi ve idari manada öne çıkarılarak aktör ve kurumlar cumhurbaşkanlığının çatısı altına alınarak, Angın’ın adını verdiği “hibrit merkezileşme”nin temelleri atılmıştır. 2011 KHK’larıyla Başbakan, Bakanlar Kurulu ve Bakanlıklar merkezileşmenin odağında bulunurken; 2016 yılından sonra merkezileşmenin odağı Cumhurbaşkanlığı olmuştur (Angın, 2019, s. 367).



Merkezileşme yönünde yapılan değişikliklere birçok örnek vermek mümkündür: 637 sayılı KHK ile kurulan Ekonomi Bakanlığı çatısında birden çok bakanlık bağlanmış, bütün ekonomi yönetimi üst kademelerde yoğunlaşarak merkezileşme ile sonuçlanmıştır (Övgün, 2016, s. 168). 3046 sayılı Kanun'da, 643 sayılı KHK ile yapılan değişiklikle bakan yardımcılığı siyasi ve istisnai kadro olarak, bakan ile müsteşarın arasında konumlandırılmıştır (Güler, 2012, s. 16). Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi için çıkarılan KHK'larda önemli ölçüde merkezileşme kurumsallaşmıştır. 643 sayılı KHK'da bakan yardımcılığı kadrosu oluşturulurken, sonrasında çıkarılan 703 sayılı KHK ile bakanlıklarda bulunan müsteşar, müsteşar yardımcısı ve merkez valiliği kadroları kaldırılmıştır. Bu düzenlemeler merkezileşmeyi tesis ederken; kamu personel rejiminde yeni istisnai kadroların oluşturulmasıyla siyasi bir yapı tesis edilmiştir. İstisnai kadrolar devlet memurluğu, kurumsal uzmanlığa çevrilerek kamuda uzmanlaşmaya ağırlık verilmiştir (Güler, 2012, s. 18-19). 633 ve 662 sayılı KHK'lar ile çalışma, sosyal güvenlik ve sosyal politika alanlarıyla ilgili Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı'nda yoksul, yaşlı, kadın ve çocuklar ile ilgili tüm yetki ve görevler üst siyasi makam olan Bakanlık'ta toplanmıştır. 663 Sayılı KHK'da sosyal güvencenin ve sosyal politikanın kapsamı daraltılmış ve merkezileştirilmiştir (Angın ve Övgün, 2020, s. 642). Merkezileşme yönlü çıkarılan yasal düzenlemelerden biri de 14 ilin büyükşehir yapılmasına onay veren 6360 sayılı Büyükşehir Yasası'dır. Başka bir örnek ise; 649 Sayılı KHK ile 3046 sayılı Kanun'da yapılan değişiklikle bağımsız idari otoritelerin bakanlıklara bağlanmasıdır.

646 sayılı KHK ile Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı kurulmuş; maliye müfettişleri, hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri vergi müfettişi unvanı ile bir kurul çatısı altında ve yatay örgütlenmeyle yapılandırılmışlardır (RG: 11.07.2011, Sayı: 27990). Yapılan bu değişiklikle farklı mesleki eğitim, deneyim, bilgi düzeyi ve farklı kurumsal kültüre mensup denetmenler aynı hiyerarşide eşitlenmişlerdir. Hazine ve Maliye Bakanlığı çatısı altında bulunan örgütün geçmiş Vergi Denetim Üst Kurulu'nun yönetim özerkliğinden herhangi bir farklılık tespit edilememiştir. Merkezi hükümet ve siyasi baskılardan uzak daha objektif bir denetimin gerçekleştirilerek denetimin etkinliğinin ve buna bağlı olarak da vergi hâsılatının artırılması planlanmıştır. Yeni yapıyla verimli bir mükellef denetimi yapılarak, kayıt altına alınması hedeflenmiştir. Önerilen yeni organizasyon şeması ile denetçilerin, çekişmelerden uzak karşılıklı güven, işbirliği ve eşgüdüm içinde çalışabilecekleri düşünülmüştür (Gediz Oral vd. 2015, s. 140-142).

2011 yılında 6223 sayılı Yetki Kanunu'na dayanarak çıkarılan, 646 sayılı KHK ile Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı kurularak (RG: 10.07.2011,

Sayı:27990), vergi incelemesi için çalışan dört farklı mesleğin kadroları ve bağlı buldukları kurul ve başkanlıklar kapatılmış oluyordu (Bakır, 2012, s. 81). Maliye Bakanlığı Teftiş Kurulu Başkanlığı, Hesap Uzmanları Kurulu Başkanlığı, Gelirler Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı kaldırılmış, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı oluşturulmuştur. Maliye Bakanlığı Müfettişleri, Hesap Uzmanları ve Gelirler Kontrolörleri Vergi Başmüfettişi ve Vergi Müfettişi olmuştur. 178 sayılı Maliye Bakanlığı'nın Kuruluşu Hakkında KHK ile Maliye Teftiş Kurulu lağvedilerek, bakanlık ve bakan adına denetim yapabilecek bir kurum kalmamıştır. Bunun yerine denetim yapacak personel, yönetsel hiyerarşi adına bir denetim yapabileceklerdi. Taşra birimleri merkezi denetim birimi yapılarak, müfettiş ünvanında ve özlük haklarında *eşitlenmişlerdir* (Karatepe, 2011, s. 6-9).

646 sayılı KHK'nın gerekçesinde, vergi denetiminde çok başlılığı önleyerek (Marufoğlu ve Gökbunar, 2021, s. 2), yolsuzluk ve kayıt dışı ekonomiyile mücadele karşısında bu mekanizmayı daha etkin kullanmak gibi nedenler sayılmıştır (Oğuztürk ve Ünal, 2015, s. 236). Sayılan sebepler, 2003 yılında yasalaşmayan 5227 sayılı Kamu Yönetimi Temel Kanun'un gerekçesinde belirtilmiş, teftiş kurulları "siyasileşmiş denetim birimleri" olarak tariflenmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda belirtilen iç denetim birimleri kurulduğundan dolayı, teftiş kurullarına gerek kalmadığı düşüncesinin hâsıl olduğu muhtemeldir. Oysaki gerçekleşen sonuçla, hedeflenen sonucun birbiriyle uyumlu olup olmadığının tespiti maksadıyla denetim yapılmaktadır. Neticesinde ise aksaklığın/eksikliğin giderilmesi, sorunların çözülmesi, yapılan eylemlerin mevzuata uygunluğu ve daha iyiye gidebilmenin yolları ortaya çıkmaktadır (Yürekli, 2011, s. 31).

Teftiş Kurulu, Maliye Bakanlığı'na bağlı en köklü denetim örgütüdür. İç denetim yapan Teftiş Kurulu'nun içerisinde çıkararak oluşturulan ve dış denetimden sorumlu olarak Hesap Uzmanları Kurulu kurulmuştu (Hesap Uzmanları Kurulu, 5974). Bu kurul üyeleri büyük mükellefleri incelemekle görevliydi. Maliye Bakanlığı'nın en üst hiyerarşisinde bu kurul üyeleri bulunmakta idi. Gelirler Kontrolörleri vergi incelemesi yapmanın yanında, teşkilata mensup çalışanları denetleme ve soruşturmalarına yapabilmekteydi. Maliye Bakanlığı'nın taşra denetim birimini vergi denetmenleri oluşturmakta ve Vergi Dairesi Başkanı'na bağlı olarak çalışmaktaydılar. Vergi incelemelerinin neredeyse tamamını yapan vergi denetmenleri, sayıları denetim personelinin beşte dördüne tekabül etmekteydi. Kamu personeli ile ilgili her tür teftiş yetkisine sahiplerdir. Dört meslek grubunun farklı hiyerarşilerde farklı birimlerde çalışmaları çatışmalara neden olabilmekteydi. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda (Vergi Usul Kanunu, 1961) *dört farklı denetim grubunda bulunan personelin*

*mükellefleri inceleme yetkisi tanınmıştır. Tarih içinde kurumsal yapı denetimin nasıl ve kimler tarafından yapılacağını belirlemiştir. Birimler arasındaki görev taksimatını birim amirlerinin katılımıyla yılda bir kez toplanan Vergi İnceleme Koordinasyon Kurulu yapmaktadır. Hesap Uzmanları Kurulu üst düzey mükellefleri ve karmaşık işleri, vergi denetmenleri ise küçük ve orta büyüklükteki mükelleflerin vergi incelemelerini yapmaktadırlar* (Bakır, 2012, s. 85-86). Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı denetim birimleri ve mesleki çalışmalarını önlemek amacıyla kurulmuştur (Marufoğlu ve Gökbnar, 2021, s. 2). Vergi denetiminde etkinlik, etkililik ve verimliliğin olduğu, uzmanlığın ön planda olduğu tek yerden yönetilmek istenmiştir. Oluşturulan yapının başarısı, enformel kurumsal düzenlemeler ve örgütsel yapının bu durumu desteklemesiyle mümkün olabilecektir. Ek olarak vergi müfettişi kimliğinin, denetmenler tarafından kabul edilerek bir örgüt kimliği altında birleşmesi gerekmektedir.

Kapatılan Maliye Teftiş Kurulu, geçmişte yaptığı denetimlerle ses getiren yolsuzlukları ortaya çıkarmıştı. Bu yolsuzluklar, siyasi nüfuz sahibi kimselere kadar uzanan ciddi yolsuzluk dosyalarıydı (Milliyet, 14.11.2003). Maliye teşkilatında bu yolsuzlukları ortaya çıkaran uzman ile uzman yardımcısı, müfettiş ile müfettiş yardımcısının mesleki uzmanlığa erişmesi, üstatlık ilişkisi sürecinde edindikleri bilgi ve deneyimle gerçekleşmekteydi. Teşkilatta bulunan hesap uzmanları, gelirler kontrolörleri ve vergi denetmenleri yeni işe başlayan tecrübesiz gençlere üç yıl gözetim ve rehberlikleriyle yetiştirilmekteydiler. Türk tarihinde 13. Yüzyıl Ahilik Teşkilatı'nda ve Selçuklu ve Osmanlı Devleti'nde Atabey ve Lala'ların üstlendikleri roller üstatlığın daha ileriye düzeyde uygulandığı müesseseler arasında sayılabilmektedir. Bu eğitim ve geliştirme süreci, başta işe yeni başlayanlar olmak üzere kuruma birçok fayda sağlamaktadır. Bir yönüyle mesleki gelişim diğer yönüyle çalışma ve sosyal hayatlarıyla ilgili örgüte, bütünlüklü bir entelektüel seviye yükseltme fırsatı sunmaktadır (Alayoğlu, 2012, s. 104-127).

Maliye Teftiş Kurulu'nun bakanlık teşkilatında yeri; kurulması ve sonrasında 3046 sayılı Kanun'la da (Bakanlıkların Kuruluş ve, 1984), Anayasa'nın 112. maddesine dayanarak bakana doğrudan bağlı olarak oluşturulmuştu. Amacı yönetimi altında bulunanların iş ve eylemlerini hukuka uygunlukları itibarıyla denetlemektir. Cumhuriyetin ilk yıllarından itibaren denetim yapacak personel, bakanlıkların diğer personellerinden ayrı bir yerde konumlandırılmışlardı (Bozkurt, 2010, s. 271). Teftiş ve denetim birimlerinin, Cumhuriyetin ilk yıllarında kendiliğinden soruşturma yapma yetkisi varken, ilerleyen yıllarda belirtilen makamların direktifleriyle harekete geçmeleri yönünde düzenlemeler yapılmıştır (Akbulut vd. 2012, s. 697).

Maliye teftiş kurulunun kaldırılması, devletin bütün teşkilatlarında gerektiğinde teftiş, soruşturma ve inceleme yapabilecek birimin eksilmesi anlamındadır. Bunların yanında Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın (VDKB) Maliye Bakanı'na bağlı olması vergi incelemelerinde siyasi etkiyi mümkün kılacaktır (Bakır, 2012). Yapılan bir araştırmada çalışmaya katılan denetmenlerin %75,5 VDK'nın bağımsız olması gerektiği kanaatindeyler. Eski sistemin yetki ve görev karmaşası yarattığı noktada %78,1 oranı çıkmıştır. Vergi Denetim Kurulu'nun (VDK) kurulmasının tek başlılık anlamında katkısı olduğu ancak; grup başkanlıklarının olmasının buna yeni bir engel oluşturacağı konusunda endişeleri olduğunu ifade etmişlerdir. Katılımcılar çoğunlukla (%60,4) VDK ile beraber uzmanlaşmanın destekleneceği görüşündeyler (Savaşan, İzgi Şahbaz ve İnce, 2014, s. 57).

### 5. Yeniden Açılan Maliye Teftiş Kurulu

15 Temmuz Darbe Girişimi ve ardından 17 Nisan 2017 ile Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi'ne geçişle 2010 sonrası beliren merkezileşme eğilimi farklı bir formda kurumsal bir hale getirilmiştir. Artık geline nokta da yürütmeyi güçlendirme bir eğilim olmaktan çıkarılarak Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile kurumsallaştırılmış merkezileşme eğilimi de buna bağlı olarak hibrit (idari + siyasi) yapıya kavuşturulmuştur. Yani idari ve siyasi karar mekanizmaları ile süreçleri birleştirilmiş ve bunlar tek bir merkezde Cumhurbaşkanlığında toplanmıştır (Angın ve Övgün, 2020, s. 644).

İlk Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin çıkarıldığı 10.07.2018 tarihinden 25.02.2020 tarihleri arasında toplam 56 kararname, 28 torba yasa olmak üzere toplam 76 kanun çıkartılmıştır. Fiziksel hacmi ve kapsamı geniş bu düzenlemelerle birçok alanda değişiklikler yapılmıştır. TBMM'de kabul edilen kanunlar nicelik olarak fazla; ancak kararnamelerin nitelik olarak tesir ettiği alan daha geniştir. Neticede siyasi karar mekanizmalarından yasama ve yürütme erki arasındaki dengede güç yürütme yönünde ağırlaşmıştır (Angın ve Övgün, 2020, s. 645).

Milli Güvenlik Kurulu, Yüksek Askeri Şura, Türk Silahlı Kuvvetler ve Genel Kurmay Başkanlığı gibi genel kolluk ve milli savunmaya dâhil kurumlar Cumhurbaşkanlığı'na bağlanmıştır. Askeri personelin yetiştirilmesi ve eğitimi, Milli Savunma Üniversitesi tarafından sivil bir yapılanmaya geçmiştir. Üniversite rektörleri Cumhurbaşkanlığı tarafından atanmaktadır. MİT, Cumhurbaşkanlığına bağlanmış, Cumhurbaşkanının başkanlığında Milli İstihbarat Koordinasyon Kurulu kurulmuş, TSK Güçlendirme Vakfı Kanunu değiştirilerek Cumhurbaşkanlığına bağlanmış ve vakfın mütevelli heyeti

üyelerinin Cumhurbaşkanınca belirleneceği belirtilmiştir. Personel rejimi-yönetimi alanında yapılan düzenlemelere bakıldığında: 2011 yılında çıkarılan 643 sayılı KHK ile Bakan ile müsteşar arasında konumlanan, istisnai ve siyasi bir kadro olan bakan yardımcılığı uygulaması 2018 yılında çıkarılan 703 sayılı KHK ile yeniden düzenlenmiştir. Bu KHK ile tüm bakanlıklarda yer alan müsteşar, müsteşar yardımcısı ve merkez valisi kadroları kaldırılmıştır. Yani idari bir kadro olan müsteşarlık uygulaması yerine siyasi bir kadro olan bakan yardımcılığı uygulamasına geçilmiştir. Benzer şekilde aynı KHK ile üst düzey kadrolar olan daire başkanı ve üzeri kadroların istisnai memuriyet kapsamına alınması ve bunlar üzerindeki tüm inisiyatifin Cumhurbaşkanına bırakılması usulüne geçilmiştir. Esasında bu durum ülkemizde kamu personel yönetiminde idari (hukuki) rejimden siyasi rejime bir evrilmedir (Angın ve Övgün, 2020: 646). Merkezileşmede bir başka alan ekonomidir. Öncesinde farklı siyasi ve bağımsız idari birimler tarafından yürütülen ekonomi, 2016 yılında Türkiye Varlık Fonu (TVF) Yönetimi A.Ş.' kurularak birleştirilmiş ve Cumhurbaşkanı'na bağlanmıştır. TVF ile Türkiye ekonomisinde en değerli varlıklar bir yerde birleştirilmiştir. Fonun yönetim kurulu Cumhurbaşkanınca belirlenmiştir. Ekonomi alanında bir başka Hazine ve Maliye Bakanlığı kurulması ve ekonomiyle ilgili bakanlık sayısının yarıya inerek üçe düşmesidir. Cumhurbaşkanlığı bünyesinde Ekonomi Politikaları Kurulu kurulması da benzer bir güç toplanması biçimidir (Angın ve Övgün, 2020, s. 647-649).

Kamu personel rejimiyle ilgili önemli değişiklikler yapılmıştır. 2002 yılında Maliye Bakanlığı kadro konusunda sınırlama getirince; yerine sözleşmeli personel ve geçici işçi alımlarına yönelim olmuştur. 2011 ve 2013'te sözleşmeli personel memur kadrosuna geçirilmişse de 2016 sonrasında bütçede açıktan atama izni hayli düşürülerek tekrar sözleşmeli personel istihdamına yönelme olmuştur (Albayrak, 2017, s. 13-14). Kamu personelinin statü hukukundan kaynaklı haklarının erozyona uğrayarak siyasi tesire açık hale gelmesi ve kamu personeli ile ilgili yetki ve sorumluluğun kademeli bir biçimde üst kademeye toplanması merkezileşmeye yönelik gelişmelerdir (Angın ve Övgün, 2020, s. 644). 703 sayılı KHK ile: Hâkimler ve Savcılar Yüksek Kurulu (HSYK)'nın adı Hâkim ve Savcılar Kurulu (HSK) olarak değiştirilmiştir. HSYK'nın üye sayısı düşürülmüştür. 4'ünün Cumhurbaşkanı 7'sinin TBMM tarafından seçilmesi, yürütmenin yargı üzerindeki tesirini artırmıştır (Turan, 2018, s. 80-82). Yapılan Anayasa değişikliklerinin sonunda KHK'lar ve CBK'lar ile yasama erkinin genel ve asli olması durumu yürütme lehine aşınarak; merkeziyetçi bir anlayış başkent teşkilatından ziyade Cumhurbaşkanlığı yönünde gücü biriktirmiştir. Devlet yönetiminde güç merkezi Cumhurbaşkanlığı lehine eşitlemeye gidilmiştir (Zengin, 2019, s. 10).

43 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile, Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı teftiş kurulu 2019 yılında tekrar oluşturulmuştur. Kararnamenin 227/b bendine göre; yeni teftiş kurulunun piyasa denetim yetkisi bulunmamaktadır (RG: 07.08.2019, Sayı: 30855). Denetim personelinin, denetleme işini gereğince yapabilmesi için görevin önemiyle paralel yetkisi bulunmalıdır. Kurulun denetim yetkisi, bağlı bulunduğu Hazine ve Maliye Bakanlığı'yla *sınırlandırılmıştır. Bu nedenle piyasa/sektör denetimi etkin bir biçimde yapılamamaktadır. Ayrıca yazılan raporların yeterince izlenmediği yönünde eleştiriler bulunmaktadırdır (Akbulut vd. 2012, s. 716).*

Denetim elemanlarının bağımsız ve tarafsız olabilmeleri her türlü etki-den uzak bir biçimde l kararnameyle atanmalarının yerinde bir uygulama olacağı önerilmektedir. Teftiş, inceleme ve soruşturma yetkilerini yalnızca en üst amirden almaları da bağımsızlıklarını artıracaktır (Aktan, 2006, s. 37). Bunun yanında liyakatli personellerden oluşması teftişin niteliğini artırmaktadır (Bozkurt, 2010, s. 270). İstisnai kadroların oluşturulması yanında KHK ile devlet memurluğundan, kurumsal uzmanlığa bir dönüşüm olmuştur. Kamu istihdam biçiminde kadro (iş, sınıflandırma) esas alınarak uzmanlaşma, ağırlık kazanmış, kariyer ilkesinin öncelikli olduğu personel rejimi erozyona uğramıştır (Güler, 2012, s. 18-19).

## 6. Sonuç

Maliye Teftiş Kurulu'nun varlığı, Osmanlı Devleti'nde tarihi on altıncı yüzyıla dek uzanan Başbaki Kulluğu *zerine temellenmiş bir kurumdu*. Kurul geçmiş kurumsal tarihi üzerinde oluşmuş bir denetim deneyim ve becerisiyle hizmet vermekteydi. Kurum mali denetimde görev alacak personellerini, mesleğe dâhil oldukları ilk andan itibaren, kendisine has bir yetiştirme kültürüyle zor görevlere hazırlamaktaydı. Kurul oluşturulduğu günden, 2011 yılındaki 646 sayılı KHK'nın çıkarılmasına kadar, bakanlıkta doğrudan ilgili bakana bağlı özerk bir konumda bulunmaktaydı. Teftiş görevini yerine getiren müfettişler, istisnai memuriyet kadrolarında bulunmakta farklı sınavlarla mesleğe alınmaktaydılar. Küreselleşmenin tesiriyle 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kanun'la denetim, Avrupa lkelerindeki gibi i ve dış denetim olarak ayrılmış ve kurumların hukuki denetimi yerine performans yönünden denetlenmesine başlanmıştı. 646 sayılı KHK ile ise denetimin dört farklı işlevini yapan denetim personeli tek bir ad altında birleştirilmışti. Siyasi sorumluluğu olan bakan adına denetim yapan ve kendiliğinden soruşturma ve inceleme başlatan vergi denetmenleri ise bundan sonra bağlı buldukları yönetici adına denetim yapmaya başlamışlardır. Denetimleri sırasında fark ettikleri bir usulsüz-

lük hakkında soruşturma ve inceleme yapabilmeleri bağlı buldukları yönetimin takdirine bırakılmıştı. 2015 yılında gerçekleştirilen 15 Temmuz Darbe Girişimi sonrasında çıkarılan olağanüstü hal kanun hükmünde kararnameleri ve ardından 2017’de ki referandumun ardından Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi’ne geçişle birlikte yürütme organı lehine merkezileşme yönünde çeşitli değişiklikler yapılmıştır.

2019 yılında Maliye Teftiş Kurulu yerine Hazine ve Maliye Teftiş Başkanlığı adı altında yeni bir oluşum meydana gelmiştir. Kuruma *dış denetim* yapma yetkisi verilmemiş, yalnızca kurum içerisindeki işleyişi denetlemekle görevlendirilmiştir.

## Kaynakça

- Aktan, H. B. (2006), Kayıtdışı Ekonomi ile Mücadelede Gelir İdaresi ve Vergi Denetiminin Yeniden Organizasyonu, 21. Türkiye Maliye Sempozyumu Kamu Maliyesinde Güncel Gelişmeler, 10-14 Mayıs 2006 Antalya, Ankara: Pozitif Matbaa, 27-41.
- Akbulut, Ö., Mimaroglu Özgen, H., Fındık, D., Seymenoğlu, Ö., Almış, O. (2012), Türk Kamu Yönetiminde Teftiş ve İç Denetim, Ankara: Türkiye Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayını No: 364.
- Alayoğlu, N. (2012), Üstatlık: Kadim Bir Eğitim ve Kariyer Geliştirme Yöntemi, Amme İdaresi Dergisi, 45(2), 103-131.
- Albayrak, O. (2017) Kamu Yönetimi Temel Kanunu Sonrası Kamu Personel Rejimi, Memleket Siyaset Yönetim Dergisi, Sayı: 33, 1-18.
- Angın, C. (2019), Türkiye’de Krizler, Kanun Hükmünde Kararnameler ve Devletin Değişim-Dönüşümü, Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Anabilim Dalı Yönetim Bilimleri Bilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi.
- Angın, C., Övgün, B. (2020), Kamu Yönetiminde Yeni Bir Eğilim: Hibrit Merkezileşme, Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 38(4), 633-654.
- Apan, A. (2011), ABD ve Türkiye’de Denetim Sistemindeki Son Eğilimler: Genel Müfettişlik ve Performans Denetimi, Türk İdare Dergisi, Sayı: 471-472, 9-30.
- Arslan, E., Gürses, F. (2016), Geleneksel Teftiş Anlayışından İç Denetime Kamuda Değişen Denetim Anlayışı: İç Denetim Faaliyetinin Katma Değeri ve Açmazları Üzerine Bir Değerlendirme, Edit. Çukurçayır, M.Akif, Eroğlu, Hacer Tuğba, Sağır, Hayriye, Navruz, Mücahit, Kamu Yönetiminde Değişimin Yönü ve Etkileri(Kayfor 13 Bildiri Kitabı), 15-17 Ekim 2015 Konya, 271-290.
- Ataman, B. (2010), Türkiye’de Kamu Denetimi ve Kamu Denetçilerine Genel Bakış, Maliye Finans Yazıları, Sayı: 87, 17-26.
- Aydın, A. R. (2012), KHK’lar ve Genel Yönetim: Yasama. L. Demirelli içinde, Kanun Hükmünde Kararnamelerle Yönetim Çalıştayı (2-11), Ankara: Ankara Üniversitesi Yayınları No: 366.
- Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Kanun Hükmünde Kararname. (1983, 14 Aralık). *Resmî Gazete*. (Sayı: 18251 Mük.). Erişim adresi: [https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18251\\_1.pdf](https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18251_1.pdf).
- Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında 174 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname İle 13/12/1983 Gün ve 174 Sayılı Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Kaldırılması ve Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında 202 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun. (1984, 9 Ekim). *Resmî Gazete*. (Sayı: 18540). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18540.pdf>.
- Bakır, C. (2012), Maliye Bürokrasisinde Örgütsel Değişim ve Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı’nın Kurulması, *Amme İdare Dergisi*, 45(2), 81-102.
- Bozkurt, Y. (2010), Kamu Yönetiminde Teftiş Kurulu Başkanlığı’nın Kaldırılmasına Dönük Sorunlar, Ankara Barosu Dergisi, Sayı:4, 269-278.
- Devlet Memurları Maaşatının Tevhit ve Teadülüne Dair Kanun (1929, 30 Haziran). *Resmî Gazete* (Sayı: 1229). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/1229.pdf>.
- Eraslan, M. T., Tozlu, A. (2011), Kamu Yönetiminde Performansa Dayalı Ücret Sistemi, *Sayıştay Dergisi*, Sayı: 81, 33-61.



- Emecen, F. (1992), “Başbaki Kulu” maddesi, İslam Ansiklopedisi, İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı Yayınları, C.5, 126-127.
- Gediz Oral, B., Arpacılı Fazlılar, T., Koç, Ö. E. (2015), Kayıtdışı Ekonomiyi Önlemeye Yönelik Bir Öneri: Vergi Denetim Üst Kurulu, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 20(2), 119-149.
- Gelir **İdaresi Başkanlığının Teşkilat** ve Görevleri Hakkında Kanun. (2005, 5 Mayıs). *Resmi Gazete*. (Sayı: 5345). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/05/20050516-5.htm#:~:text=MADDE%201.%2D%20Bu%20Kanunun%20amac%C4%B1,kolayca%20yerine%20getirmeleri%20i%C3%A7in%20gerekli>.
- Giray, F. (2010), Maliye Tarihi, 3. Baskı, Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Güler, B. (2012), 6223 Sayılı Yetki Kanunu: Genel Özellikleri Üzerine Bir Değerlendirme. A.A. Akdoğan içinde, Kanun Hükmünde Kararnamelerle Yönetmek, 11-29, Ankara: YAYED.
- Güran, (1989), İktidar ve Kamu Yönetimi Bağlamında İdarede Merkezileşme Olgusu, Amme İdaresi Dergisi, 22(4), 15-19.
- Hesap Uzmanları Kurulu Kurulmasına ve Maliye Bakanlığı Merkez ve İller Kadrosunda Bazı Değişiklikler Yapılmasına Dair Kanun (1945, 5 Nisan). *Resmi Gazete*. (Sayı: 5974). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/5974.pdf>.
- Kahraman, M. (2011), Hukuk Devletine Katkıları Bakımından Kamu Denetçiliği, Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 8(16), 355-373.
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu. (2003, 24 Aralık). *Resmi Gazete*. (Sayı: 5018). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2003/12/20031224.htm>.
- Karatepe, K. (2009), Anglo-Sakson Denetim Sistemi Çökerken Türk Denetim Sisteminin “Anglo-Saksonlaştırılması” Üzerine Bir İnceleme, Kamu Yönetimi: Yapı İşleyiş Reform, Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayın No: 598, 187-229.
- Karatepe, K. (2011), Uluslararası Gelişmeler ve Türkiye’de Denetimin Yeniden Yapılandırılması, Denetim, Sayı: 116, 5-22.
- Kömürçüler, E. (2011), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda Küreselleşmenin İzleri, Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 29(1) 127-151.
- Küçükyağcı, N.(2015), Kamu Yönetimi Reformunda Bakanlıklar: 2011 Örneği, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi(Yönetim Bilimi) Anabilim Dalı Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Lamba, M., Aktel, M., Altan, Y., Kerman, U. (2014), Türkiye’de Bakanlık Tipi Örgütlenme, Tarihsel ve Yasal Süreç, Celal Bayar Üniversitesi İİBF Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 21(1), 173-189.
- Maliye Bakanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki 2996 Sayılı Kanunun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Ekleneğine Dair Kanun. (1946, 7 Haziran). *Resmi Gazete*. (Sayı: 6327). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/6327.pdf>
- Maliye Teşkilatına Dair 2996 Sayılı Kanun ile Devlet Memurları Aylıklarının Tevhit ve Tadedülü Hakkındaki 3656 ve Buna Ek 3888 ve 3968 Sayılı Kanunlara Bağlı Cetvellerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (1942, 14 Ağustos). *Resmi Gazete*. (Sayı: 5184). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/5184.pdf>.
- Maliye Vekâleti Teşkilâtı’nın Vazifelerini Gösterir Nizamname (1936, 7 Temmuz). *Resmi Gazete* (Sayı: 3349). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/3349.pdf>.

- Marufoğlu, A., Gökbnar, R. (2021), Başbaki Kulluğu'ndan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'na Vergi Denetim Müesseseleri, Günümüz Sorunları ve Çözüm Önerileri, Manisa Celal Bayar Üniversitesi İİBF, Yönetim ve Ekonomi Dergisi, 28(1), 1-22.
- Mil, H. İ. (2013), Türk Kamu Yönetiminin Teftiş Kurulları Yoluyla Denetimi: SGK ve EGM Teftiş Kurulları Örneği, Polis Akademisi Güvenlik Bilimleri Enstitüsü Güvenlik Stratejileri ve Yönetimi Anabilim Dalı Yayınlanmamış Doktora Tezi.
- Oğuztürk, B. S., Ünal, Ertuğrul K. (2015), Türkiye'de Vergi Denetiminde Yeni Dönem, Akademik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi, 7(13), 207-237.
- Gören, H. Öner (2021), Devlet Aygıtının Dönüşümü: Hibrit Merkezileşme, Tarsus Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 2(1), 48-58.
- Övgün, B. (2016), Kamu Yönetimi Reformunda Bir Açmaz: Yerelleşme mi, Merkezileşme mi? Mülkiye Dergisi, 40(3), 159-179.
- Özer, M. A. (2015), "Türkiye'de Kamu Yönetiminin Denetiminde Yeni Arayışlar: Kamu Denetçiliği Kurumu Örneği", Sayıştay Dergisi, Sayı: 98, 19-40.
- Sadioğlu, U. (2018), Policy Analysis in Turkey's Central Government: Current Practices and Future ChallengeC. Bakır, E. Güneş içinde, Policy Analysis in Turkey (69-86). Bristol: Bristol University Press, doi:10.2307/j.ctv1fxh2c .
- Savaşan, F., İzgi Şahbaz, K., **İnce, T.** (2014), Vergi Denetim Birimlerindeki Değişikliğin Veri Müfettişleri Gözüyle Değerlendirilmesi: Bir Alan Araştırması, 29. Türkiye Maliye Sempozyumu, 16-20 Mayıs 2014, Antalya, 37-58.
- Saylam, A., **Öktem, M. K.** (2015), Türk Kamu Yönetiminde Hizmet Bakanlığı Modeliyle Yeniden Yapılanma: Retrospektif Bir Yaklaşım Mı?, Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üniversitesi SBE Dergisi, 5(1), 1-20.
- Tabakoğlu, A., Taşdirek, O. Ç. (2015), Osmanlı'da Mali Denetimin Kurumsal Gelişimi-Maliye Teftiş Heyetinin Kuruluşu, Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi, 13(2), 91-113.
- Tabakoğlu, A.(2016), Osmanlı Mali Tarihi, İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Taşkın, Ş. C. (2011). 2010 Anayasa Değişikliklerinden Sonra Türk Anayasa Mahkemesinin Yapılanması. Türkiye Barolar Birliği Dergisi, Sayı: 97, 117-230.
- Turan, A. M. (2018), Türkiye'nin Yeni Yönetim Düzeni: Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi, Social Sciences Research Journal, 7(3), 42-91.
- Vergi Usul Kanunu. (1961, 10 Ocak). *Resmi Gazete*. (Sayı: 10703 Mük.). Erişim adresi: <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/10703.pdf>.
- Yaşlıkaya, R. (2018), Recent Developments in the Turkish Local Government System in the Context of Centralization and Decentralization Debates (2012-2018), Edits:Ö. Haşim, M., Muhidin, Ç., Turhan, A. J., Farzan, Economic and Social Studies, LAMBERT Academic Publishing, pp. 240-263.
- Yılmaz, Y. (2019), Osmanlı Devleti'nde Vergi Sistemi ve Vergi Denetimi, Vergi Raporu, Sayı: 232, 11-22.
- Yürekli, Ö. (2011), Türkiye'de Teftiş Kurulları Olgusu, Denetim, Sayı:116, 28-36.
- Yürekli, Ö. (2015), Kamu Yönetimsel Teftiş ve Denetim Sistemi ve Yeniden Yapılanması, Türk İdare Dergisi, Sayı: 480, 257-288.
- Zengin, O. (2019), Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ve İdari Yapıya Etkisi, Emek Araştırma Dergisi (GEAD) , 10(15), 1-24