

## ÜNİVERSİTEYE MİLLİ BÜTÇEDEN AYRILAN KAYNAĞIN BELİRLENMESİNDE VE KULLANIMININ DENETİMİNDE BAŞARI GÖSTERGELERİNİN ÖNEMİ

*Prof. Dr. Ömer Saatçioğlu*  
*ODTÜ Rektörü*

Kamu ve özel sektör kuruluşlarının başarısı, eldeki kaynakların amaç ve hedefleri doğrultusunda verimli ve etkin kullanımına bağlıdır. Kuruluşların temel kaynakları; insangücü, para ve bilgidir. Bir bakıma, kuruluşların başarısı, kaynakların (girdilerin) yararlı çıktılara dönüşümünü etkin bir şekilde yerine getirmesi ile ölçülebilir. Çıktılar, ürün olabilir. Ülkelerin global hedefi, yararlı çıktılar marifetiyle ekonomik ve teknolojik üstünlüğü elde etmek ve böylece toplumun refahını ve mutluluğunu artırmak olmalıdır. Burada yarar sözcüğü çok geniş anlamda kullanılmıştır. Özel sektörde, örneğin üretilcek bir kamoyunun kuruluşu ve ülkeye olan ekonomik yararından kamu sektöründe örneğin yükseköğretimde eğitilen kişinin topluma yararı gibi. Ülkeye veya topluma yararlı hizmet üretmeyi Üniversite üzerinde irdeleyebiliriz. Üniversitelerin temel işlevleri, öğretim/eğitim ve araştırmadır. Ayrıca bugün batılı toplumların Üniversitelerden beklentileri içinde yer alan diğer bir işlev ise, kültür ve sosyal değer yargılarını yaratmak ve topluma aktarmaktır. Bir üniversite bu işlevlerini verimli ve etkin bir şekilde yerine getirip nitelikli insangücü yetiştirdiği, yaptığı araştırmalar ile bilim ve teknoloji ürettiği, sosyo-ekonomik-teknolojik sorunlara çözüm getirdiği ölçüde topluma ve ülkesine yararlı olur.

Nitelikli insangücü, kuruluşların yönetimin etkinliğini artırmada olduğu kadar, yeni ürün ve hizmet ile teknoloji geliştirmede, istenilen maliyette ve kalitede ürün ve hizmet üretmede, ürün ve hizmetin pazarlanmasında ve yeni kaynakların yaratılmasında yararlı olacaktır. Kaliteli eğitim görmüş insanların bir bölümünün eğitim kuruluşlarında kalıp, nitelikli araştırmalar yapma, nitelikli öğretmenlik yapma olasılığı oldukça yüksek olacaktır. Doğal olarak, bu tür insangücünün hizmet ettiği eğitim kuruluşları nitelikli insangücü yetiştireceklerdir. Bu olumlu, döngü helezoni bir şekilde artacak ve eğitim kuruluşlarının kalitesi daha iyiye doğru gidecektir. Aksi bir eğilim de, eğitim kuruluşlarının kalitesinin düşmesine ve giderek niteliksiz insangücünün yetişmesine neden olacaktır. Bu öngüyü gelişen doğrultuda tutmak hepimize düşen önemli bir sorumluluktur.

Üniversitenin bu yüce görevini yerine getirmesi için gerekli önkoşullarının başında, nitelikli öğrenci ve öğretim elemanı ile parasal kaynak gelmektedir. Bu önkoşulların yerine getirilmesinde karşılaşılan önemli bir sorun, nitelikli insangücünün bir bölümünü, Yüksek Öğretim Kurumlarına

gelmelerini özendirmek ve onları o kurumlarda tutmaktır. Bunun için de yine parasal kaynak kaçınılmaz olmaktadır. Ayrıca öğretim elemanının çalışma ortamını çekici ve verimli kılmak gerekmektedir. Böyle bir araştırma ortamının oluşturulmasında gerekli makina, teçhizat ve malzemenin yanında destek personeline gereksinim vardır. Bu da bir kaynak bulma ve kullanma sorunudur.

Nitelikli öğrencinin yetiştirilmesi, kuşkusuz orta öğretim sistemine düşen bir görevdir. Bu öğrencilerin önemli bir bölümünün yetenekleri doğrultusunda Yükseköğretim Kurumlarına gelmesi, ülke yararına ve toplum beklentilerinden en önemlilerinden biridir. Çok yetenekli öğrencilerin nitelikli Yükseköğretim Kurumlarına gelmesini özendirmek ve onlara sağlıklı ve verimli bir çalışma ortamı yaratmak devlete düşen bir görev olmalıdır. Bu da karşımıza bir parasal sorun olarak ortaya çıkmaktadır.

Devletin mali kaynağı sınırlıdır ve etkin ve verimli bir şekilde kullanılmak zorunluluğundadır. O zaman temel sorunlar şu üç grupta toplanabilir: (i) Parasal kaynağı nasıl artırmalı, (ii) Kaynağı en iyi şekilde sektörlere ve kuruluşlara nasıl üleştirmeli, (iii) Kuruluşlar nezdinde kaynağın kullanımını nasıl denetlemeli?

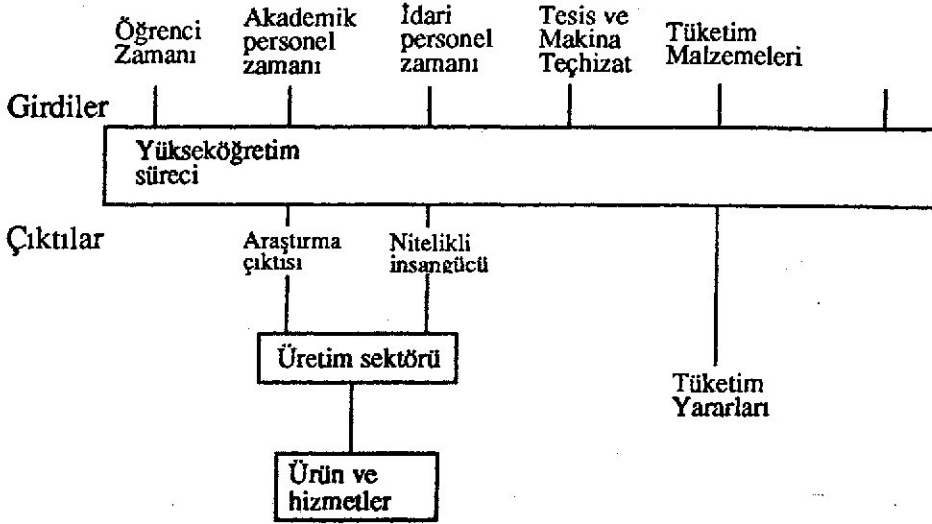
Bunlardan birincisi büyük ölçüde vergi ile ilgilidir ve yine devletin üzerine gitmesi gerekli önemli bir görevdir.

Diğer iki sorunun (kaynağın üleştirilmesi ve kullanımının denetimi) çözümünde, kuruluşların başarılarının temel alınmasını çok görüyoruz. Kaynaklar, kuruluşların başarısını artıracak şekilde ve özendirici olarak üleştirilmelidir. Aynı şekilde, tahsis edilen kaynağın yine başarı ölçüsünde denetlenmesi vazgeçilmez bir ilke olarak benimsenmelidir. Bu kuruluşun başarısı nasıl ölçülmelidir ve bu ölçülere göre nasıl bir üleşim ve bir denetim mekanizması geliştirilmelidir?, ülkemizde gidilmesi gerekli önemli konular listesinde olmalıdır.

### BAŞARI GÖSTERGELERİ

Üniversitelerde başarı, çeşitli göstergeleri ile ölçülmeye çalışılmıştır. İdeal bir başarı ölçüm sistemi geliştirilmemiş olmakla beraber burada, batılı ülkelerde son zamanlarda kullanılmakta olan başarı göstergelerine değinilecektir.

Üniversiteyi girdi-çıkı sistemi olarak düşündüğümüzde, başarı göstergelerini girdiler, çıktılar ve girdileri çıktılara çeviren yükseköğretim süreci bakımından tanımlamak olanaklıdır. Şekil 1. Yükseköğretim Girdi-Çıkı Sisteminin kavramsal yapısını göstermektedir.



Şekil 1. Yükseköğretim Girdi-Çıktı Sistemi

Şekilde, Yükseköğretim Sistemi, Öğrenci Zamanı Akademik ve İdari Personel Zamanı, Tesis ve Makina Teçhizat, Tüketim Malzemeleri ve Diğer kaynaklar gibi girdileri, Araştırma, Nitelikli İnsangücü ve Tüketim Yararları gibi çıktılara dönüştüren bir süreç olarak tanımlanmaktadır. Araştırma çıktısı, yayın, patent ve geliştirilmiş bir iş olarak üretim sektörüne girmektedir. Keza nitelikli insangücü üretim sektörüne girdi olarak katkıda bulunmaktadır. Yükseköğretim sürecinden elde edilen üçüncü tür çıktı olan Tüketim Yararları, topluma doğrudan yararlı olan araştırma çıktıları, insangücü ve diğer ekonomik sektörlere giden girdiler olarak tanımlanabilir.

Bu şekilden de anlaşılacağı gibi, girdiler ile ilgili başarı göstergeleri insan ve parasal kaynaklar üzerinde tanımlanabilir. Girdi başarı göstergelerinden en çok kullanılanları aşağıda verilmiştir.

#### A. Öğrenci

a) Öğrenci Talebi ile ilgili olanlar :

- (i) Tercih oranları  
(İlk tercihleri ile giren öğrenci sayısı/Giren öğrenci sayısı),
- (ii) İkinci yıla geçme oranı (Bölümdeki ikinci yıl öğrenci sayısının birinci yıla oranı),

- (iii) Program bitirme oranı (Bölümdeki lisans programını bitiren öğrencilerin birinci yıla başlayan öğrenci sayısına oranı),
  - (iv) Lisansüstü programlara başvuru oranı (Başvuran öğrenci sayısının kabul edilenlere oranı).
- b) Kabul edilen öğrencinin kalitesi :
- (i) Ortalama giriş puanı,
- c) Öğrenci sayısı :
- (i) Öğrenci yükü (Tam zamanlı öğrenci yüküne eşdeğer),
  - (ii) Kabul edilen öğrenci sayısı,

### **B. Akademik ve İdari Personel**

- a) Tam zaman eşdeğeri ders veren öğretim elemanı sayısı,
- b) Öğretim Üyesi (Prof., Doç., Y.Doç.) başına düşen Araştırma Görevlisi sayısı,
- c) Akademik personel başına düşen İdari Personel sayısı,

### **C. Mali Kaynak**

- a) Devlet bütçesinden bütçe kalemlerine ayrılan ödenek ve toplam gelirler oranı,
- b) Öğrenci katkı payından bütçe kalemlerine ayrılan ödenek ve toplam gelirler oranı,
- c) Döner sermaye gelirleri ve toplam gelirler oranı.

Yükseköğretim sisteminin çıktıları ile ilgili başarı göstergelerinden ençok kullanılanlar aşağıda sıralanmıştır.

#### **A) Eğitilmiş İnsangücü**

- a) Lisans derecesi ile mezun olanlar
  - (i) Eğitimleri sırasında iş bulanların aynı yıl mezunlara oranı,
  - (ii) İlk 6 ay içinde iş bulanların aynı yıl mezunlara oranı,
  - (iii) Özel sektöre giden mezunların aynı yıl mezun olanlara oranı,
  - (iv) Kendi işini kuran mezunların aynı yıl mezun olanlara oranı,
  - (v) Kamu kuruluşlarında Gn. Md. ve daha yukarı pozisyonlarda görev alanların kamu kuruluşlarında görev alanlara oranı,

- (vi) Özel sektör kuruluşlarında Gn. Md. ve daha yukarı pozisyonlarda görev alanların özel sektör kuruluşlarında görev alanlara oranı,
- (vii) Akademik Hayata katılanların aynı yıl mezunlara oranı,
- (viii) Yüksek Lisans ve doktora Derecesi alanların aynı yıl lisans derecesi ile mezun olanlara oranı,
- (ix) Yüksek lisans derecesi alanların aynı lisans derecesi ile mezun olanlara oranı,
- (x) Doktora derecesi alanların aynı yıl lisans derecesi ile mezun olanlara oranı.

### **B. Araştırma**

- a) Akademik personel başına bir yılda düşen uluslararası yayın sayısı,
- b) Akademik personel başına bir yılda düşen hakemli dergilerde yayınlanmış yayın sayısı,
- c) Akademik personel başına bir yılda kitaplarda çıkmış bölüm sayısı,
- d) Akademik personel başına bir yılda yayınlanmış kitap sayısı,
- e) Akademik personel başına bir yılda bildiriler kitabında yayınlanmış yayın sayısı,
- f) Akademik personel başına bir yılda üretilmiş yayınlanmamış makale, rapor ve konferans bildirileri sayısı,
- g) Akademik personel başına bir yılda düşen diğer önemli çıktı (patent, müzikal eser, v.b.) sayısı,
- h) Akademik personel başına bir yılda düşen atıf sayısı.

### **C. Profesyonel Hizmetler**

- a) Kamu, özel sektör ve derneklere yapılmış araştırma sayısı,
- b) Kamu, özel sektör ve derneklere verilmiş eğitim hizmeti (süresi, sayısı),
- c) Kamu, Devlet ve özel sektör kuruluşlarına verilen danışmanlık hizmeti (sayısı, süresi),
- d) Uzman Kuruluşlarda üyelik (sayısı, süresi),
- e) Kamu yararına düzenlenen panel, konferans, v.b. toplantılarda katkı (sayısı, süresi),

Yükseköğretim Kurumlarında, başarı göstergelerinin kaynağın iletirilmesi ve denetiminde daha ağırlıklı kullanıldığı yer, girdileri çıktılarına dönüştüren öğretim/egitim/araştırma sürecidir. Bu dönüşüm sürecinde batılı ülkelerde en çok kullanılan göstergeler şunlardır.

### A. Öğretim

- a) Öğrenci ayrılma oranı,
- b) Bölümde ders veren öğretim elemanı için dönem başına düşen öğrenci x saat miktarı,
- c) Bölümde ders veren öğretim elemanı ve dönem başına düşen idari görev (saat),
- d) Bölümde ders veren öğretim elemanına ve dönemde her sınıfa düşen ortalama öğrenci sayısı,
- e) Öğrenci, ders veren öğretim elemanı oranı,
- f) Öğrenci değerlendirme formlarından elde edilen ortalama puanlar,
- g) Öğrenci başına yapılan harcama,
- h) Öğrenci maliyeti,
- i) Bölüm laboratuvarları için yılda yapılan yatırım ve tüketim harcamaları,
- j) Bölümde ders veren öğretim elemanı başına düşen şahsi bilgisayar,
- k) Bölümde ders veren öğretim elemanı başına düşen odio-vizuel araç sayısı,
- l) Ders veren öğretim elemanlarının yaş ortalaması,
- m) Ders veren öğretim elemanlarının tecrübe yılı ortalaması,
- n) Bölüm ders programlarındaki ders gruplarının (ihtisaslara göre) toplam ders sayısı içindeki yüzdesi,
- o) Öğrenci başına düşen kültür faaliyeti süresi,
- p) Sporda elde edilen dereceler.

### B. Araştırma

- a) Araştırma için ayrılan ödeneğin toplam bütçe içindeki yüzdesi,
- b) Lisanüstü öğrenci başına yapılan harcama,
- c) Öğretim üyesi başına düşen araştırma için kullanılan makina teçhizat maliyeti,

- d) Döner sermaye projeleri :
  - (i) Sayısı,
  - (ii) Parasal değeri
  - (iii) Bölüm başına düşen parasal değer,
  - (iv) Öğretim üyesi başına düşen parasal değer.
- e) Araştırma fonu projeleri :
  - (i) Proje sayısı,
  - (ii) Araştırma fonundan öğretim üyesi başına düşen miktar.
- f) TÜBİTAK Projeleri :
  - (i) Projesi sayısı,
  - (ii) Öğretim üyesi başına düşen parasal miktar.
- g) Yurtdışından ve yurtdışından gelen araştırmacı personelin hareketliliği,
- h) Öğretim üyesi başına düşen yüksek lisans tez sayısı,
- ı) Öğretim üyesi başına düşen doktora tez sayısı,
- j) Uzman ekiplerin değerlendirmeleri.

### C. Profesyonel Hizmetler

- a) Öğretim üyesi başına, kamu, özel sektör ve derneklere yapılan araştırmalar için düşen zaman (saat, gün, v.b.),
- b) Öğretim üyesi başına sürekli eğitim hizmetlerinden düşen zaman,
- c) Öğretim üyesi başına düşen danışmanlık zamanı,
- d) Öğretim üyesi başına üyelik ve kamu yararı hizmetlerden düşen zaman,
- e) Öğretim üyesi başına düşen bilimsel toplantılara ayrılan zaman.

## BAŞARI GÖSTERGELERİNİN BÜTÇE TAHSİSİNDE KULLANIMI

Her kuruluşta olduğu gibi Üniversitelerde de parasal kaynak Üniversitelerin belirlenmiş misyonları yerine getirmesi yönünde paylaşılmalıdır. Yıllar içinde Üniversitelerin misyonları ne ölçüde yerine getirdikleri başarı göstergelerinden anlaşılabilir.

Üniversitelerin misyonu, nitelikli insan gücü yetiştirmek, nitelikli araştırma yaparak bilim ve teknoloji üretmek, ülkenin ekonomik gelişmesi-

ne ve kuruluşların verimli ve etkin çalışmasına katkıda bulunmak, kültür ve sosyal değer yargılarını üretmek ve yaymaktır. Bu misyonun başarısını üniversitelerin temel çıktıları olan eğitilmiş insangücü, araştırma sonuçları ve profesyonel hizmetlerden elde edilen yararlar ile ilgili başarı göstergelerini kullanarak değerlendirmek olanaklıdır.

Eğitilen insangücünün niteliğini ölçmek üzere önemli gördüğümüz başarı göstergelerine yukarıda değindik. Bu göstergelerden de anlaşıldığı gibi, insangücü niteliğinin en iyi göstergesi, mezunun iş hayatındaki başarısı ve işe kabul oranıdır. Ayrıca, girdiler ile ilgili başarı göstergesi olarak Üniversiteye olan talep ve giriş için elde edilen puandır. Üniversiteye giren öğrencilerin giriş sınavında elde ettikleri puanlara göre giriş yüzdelerinin hangi kesimden (örneğin yukarıdan % 10'luk kesim gibi) olduğu, giren öğrencinin niteliğini gösteren bir göstergedir. Bir üniversiteye olan talebin fazlalığı, bu yüzdeden anlaşılabilir ve o üniversitenin kalitesini gösterir. Parasal kaynağın üleştirilmesinde bu bir ölçüt olarak kullanılabilir. Çıktılar ile ilgili göstergelerden bu yönde yararlanmak için, mezunlar ile ilgili sağlıklı bir veri bazına gereksinim vardır. Bu veri bazı çerçevesinde, örneğin, ilk 6 ay içinde iş bulanların aynı yıl mezunlara oranı keza parasal kaynağın üleştirilmesinde bir ölçüt olarak kullanılabilir. Bu oranın yüksekliği, üniversitenin kalitesinin bir göstergesidir. Parasal kaynağın üleştirilmesinde başarıyı ve kaliteyi özendirerek mekanizmaların kullanılmasını çok yararlı görüyoruz.

İnsangücü niteliğini etkileyen bir diğer etmen de öğrenciye harcanması gerekli parasal kaynaktır. İyi hesaplanmış bir öğrenci maliyetine göre elde edilecek parasal kaynak, eğitimin kalitesini artırabilir ve böylece nitelikli insangücü yetiştirmek olanaklı olabilir. Bu bakımdan doğru hesaplanmış öğrenci maliyetleri, parasal kaynağın üleştirilmesinde yararlı bir gösterge olarak kullanılabilir.

Üniversitelerde parasal kaynağın üleştirilmesinde araştırma ile ilgili göstergelerin katkısı yadsınmaz. Nitelikli araştırmaların ülke kalkınmasına yararı tartışılmaz bir olgudur. Araştırmanın niteliğini artırıcı harcama düzeyine gereksinim büyüktür. Ayrıca araştırma yapmayı özendirici bütçe mekanizmalarını çok yararlı görüyoruz. Araştırmanın niteliğini ölçen göstergelere yukarıda değinildi. Öğretim üyesi başına düşen uluslararası yayın sayısı, atıf sayısı, patent sayısı v.b. göstergeler parasal kaynağın üleştirilmesinde kullanılmalıdır. Keza bir yılda üretilen Yüksek Lisans ve doktora dereceleri sayısı bir gösterge olarak kaynak üleşiminde kullanılabilir.

Ayrıca Üniversite-Endüstri, Devlet işbirliğini pekiştirmek üzere Üniversitelerin endüstrinin ve devletin sorunlarına eğilmesini ve temel araştırmaları özendirmek için, Üniversitelere döner sermaye geliri kadar parasal kaynak sağlanmalıdır. Bir bakıma araştırmalar için parasal kaynağın üleştirilmesinde döner sermaye gelirleri, bir ölçüt olarak kullanılmalıdır. Üniversitelerin diğer bir misyonu olan kültür ve sosyal faaliyetler için ayrılacak parasal kaynak da kültür faaliyetlerinin sayısı ve süresi ile spor faaliyetlerinde elde edilen dereceler birer ölçüt olarak kullanılmalıdır.



## BAŞARI GÖSTERGELERİNİN SAYIŞTAY VE DENETÇİ BİRİMLERİN DENETİMİNDE KULLANIMI

Üniversitelere tahsis edilen parasal kaynağın kullanımının denetiminde, başarı göstergelerinden yararlanılmalıdır. Parasal denetimde, Sayıştay ve Denetçi birimlerin yargısının çok önemli olduğu kanısındayız. Bir üniversitenin yapmış olduğu harcamaların salt mevzuat çerçevesinde denetlenmesi, misyonunu gerçekleştirmede bazen büyük sıkıntılara ve verimsizliklere neden olabilir. Mevzuatın olası olduğu kadar kuruluşların misyonlarını verimli ve etkin bir para harcama düzenine olanak sağlayacak şekilde hazırlanması gerekir. Ancak, genellikle, mevcut mevzuat düzeninin, 11 sözkonusu verimliliği ve etkinliği sağlanacak düzeyde olmadığını görüyoruz. Bununla beraber, denetimlerde çoğu denetçinin yargılarını Üniversitelerin menfaatlerine engel olmayacak şekilde kullandıklarını gözlemliyoruz. Burada altını çizmek istediğimiz konu, bu yargının oluşmasında Üniversitenin başarı göstergelerinin bir araç olarak kullanılmasının gerekliliğidir. Yapılan bir harcama değerlendirmesinde, Üniversitenin misyonu olan nitelikli insangücü yetiştirmeyi, nitelikli araştırma yapmayı ve nitelikli profesyonel hizmet üretmeyi hesaba katmanın akılcı bir yol olduğu kanısındayız. Nitelikli insangücü, araştırma ve profesyonel hizmet üretimi ile ilgili başarı göstergelerinin denetçi yargısına soyut olduğu kadar somut katkıları da olabilecektir. Göstergelerin soyut katkısı, daha çok, kurum hakkında bilinç ve görüş geliştirme şeklinde olacaktır. Somut katkılar ise görece olarak Üniversitenin yıllar bakımından işlevleri ile ilgili başarı grafiği eğiliminin denetçi yargısına olan etkisi şeklinde ortaya çıkacaktır.

### KAYNAKÇA

1. "The Development of Performance Indicators For Higher Education A Compendium For Eleven Countries" Editor: H.R. Kells, EOCED Paris, Haziran 1990.
2. M.Cave ve diğerleri, "The Use of Performance Indicators in Higher Education : A Critical Analysis of Developing Practice" Jessica Kingsley Publishers, Londra, 1989.

## ŞÖVALYELİK ÖLDÜ MÜ?

*Necdet KESMEZ*  
*Sayıştay Üyesi*

### *Giriş*

1- Gelirler Kontrolörlüğüm sırasında, 1964 yılında Marmara bölgesinde bir ilçeye basit bir soruşturma için gitmiştim. Malmüdürü ile ilk görüşmemi yaparken, o zamanlar Gelirler Kontrolörü olan Servet ŞAMLIOĞLU üstadın teftiş için oraya gelmiş olduğunu, bir hafta kaldığını, benden bir süre önce de ayrıldığını öğrenince, yazdığı teftiş raporunu (cevaplı rapor) görmek istedim. Ben birkaç sayfalık bir dosya beklerken, büyük bir klasör geldi: Raporun sadece metin kısmı 60 sayfa tutuyordu. Malmüdürlüğünün Vergi Dairesi bölümü, ve özellikle tahakkuk işlemleri baştan sona gözden geçirilmiş, bütün yanlışlık, eksiklik ve düzensizlikler "cevaplı rapor"un maddelerine aktarılmıştı.

Bir hafta gibi kısa bir sürede böyle bir rapor nasıl yazılabilmmişti? Bazıları çok ince yorumlara dayanan bu kadar çeşitli gözlem nasıl bir birikim gerektiriyordu? Bir denetçinin normal bir çalışmayla en az 5-6 haftalık mesaisini gerektiren bu çalışmayı bir haftaya sığdırabilmek için nasıl bir çalışma temposu tutturmak gerekmişti?

Zihnimde beliren bu soruların bir bölümünü malmüdürünün açıklamaları hemen aydınlatıverdi: Aslında denetimi fiilen yapan vergi dairesinin kendi personeli olmuştu. Üstad, onlara sadece dosyalarda nerelere bakılacağını, nerelere dikkat edileceğini, ne gibi hataların araştırılacağını anlatmış, onların bulup çıkardıkları "gözlem"leri, önceden yazılmış rapor maddelerinin altına listeler halinde geçirmek işi de kendisine kalmıştı.

Malmüdürü de, memurlar da hem bütün kusurlarının böylece ortaya çıkarılarak bütün işlemlerinin düzenli bir hale getirilmiş olmasından, hem de bir sürü işlemin doğrusunu öğrenmiş olmaktan çok memnundular.

Gelirler Kontrolörlüğüm sırasında Vergi İdaresini Geliştirme Projesinde Amerikalı uzmanlarla çalışırken ve Gelirler Genel Müdürlüğü Başyardımcılığım sırasında Gelirler Kontrolörlerinin çalışmalarının yönetiminden sorumlu olduğum sürede, denetim felsefesi, denetimin organizasyonu, denetim yöntemleri gibi konulara eğilmek imkanını buldum. Daha sonra bu konuların tartışıldığı çeşitli forumlara dinleyici veya konuşmacı olarak katıldım. Ama rahmetli Şamhoğlu üstadıyla ilgili bu anım, bu konularda en canlı, en geçerli ve en aydınlatıcı ders olmuştur. Aşağıdaki görüşlerin temelinde de bu dersten çıkarılabilecek sonuçlar yer almaktadır.

## Gelenek

2- Bu gün Türk idaresinde oturmuş bir teftiş geleneği ve birikimi vardır. Kaba çizgilerle, bunun Osmanlı Devletinde idarenin yeniden düzenlenmesi çabaları meyânında Fransız devlet yönetiminden yurdumuza aktarılan sistemlerden kaynaklandığı ileri sürülebilir. Özellikle Fransız Maliye Bakanlığı içinde yer alan *l'Inspecteur des Finances*' ın *Maliye Müfettişi* adıyla idari yapımıza kazandırıldığını görüyoruz. Gerek yetki ve sorumlulukları ve gerek eğitim, bilgi ve deneyim düzeyleri itibariyle Fransız adaşlarından geri kalmayan Maliye Müfettişlerinin uygulamada çok başarılı olmaları, bir kurum olarak diğer Bakanlık ve idarelerde de benzer kadrolar oluşturulmasına yol açmış, hatta, kamu bankaları başta olmak üzere, birçok kamu iktisadi teşebbüsünde de denetim fonksiyonu aynı modele göre biçimlendirilmiştir.

Bu modelin ana ögesi zor bir yarışma sınavı ile akranları arasından sıyrılıp *yardımcı* olarak atanmaya hak kazanmış, maiyetine verildiği *üstad*ı tarafından katı davranış kuralları ve sert bir çalışma disiplini içinde yoğrulmuş, yardımcılık dönemi sonunda gireceği *yeterlik sınavı* nda başarılı olabilmek için, alanı ile ilgili bütün mevzuatı ve teknik bilgileri mecburen en ince ayrıntısına kadar öğrenmiş, teftişine tabi amir ve memurlarla arasında sınıf değilse bile kademe farkı olduğuna inandırılmış ve çoğu gerçekten bu inancı doğrulayacak bir düzeye erişmiş *denetçi* dir.

*Denetçi* görevli olduğu idare Bakanlıkta Bakana, Genel Müdürlükte Genel Müdüre, diğer bir deyim ile en üst makama, doğrudan bağlı olan bir *kurul* içinde yer alır. Kurul kelimesi, bir konuyu incelemek, araştırmak, karara bağlamak üzere görevlendirilmiş bir görevliler grubu anlamını taşırsa da, bu denetim kurullarında; (birkaç istisnası dışında) denetimle ilgili raporların kurulda görüşülmesi ve eleştirilerin müştereken karara bağlanması söz konusu değildir.

Teftiş konusu olay ve durumların araştırılması, soruşturulması, ilgili mevzuatın ve literatürün incelenmesi, gerekli yorumlar yapılarak tereddütlü konuların karara bağlanması, raporun kaleme alınması, hatta bazen tape edilmesi denetçi tarafından bizzat yerine getirilir. Denetçi sınavı kazandığı gün kendisine verilen kimlik cüzdanı, mühürü, evrak defteri ve çantası ile birlikte kendi başına bir denetim dairesi veya kuruludur.

Bazan bir teftiş veya soruşturma işi birden fazla denetçiden oluşan bir *ekip*'e verilebilir. Ekip içinde iş bölümü gibi bazı konularda bir farklılaştırma yapılsa bile, esas itibariyle ekip üyeleri işin yürütülmesi sırasında eşit yetkilere ve konuların karara bağlanmasında eşit oya sahiptirler. Raporların altında, ekibi oluşturan bütün denetçilerin imzası, kıdem sırasına göre, dizilmiş olarak yer alır.

Türk idaresinde *denetçi*, tam anlamıyla bir idari birimdir. Uhdesine verilen denetim işinin sorumluluğunu ve hertürlü yükünü tek başına taşır. Her gün kanun, kararname, tüzük, yönetmelik, yönerge, tebliğ, genelge, sir-

küler, tamim, genel yazı, talimat gibi isimlerle üstüne çığ gibi yıkılan mevzuatı izleyip, okuyup, inceleyip, özümsemek; boşluklarını görmek, işlemlere ve dolayısı ile denetime ne biçimde yansıyacağını kestirmek onun işidir. Nüfus artışı, ekonomik kalkınma, Devletin fonksiyonlarının gelişmesi gibi bir çok nedenle hacmi gittikçe artan, içerikleri karmaşıklaşan ve önünde dağ gibi yükselen belgeleri incelemek onun işidir. Toplum içinde gittikçe yoğunluğu artan ve karmaşıklaşan, belki de bozulan ve yozlaşan ilişkileri kavramak, bu ilişkiler çerçevesinde veya bazen bu ilişkilere rağmen vazifeyi ihmal ve suistimal, zimmet, ihtilas, rüşvet gibi ceza kanununa tabi fiilleri veya görevden uzaklaştırma, kınama, uyarma gibi disiplin cezaları verilmesini gerektiren davranışları izlemek, ortaya çıkarmak, adalet önüne getirmek onun işidir. Bilgisizlik, ilgisizlik, ilkesizlik, amaçsızlık ve inançsızlıktan kaynaklanan kayırmacılık, kırtasiyecilik, adam-sen-decilik, neme-lazımcılık, müsriflik veya hasislik gibi, idari yapıları saran ve sarsan hastalıkları teşhis etmek, tedavi yolları önermek onun işidir. Denetim ve yönetim alanında ilerleyen ilimlerin getirdiği varsayımları, kuramları, postulları, sistemleri incelemek; yeni varsayımlar, kuramlar postullalar sistemleri üretmek onun işidir. Denetim ve yönetim tekniklerini incelemek, yeni teknikler, uygulamalar geliştirmek onun işidir. Kısacası, Dünyayı değil ama görev alanına giren kurum ve kuruluşları ve belki de Devleti düzeltmek onun işidir.

Denetçi, çalışmalarında kanunlara ve mevzuata dayanmakla beraber, asıl gücünü medeni cesaretinden, görev bilincinden, öz saygısından alır. İncelemelerinde düzenli, bilgili ve tutarlı; davranışlarında ciddi, nazik ve hoşgörülü; kararlarında objektif, tarafsız ve adildir. Yalnız vicdanını dinleyerek mevki, şöret veya para kazanmayı gözetmeden gerçekleri araştırır, doğruyu bulmaya çalışır. Bütün bunları yaparken bağlı olduğu makama değil asıl efendisi olan Devlete hizmet eder.

### **Şövalyeler:**

3- Denetçiliğin yukarda çizilen portresi Ortaçağ Avrupasında doğan ve çeşitli başkalaşımalar geçirek yakın çağa kadar önemini sürdüren şövalyeliği andırmıyor mu? Bu günkü yaşamımızda mecazi veya törensel bazı kullanımlar dışında pek yer almayan şövalye ve şövalyelik kelimeleri sözlüklerde şöyle tanımlanıyor:

#### **Şövalye:**

- Bindirilmiş ve silahla donatılmış olarak efendisine hizmet eden kişi (Collins-ortaçağ)

- Kişisel hizmet ve başarılarının bir karşılığı olarak hükümdar tarafından miras yoluyla geçmeyecek bir rütbe veya mertebe verilen kişi (Collins-yeni ve yakın çağlar)

- Atlı ve silahlı bulunmayı gerektirecek kadar önemli bir tumar sahibi olan derebeyi (Petit Robert)

- Şövalyelik sınıfına kabul edilmiş asil kişi (Petit Robert)

### **Şövalyelik:**

- Bir şövalyenin, sınıf, rütbe ve mertebesi (Collins)
- Şövalyenin sahip olduğu nitelikler (Collins)
- Derebeylik dönemindeki asillere özgü, dinsel niteliği olan askeri kurum. Şövalyeliğin kuralları cesaret, nezaket, sadakat ve zayıfları himayedir. (Petit Robert)

Şövalyeliğin asıl tanımını, *yuvarlak masa şövalyeleri; Malta Şövalyeleri; Sen Jan Şövalyeleri* gibi tarihsel kişilerin hayat hikayelerinde veya *Pardayyan, Dartanyan, Ivonhoe* gibi roman kahramanlarının maceralarında bulabiliriz.

Gerek tarihteki ve gerek romanlardaki şövalyelerin hayatları olaylar, serüvenler, savaşlarla geçer. Aşklar, bağlılıklar, kahramanlıklarla doludur. Ama bunlar ayrıntıdır. Bu ayrıntılar arasından çıkan tanım ise şudur: Şövalye efendisi veya davası uğruna, efendisine veya davasına karşı olanlarla ve genel olarak kötülerle ve kötülüklerle savaşmaya ve iyilere ve iyiliklere destek olmaya kendisini ve silahını adanmış kişidir.

Ortaçağ Avrupasında düzenin kurulmasında, zayıfların korunmasında, adaletin sağlanmasında (atının üstünde kentten kente, köyden köye dolaşıp nerde bir zalim görse onunla vuruşan, nerde bir mazlum görse ona yardım elini uzatan) şövalyelerin başta gelen bir rolü vardır. Yeniçağda da şövalyeler bu yoldaki çabalarını sürdürmüşler, toplum ve insan yaşamındaki olumsuzlukların azaltılmasına katkıda bulunmuşlardır.

Günümüzde ise şövalyelik sadece nişanlarda ve ünvanlarda kalmıştır. Neden böyle olmuştur? Artık eski şövalyeler gibi yürekli, güçlü, inanmış insanlar dünyaya gelmiyor mu? Yoksa kötülerin ve kötülüklerin dünya yüzünden kökü kazındı da uğruna savaşacak dava mı kalmadı?

Hayır tam tersine, kötülükler toplumun bütün katmanlarına yayılmış, kötüler oran olarak değilse bile adet olarak çoğalmışlar ve üstelik birleşmiş ve teşkilatlanmışlardır. Sonunda, ne kadar güçlü, ne kadar inanmış ve ne kadar yürekli olursa olsun, yalnız bir şövalyenin başa çıkabileceği boyutlar çoktan aşılmıştır. Onun için artık şövalyelik bir anlamda ölmüştür.

### **Değişen Koşullar**

4- Denetçilerin görev alanları olan kamusal ve özel organizasyonlar toplumdaki soyutlanamaz. Burada da olumsuzluklar oransal olarak olmasa bile, büyüyen iş hacimleri ile birlikte, miktar olarak çok artmıştır. Diğer taraftan işler karmaşıklaşmış; çapraz ilişkiler yoğunlaşmış; nitelikler, nicelikler kadar önem kazanmıştır. Buna paralel olarak kuruluşlarda planlama, bütçeleme, hesaplaşma fonksiyonları da karmaşıklaşmış, yoğunlaşmış ve önemi artmıştır. Öyle ki, bilgi ve belge hacimlerindeki artış, işlem hacimlerindeki artışların kat kat üstüne çıkmıştır. Çünkü yöneticiler politikacılar ve ka-

muoyu artık kalın ve yuvarlak nicelemeler veya betimlemelerle tatmin olamamakta, ayrıntıları, incelikleri, nüansları görmek istemektedir.

Bu yüzden denetçilikte de, şövalyelikte olduğu gibi yalnız başına çalışarak sonuç almak gittikçe daha güç, hatta imkansız hale gelmiştir. Bugün denetimin başarısı, denetçilerin çalışkanlığı, bilgisi ve dürüstlüğünden ziyade; bu denetçilerin oluşturduğu kurul, daire ve kuruluşların örgütlenme, yönetim, planlama, eğitim, özdenetim, birikim, iletişim ve bilişim düzeylerine bağlıdır. Çünkü denetim tek tek kişilerin değil bütün bir denetim örgütünün birlikte yürüttüğü bir iş olmuştur.

Denetimin bireysel bir çalışma olmaktan çıkıp kurumsal bir faaliyet olması şu değişimleri de beraberinde getirmektedir:

a) Denetim faaliyeti *hiyerarşik bir idari yapı* içinde yürütülmelidir. Bu zorunluluk sadece denetimin topluca çalışmayı gerektirir hale gelmesinden kaynaklanmamaktadır. Denetim tekniklerindeki gelişmeler de çalışmaların bir elden *yönetilmesi* ihtiyacını doğurmaktadır. Kılıç ve kalkan döneminde, on şövalyenin ortak bir düşmana karşı savaşırken başına buyruk hareket etmeleri mümkün olabilirdi. Ama bugün bir füze savar sisteminin, başına buyruk on şövalye tarafından işletilmesini düşünebilir miyiz?

b) *Denetim sürekli bir faaliyet olmalıdır.* Belli bir dönemi incelemek üzere görevlendirilen bir denetçi sadece o dönemi incelemekle yetinmemeli; kendinden önce yapılan bütün incelemeleri gözden geçirmeli, denetimini o incelemelerin bir uzantısı olarak yürütmelidir. Burada söz konusu olan denetime tabi bütün kuruluşların her döneminin incelenmesi değil, incelenen dönemler arasında köprü kurularak aradaki denetim boşluklarının doldurulması, ve denetlenen kuruluş hakkında denetim örgütünde canlı bir dosya tutulmasıdır.

c) *Denetim planlı bir faaliyet olmalıdır.* Denetime tabi birim veya kuruluşların hangi sıklıkta, nasıl bir ekiple ve hangi açılardan inceleneceği uzun dönemli planlara konu olmalı; bu planlarda denetim sonunda gözlem ve bulgu toplama olasılığı yanında, kuruluşun niteliği, büyüklüğü, parasal boyutları, devlet yapısı içindeki yeri ve işlevi, kamu oyundaki önemi gibi faktörler de gözönüne alınmalıdır.

d) *Denetim ileriye dönük olmalıdır.* Kurulustaki yanlışlık ve eksikliklerin ortaya çıkarılması, bundan sonra bu yanlışlık ve eksikliklerin önlenmesi, hiç değilse azaltılması içindir.

e) *Denetim bir tür eğitimidir.* Denetçinin asıl amacı sorumluları cezalandırmak değil personelin zayıf oldukları noktaları ortaya çıkararak yetişmelerine vesile olmaktır.

f) Denetim, denetleyenle denetlenenin birlikte yürütmeleri gereken *ortak bir faaliyettir.* Bu ikisi arasında bir çatışma değil, yapısı ve işlemleri iyileştirme konusunda bir anlaşma ve iş birliği bulunmalıdır.

g) Denetleyen ve denetlenen ayrı örgütlere mensup veya aynı örgüt içinde ayrı yöneticilere bağlı olsalar bile aralarında *sınıf farkı yoktur*, sadece görevler farklıdır. Çünkü sonuçta her ikisi de, bir yöneticiye bağlı olarak görev yapan memurlardır; eski deyimiyle, ecirdirler.

### ***Değişmeyen hasletler***

5- Değişen koşullar, geleneksel denetçi portresini oluşturan unsurların da değişmesini gerektirmekte midir? Hiyerarşik bir yapı içinde yer alan ve çalışmalarını bireysel değil kurumsal bir temele oturtulmak istenen denetçinin, artık üstün mesleki niteliklere sahip ve yüksek ahlaki değerlere bağlı bir kişi olması zorunluluğu ortadan kalkmakta mıdır?

Bu soruları cevaplamaya çalışmadan önce, bağımsız denetim alanında çok saygın bir yeri olan ve bizdeki Yeminli Mali Müşavirlik ile ilgili düzenlemeler yapılırken örnek alınan kurumların başında gelen Amerikan Belgeli Kamu Muhasipleri Enstitüsü (American Institute of Certified Public Accountants) tarafından kabul edilen on ana standardın ilk üçüne bir göz atalım:

(1) İnceleme yeterli teknik eğitime ve denetçiliğin gerektirdiği ehliyete sahip kişi veya kişilerce yürütülmelidir.

(2) Görevle ilgili bütün hususlarda denetçi veya denetçiler fikren ve zihnen bağımsız bir tavır alış ve davranış içinde olmalıdırlar.

(3) Denetimin yürütülmesinde ve denetim raporunun hazırlanmasında gerekli profesyonel dikkat ve titizlik gösterilmelidir.

Standart adı verilen bu kurallar küçük değişikliklerle hemen tüm denetçilik kuruluşları veya birlikleri tarafından kabul edilmektedir. Bu standartların tam olarak uygulanabilmesi için denetçinin sahip olması gereken nitelikler, usta-çırak metoduyla nesilden nesile intikal ettirilmiş olan ve Servet Şamlıoğlu gibi üstadların kişiliklerinde abideleşmiş olan denetçilik geleneğinin gerektirdiği hasletlerden hiç de farklı değildir. Çünkü, denetimin bağımsız, objektif ve adil olması zorunludur.; ve bu nedenle denetçilerin, ister eşit yetkiyi haiz üyelerin oluşturduğu denetim kurullarında, isterse hiyerarşik bir yapıya sahip Denetim Dairelerinde bulunuyor olsunlar şövalyelik ruhunu sürdürmeleri gerekmektedir.

## ÇAĞDAŞ DENETİMİN ÖZÜ İNSAN SEVGİSİDİR

M. Ümit ERTONG

Maliye ve Gümrük Bakanlığı

Gelirler Gn.Md. Daire Bşk.

*"Yunus Emre ve Anlayış Yılı'nda yitirdiğimiz, yaşamı boyunca yüreğinde taşıdığı engin insan sevgisini her fırsatta etrafına yaymış olan ve mesleki kariyerimdeki ilk öğretmenim rahmetli Servet Şamlıoğlu'nun aziz anısına"*

Demokrasi düşüncesinin -VIII. Yüzyıl içinde başlayan gelişmesine ayak uydurarak çağımız uygarlığında yerini almış olan bütün toplumların asıl amacı, içinde buldukları ekonomik, sosyal ve siyasal şartları artık sosyal kimliği ne olursa olsun toplumu oluşturan her bir insanın sadece sürekli gelişimi ve mutluluğu için daha iyiye, doğruya ve güzele götürmektir.

Ülkemizde de kamu hizmeti gören tüm idarelerin teşkilatlanmasının temelinde toplumumuzun çağdaş normlar içinde kalkınma ve gelişmesini gerçekleştirme fikri yatmaktadır.

Özünde insan gelişimini amaçlayan toplumsal kalkınma için ulusal irade tarafından belirlenen hedefler ekonomik, sosyal ve siyasal rizikolara karşı teminat altına alınmayı gerekli kıldığından Anayasamız, kanunlar ve diğer hukuki normlar ile sağlanan bu teminat, kalkınma yolunda hukuka uygun hareket edilmesi fikri ile korunmak istenmiştir. İşte bugün kamu düzenimizde kendilerine denetim görevi verilmiş bulunan tüm kuruluşlar, kalkınma hedeflerine doğru gidişte kişi ve kurumların hukuka uygun hareket etmediklerini irdeleyerek bu teminatı gözetmeye çalışmaktadırlar.

Denetim görevi yapanlar temelde, sadece kalkınmaya yardımcı ve destek olucu bir rol oynamak durumundadırlar. Bu rolün, özünde insanın gelişmesi fikri bulunan sosyo-ekonomik kalkınmaya yardım ve desteği amaçlayan bir içerik taşıdığı hiçbir zaman unutulmamalıdır. Denetimin öz amacının insan gelişimini desteklemek olduğu düşüncesinin kabul edildiği çağdaş toplumlarda insanı teşkilâta ve eskimiş kurallara feda eden ya da teşkilâtı insan için amaçsız veya yok sayan klasik denetim anlayışı artık terkedilmiş durumdadır. Yeni denetim sistemi, bir ceza aleti almaktan çok insan gelişimi için motivasyon imkânları yaratan yapıcı bir kontrol aleti olarak işlemektedir.



Denetim kuruluşları yukarıda değinilen amaç doğrultusundaki işlevlerini ise hukukun çizdiği görev, yetki ve sorumluluk çerçevesi içinde sürdürmektedirler. Bu hukuki çerçeveyi aşmadan hareket etmek kuşkusuz kamu düzeni istikarının korunması bakımından gerekli olduğu kadar kalkınma yolunda beklenen sonuçlara ulaşılabilmesi için de şarttır.

Bilindiği gibi, denetim organlarına verilmiş bulunan ve tüzük ve yönetmeliklere konulmak suretiyle bir yandan hukukun teminatı altına da alınmış olan görevler genel olarak: "Denetim alanına giren idarelerin amaçlarına en verimli bir şekilde, zamanında ve geçerli hukuk düzenine uygun ve rasyonel olarak ulaşip ulaşmadığını, amaca yönelmede kullanılan yöntemlerin, yapılan işlem ve eylemlerin uygunluğunu, bunların optimum verimlilik, etkinlik ve ekonomi ile hizmet kalitesini sağlayıp sağlamadıklarını araştırmak ve kontrol etmek, sapmalar varsa meydana çıkarmak; ıslah çarelerini tavsiye etmek; eğitim, haberleşme, merkez ve taşra arasında köprü kurma, merkezdeki planlama ve organizasyon çalışmalarına katılma gibi hizmetlerin en ileri ve en uygun tarzda yürütülmesine yardımcı olmak" şeklinde sıralanmaktadır.

Kalkınma amaçları doğrultusunda beklenen sonuçları alabilmek için doğaldır ki, denetim organlarına sadece görev ve yetkiler vermek yeterli olmamaktadır; ayrıca, getirilen denetim sisteminin de güdülen amaca uygun düşecek özellikte olması gerektir. Yani, toplumsal refaha ulaşmada amaç insanın gelişmesi ve mutlululuğunu sağlamak olduğuna göre-ki bu düşünce temelde insan sevgisine dayanır-denetim işlevinin, insan ve teşkilat sorunlarının çözümünde onlara açıklayıcı, yol gösterici yardımlarla asıl amaç yönünde işlemisini sağlayacak bir anlayışın ve gücünü böyle bir anlayışın desteğinden alan "Denetim Sistemi" nin gerekli olduğu da bilinmelidir.

Uygulamada görülen denetim sisteminin yada denetim anlayışının başarılı olup olmadığını anlamak için, kendilerine denetim görevi verilenlerin ortaya koydukları denetimcilik rolünü nasıl oynadıklarına; toplumsal kalkınma hedeflerine varmayı kolaylaştırıcı ve insan gelişimini destekleyici olup olmadıklarına bakmak yeterli olacaktır. Eğer, hukuka aykırı işlem ve davranışlar ile bundan doğacak zararların azaltılması için tutulacak en iyi yolun cezalandırma değil kişinin ya da sistemin iyileştirilmesi olduğunu kolaylıkla kabul edebilen bir düzende, insan ve teşkilatın sürekli değişim ve gelişimi yönünde en verimli, etkin ve ekonomik olabilecek sistemleri arayıp bulmak yerine hâlâ, ibret için geçmişten hesap sorma yolu yeğleniyor ise başarılı bir denetim sisteminden söz etmek mümkün değildir.

Hukuka aykırı işlem ve eylemlerin başlıca iki nedene bağlı olarak ortaya çıktığı bilinmektedir. Bunlar: 1) Kişinin özyapı noksanlıkları ya da kusurlu olması, 2) Uygulanan sistemin yetersiz ya da bozuk olması'dır. Başarılı denetim sistemi, faaliyetlerinin tamamını ikinci nedene bağlı olumsuz sonuçlar üzerinde yoğunlaştıran, düzeltici ve yol gösterici rollerle birinci nedenin ortadan kalkmasına dolayısıyla insanın gelişimine ve asıl amaca yön-

lendirilmesine yardımcı olan, kısaca; ibret için cezalandırmaya değil, insanı kazanmaya önem veren bir denetim anlayışıdır. Bir toplumun canlı insanlar sistemi olduğunu unutmamak gerekir. Her bir insan bir enerji, güç, iktidar, kuvvet ve nüfuz temsilcisidir ve insanın bütün bu nitelikleri bir ölçüde toplumun güç derecesini belirlemektedir.

Denetimden asıl beklenen iş, yaşanan şartların gerisinde kalmış, insan gelişimini engelleyen eskimiş sistemlerde yenileşmeler meydana getirme imkanını arayıp bulmasıdır. O nedenle, denetimin sürekli olarak dedektif, suç arayıcısı bir görev ve faaliyet olarak ele alınmasından yana olan bir anlayıştan kaçınmak gerekir. Onun yerine, denetim sistemi özde insan sevgisine dayanan ve insan gelişimine önem veren bir anlayış içinde yetiştirici, önleyici, yapıcı ve yardım edici roller oynayan ve devamlı surette sistem geliştirici bir niteliğe büründürülmelidir. Denetim kuruluşlarının, toplumun kalkınma amaçları doğrultusunda en verimli, etkin ve ekonomik şekilde çalışması, fonksiyonel ve ilerici bir özyapıya kavuşturulması ancak bu sayede mümkün olabilir.

Çağdaş anlayış denetim sisteminden toplumsal kalkınmada önderlik ve rehberlik rolü oynamasını beklemektedir. Bu rolün kolaylıkla oynanabilmesi için denetim birimlerinin, yer aldıkları idari yapıda güdülecek politikaların tayininde ve bunların etkinliğinin ölçülmesinde en baştaki yöneticiye ışık tutabilecek faaliyetleri en iyi yapabilmek imkanına her zaman sahip olmaları gerekir. Doğaldır ki, denetim organlarının toplumsal kalkınmada önderlik ve rehberlik rolünü oynayabilmeleri, öncelikle kendi kendisinin önderli, yaratıcısı ve geliştiricisi olduğu bilincini taşıyan her bir elemanıya, kendi kendini yöneten ve denetleyen bir kudrete sahip olmaları ile mümkündür.

Şurası muhakkak bilinmelidir ki, hukukun teminatı altında olan bir toplumsal amacı gözeten denetimcilik rolü hiyerarşik ya da otokratik değil, ancak demokratik ve açıkfikirliliğe dayalı bir ortam içinde işler ve gelişir. Denetim işlevinin saygın ve onurlu bir düzeyde sürdürülebilmesi için de bu rol yapılan işin mahiyeti ve sonucu düşünülerek daima iyiniyetle oynanmalıdır. Zira, güvenilir ve tutarlı bir denetim için bu şarttır.

## AMERİKAN SAYIŞTAYI ve PERFORMANS DENETİMİ

Gül ALPTÜRK

Sayıştay Uzman Denetçisi

### **Genel Bilgiler ve Kurumun Bağımsızlığı**

50 Eyaletten oluşan Amerika Birleşik devletlerinde her eyalette görev yapan Federe Devlet Sayıştaylarının yanısıra Washington'da, 1921 yılında kurulan, bağımsız bir organ olan ve Federal düzeyde denetim yapan bir Federal Sayıştay bulunmaktadır.

Anayasal bir kuruluş olan Federal Sayıştay'ın bağımsızlığı Anayasa ile değil, yasa ile teminat altına alınmış, çok kısa bir kanun olan Anayasada ismen belirtilmesine rağmen görevleri ve diğer özelliklerine ilişkin hükümlere yer verilmemiştir.

Federal Sayıştay ve Eyalet Sayıştayları birbirlerinden bağımsız olarak denetim yapmakta ancak birbirleriyle işbirliği içinde bulunmaktadır.

### **Federal Sayıştayın Örgüt Yapısı**

Federal Sayıştayın en yüksek yönetim kademesi Başkanlıktır. Başkanın üç Başkan yardımcısı vardır. Bunlardan birisi bütün işlerinde Başkan'a yardımcı olmakta, diğeri denetim yönüyle ilgilenecek Planlama ve Raporlama konularında yardımcı olmakta, bir diğeri de idari işlemlerde yardımcı olmaktadır. Bunların dışında avukatlardan oluşan bir Danışmanlık Bürosu ve bir de yolsuzluk iddialarını inceleyen Soruşturma Ofisi yer almaktadır.

Ekte verilen teşkilât şemasında görüldüğü gibi Sayıştayda herbirinin başında bir başkan yardımcısı ve biri idari işlemlerden, diğeri ise denetime ilişkin planlama ve raporlama işlemlerinden sorumlu iki başkan yardımcısı vekilinin bulunduğu yedi bölüm vardır. Bu bölümlerden dört tanesi program bölümleri, diğeri üçü ise teknik bölümlerdir. Program bölümleri faaliyet alanlarına göre belirlenmekte her bölüm belli alanların denetiminden sorumlu olmaktadır. Denetim alanları bu bölümler arasında şu şekilde dağıtılmıştır.

### **A) Genel Hükümet Konularının Denetimiyle İlgili Bölüm**

Bu bölümün sorumlu olduğu konuların başlıcaları;

- a) İçişleri,
  - b) Adalet,
  - c) Vergi Politikası,
  - d) Millî Prodüktivite,
  - e) Satınalma ve Mülkiyet Yönetimi ,
  - f) Mali piyasalar,
- şeklinde sıralanabilir.

**B)- İnsan Kaynaklarının Denetimiyle İlgili Bölüm**

Bu bölümün sorumlu olduğu konuların başlıcaları;

- a) Sağlık hizmetleri ve insan sağlığına gösterilen ilginin kalitesi,
- b) Gelir güvenliği,
- c) Eğitim,
- d) İstihdam,
- e) Sağlık giderlerinin finansmanı,
- f) Hükümet içi ilişkiler,

şeklinde sayılabilir.

**C)- Millî Güvenlik ve Uluslararası İlişkilerin Denetimiyle İlgili Bölüm**

Bu bölümün sorumlu olduğu konuların başlıcaları;

- a) Kara, Hava ve Deniz Kuvvetleri,
- b) Kara, Hava ve Deniz Kuvvetleri İkmal İşleri,
- c) Ulusal Ticaret,
- d) Güvenlik ve uluslararası ilişkiler,
- e) Araştırma, geliştirme, ihale ve satınalma,
- f) Yabancı ekonomik ilişkiler,

şeklinde belirtilebilir.

**D)- Kaynaklar, İletişim ve Ekonomik Gelişme Konularının Denetimiyle İlgili Bölüm**

Bu bölümün sorumlu olduğu konuların başlıcaları;

- a) Tarım,
- b) Enerji,
- c) İskan,
- d) Çevre koruması,
- e) Ulaşım,
- f) İletişimin geliştirilmesi,
- g) Bilim ve Teknoloji Politikası,
- h) Millî Kaynakların yönetimi,

şeklinde sınıflandırılabilir.

Amerikan Sayıştayında toplam 33 faaliyet alanı olup bunlar dört bölüm arasında paylaştırılmıştır.

Teknik bölümler ise daha çok program bölümlerine yardımcı olan ve kendi başına denetim faaliyeti kısıtlı olan bölümlerdir. Bunlardan birisi sadece mali denetimden sorumlu olan bölüm olup, Sayıştay denetimi içinde %10 oranında yer alan mali denetimi tek başına yapmak yanında performans denetimi yapan program bölümlerinin denetimleri sırasında mali denetime gerek görüldüğünde idare hesabı, yolsuzlukların olup olmadığının araştırılması ve iç kontrollerin denetimi konularında onlara yardımcı olmak ve bulgularını performans denetimi yapan bölüme iletmekle sorumludur. İkinci bölüm Sayıştay içinde kullanılan bilgisayarların denetiminden ve denetime tabi kurumların bilgisayar sistemlerinin satın alınması ve iyi işlemesi için gerekli olan tüm aşamalardan sorumludur. Üçüncü bölüm ise program denetim tekniklerinin geliştirilmesi için yöntemler tesbit etmek, özel bazı programları denetlemek ve Sayıştayın denetimlerinde sıkça başvurduğu anketleri hazırlamakla sorumludur.

Sayıştayın teknik bölümlerinde daha çok bilim adamları ve teknik adamlar görev almaktadır.

Sözü edilen 7 bölümden her birinde en üst kademedeki bulunan Başkan Yardımcısı ve iki vekilinin altında kendi faaliyet alanlarınının tümünden sorumlu 3 müdür ve herbirine bağı 3 müdür yardımcısı bulunmakta, bunların altında ise denetim faaliyetinden sorumlu bir yetkili ile ona bağı olarak çalışan denetçiler yer almaktadır.

Sayıştayda bu bölümlerin dışında destek hizmetleri gören çeşitli birimler yer almakta ve bunların belli başlıcaları şu şekilde sıralanmaktadır.

- 1- Kongre ile ilişkileri düzenleyen Ofis,
- 2- Denetim Politikasını oluşturan Ofis,
- 3- Denetim Planlamasını yapan Ofis,
- 4- Bilgi Akışını düzenleyen Ofis,
- 5- Özlük işlerini yürüten Ofis,
- 6- Sayıştayın göreve almak istediğı kişilerdeki nitelikleri kamuya duyuran ve müracaatları kabul eden Ofis,
- 7- Eğitim faaliyetlerini düzenleyen Ofis,
- 8- Yayın işleriyle ilgilenen Ofis,
- 9- Baş Ekonomist,
- 10- Uluslararası Denetim İrtibat Bürosu,
- 11- Sayıştay içi Değerlendirme Ofisi,

Merkezi Sayıştayın dışında Federal Sayıştayın 14 eyalette bölgesel teşkilatı bulunmakta ve bu teşkilâtların herbirinin başında imza yetkisi bulunmayan ve merkeze bağlı olan bir yönetici ile, biri idari işlerden ikincisi ise denetimin plânlanması ve raporlanmasından sorumlu iki yardımcı bulunmaktadır.

Federal Sayıştayda ayrıca her bakanlıkta bir Sayıştay grubu bulunmakta ve bu grup denetimini yerinde yapmaktadır.

### ***Denetimlerinde Sayıştay Hangi Sorulara Cevap Verir***

Federal Sayıştay Parlamento adına denetim yapan bağımsız bir organ olup % 90 oranında performans denetimi gerçekleştirmektedir.

Mali denetim çoğunlukla performans denetimi sonuçlarına yardımcı olmak için yapılmaktadır. Federal Sayıştay federal hükümete ait kaynak ve harcamaların girdiği her alanı denetlemektedir. Denetim kapsamı içine mermiden ilaca, envanter kontrolünden silah kontrolüne, uzaydan çevre korumasına kadar herşey girmektedir. Denetimleri sonucu Sayıştay:

- Hükümet programlarının mevcut yasa ve düzenlemelere uygun olarak yürütülüp yürütülmediğini ve Kongre'ye bu programlara ilişkin olarak sunulan verilerin doğru olup olmadığını,

- Kamu kaynaklarındaki israfı ve verimsizliği önleyecek uygulamaların mevcut olup olmadığını,

- Kaynakların yasalara uygun olarak sarfedilip sarfedilmediğini ve bunlar için tutulan kayıtların doğru olup olmadığını,

- Programların istenilen sonuçlara ulaşip ulaşmadığını ve hükümet politikasında ve programların yönetiminde değişikliğe gidilmesine gerek olup olmadığını,

- Daha düşük maliyetle hükümet programlarını uygulama imkânı olup olmadığını,

- Kongrenin ilgili konuda alması gereken acil önlemler bulunup bulunmadığını

araştırır.

### ***Sayıştayın Bağımsızlığı***

Sayıştay % 90 oranında denetimini kongrenin talebi üzerine Kongre adına yapar. Görev alanı yasa ile belirlenmemiştir. Kongrenin görev verdiği her konuyu denetlemekle yükümlüdür. Her ne kadar Sayıştayın destek hizmetleri veren ofisleri içinde bulunan plânlama ünitesi yıllık denetim planını yapmakta ise de Kongre ile mevcut ilişkilerin yakınlığından ötürü hangi alanlarda denetim yapılmasının isteneceği kolaylıkla tahmin edilebilmekte ve o konular denetim plânı içinde yer almaktadır. Kongreye hizmet ve destek

vermek Sayıştayın en büyük sorumluluğudur. Her ne kadar hangi konuların denetleneceğini Kongrenin tayin etmesi Sayıştayın bağımsızlığına gölge düşürüyor gibi düşünülebilirse de başta Sayıştay Başkanı olmak üzere tüm yetkililer başarılarının anahtarının Kongrenin kendilerinden bir konunun denetlenmesini takip etmesi olduğuna ve Kongrenin Sayıştay raporlarına ancak bu yolla gereken özeni gösterdiğine ve gereklerini yerine getirdiğine inanmaktadırlar. Ayrıca taleplerine cevap vermeyi onun adına denetim yapmanın bir gereği olarak kabul etmektedirler. Sayıştay denetimine Kongrenin talebi üzerine başlanmasına ve denetim konusunun Kongre'ce tayin ediliyor olmasına rağmen denetim biçimi, metodolojisi, tekniği, süresi ve de sonuçlarının tamamıyla Sayıştayın kendi yetkisinde olması ve objektiflik asıl olup sonuçların Kongreyi memnun etmeye yönelik olmaması nedenleriyle Sayıştay yetkilileri bağımsızlıklarını kısıtlanmış hissetmemektedirler.

### ***Sayıştay Personeli***

Federal Sayıştay görevinin üstesinden vasıflı elemanlarıyla gelebildiğine inanmakta ve muhasebe, hukuk, kamu yönetimi, sosyal ve fiziki bilimler, ekonomi ve mühendislik dallarında uzman 5000 kişiyi istihdam etmektedir. Personel sayısının % 15'ini muhasebe uzmanları oluşturmaktadır.

Sayıştay personelini belli alanlarda uzmanlaştırmakta ve bu kişilerin detaylı bilgiyle donatılmasını sağlamaktadır. Bu uzmanlığı her alandaki hizmet içi eğitimle mümkün kılmakta ve yetersiz hissedilen her alanda sürekli olarak eğitim gerçekleştirmektedir.

Sayıştayda çalışan 5000 personelin sadece 400 kişisi sözleşmeli, diğerleri kadroludur. Her bölümün ihtiyaç duyduğu personel gerekli nitelikleri Sayıştayın destek hizmeti veren ayrı bir Ofisince kamuya duyurulduktan sonra ilgili bölüm tarafından çeşitli mülakat ve araştırmalardan sonra işe alınır. Ayrıca uzmanlık isteyen belli konularda geçici olarak dışarıdan uzmanlar görevlendirilebilir.

### ***Amerikan Sayıştayında Denetime Başlama Aşaması ve Ön Araştırma***

Sayıştay'a Kongre'nin herhangi bir komisyonunun en az iki üyesi tarafından yapılan denetim talebi Sayıştay'ın destek hizmetleri gören birimlerinden olan Kongre ile ilişkiler ofisine gelir. Bunun üzerine Sayıştay Başkanı, denetimden sorumlu Başkan Yardımcısı, konu Sayıştayın kendi örgütlenmesi içinde hangi faaliyet alanını ilgilendiriyorsa o görev alanıyla ilgili Program Bölümünün Başkan Yardımcısı ve Müdürü bir toplantı yaparak sözkonusu talebin denetime alınıp alınmamasına karar verir. Denetime alınmasına karar verilirse bir form düzenlenerek imzalanır. Bu işlemden sonra Kongre ile ilişkiler Ofisine gelen talep bu Ofisce ilgili bölüme gönderilir. Bir örnek vermek gerekirse Hava Kuvvetleri ile ilgili olarak Kongreden gelen talep bununla ilgilenen Ulusal Güvenlik ve Uluslararası İlişkiler Bölümüne gider. Talebi alan bu bölümün yetkilisi denetimden sorumlu olacak bir kişiyi

tain ederek ekibini kurmasını ve bir denetim planı yaparak sözkonusu işi kaç kişiyle, kaç günde ve yüzde kaç kesinlik oranıyla yapabileceğini kendisine bildirmesini ister. Eğer anılan iş bölgesel teşkilatı ilgilendiriyorsa, diğer bir deyişle bölgesel teşkilatın herhangi birisinde hava kuvvetleri varsa o zaman Bölüm yetkilisi Bölgesel teşkilatın sorumlusundan bu işle bir grup görevlendirmesini talep eder. Bölüm yetkilisinin bu işten sorumlu olacak kişiyi tayin etmesi işin nerede yoğun olduğuna bağlıdır. Bölgesel teşkilatta daha yoğun araştırmalar yapılması gerekiyorsa denetimden sorumlu kişi merkezden değil, bölgesel teşkilattan seçilir ve gerektiğinde merkezden bu işe yardımcı olacak bir başka grup da görevlendirilebilir. Ancak Sayıştayın merkez ve bölge teşkilatı her zaman birlikte ve birbirine yardımcı olacak şekilde çalışır ve raporlar her zaman merkezde birleştirilerek Bölüm yetkilisinin imza sı altında ve onun sorumluluğunda olur.

Sayıştayın Bakanlıklar nezdinde de grupları mevcuttur. Denetimden sorumlu olan kişinin bu grup denetçilerinden birisi olması halinde de merkez ve bölge teşkilatı yine koordine içinde çalışır.

İş sorumlu kişiye havale edilip, bu kişi ekibini kurduktan sonra işin mahiyeti hakkında bir ön araştırma yapıp bilgi toplanmasına başlanır. Önce denetlenecek kurum yetkilileri ile Sayıştayın denetim sorumluları (*Bölüm yetkilisi dahil*) bir toplantı yaparlar ve bu toplantıda Sayıştayın hangi konuları denetleyeceği kurum yetkililerine anlatılır. Bu toplantının ardından çeşitli mülâkatlar, anketler düzenlenerek denetimin kapsamı ve alanı belirlenmeye çalışılır. Daha önce bu konuda yazılmış Sayıştay raporları incelenir. Bütçede yer alan hangi program denetleniyorsa bu programdan beklenen amaç ortaya çıkarılır. İlgili programa uygulama alanı veren yasa hükümleri incelenmek suretiyle programı uygulayan kurumun yetkileri belirlenir ve sonuçta toplanan bilgiler ışığında sözkonusu işin kaç günde, kaç kişiyle ve yüzde kaç kesinlik oranıyla tamamlanacağı açığa kavuşturularak denetim sorumlusunca Bölüm yetkilisine bildirilir.

### **Denetim Plânı**

İşin niteliği ve kaç günde tamamlanacağı konusunda denetim sorumlusu ve Bölüm yetkilisince fikir birliğine varılması sonucu denetim sorumlusunca bir denetim plânı hazırlanır. Bu denetim plânında ya herkesin yapacağı işler tek tek detaylı bir şekilde belirtilir ya da çok tecrübeli denetçilerin denetime katılması halinde yapılacak iş genel hatlarıyla belirlenir. Detaylı plânda madde madde yapılacak her iş sayılır. Örneğin:

- 1) Eski yıl raporlarının incelenmesi,
- 2) Bütçe dahil yetki veren diğer yasaların incelenmesi,
- 3) İlgili kişilerle röportaj yapılması,
- 4) İlgili kişilere anket yollanması,



5) İlgili kurumun teşkilat yapısının ve kişilerin sorumluluklarının incelenmesi,

6) Envanter kayıtları ve malzemelere ilişkin güvenlik önlemlerinin yerinde incelenmesi,

7) Kongre üyeleri ile herhangi bir tereddütleri olup olmadığı hakkında konuşulması,

8) İçinde bulunulan yıl ve geçmiş yıllar üretim ve satış kayıtlarının incelenmesi,

9) Üretim, satınalma ve satma konularında kurum politikasının tanımlanması,

10) Bakanlıkta bulunan teftiş kurulu başkanı ile röportaj yapılması ve yazdığı raporların incelenmesi;

Şeklinde madde madde yapılacak işler sayılır.

### **Plânın Uygulanması**

Denetim plânının hazırlanması sonucu bu plânda yer alan maddeler denetçilerce tek tek uygulanmaya başlanır. Bu uygulama sırasında denetlenen programdan beklenen amacın ne olduğu esas alınarak ilgili kurumun bunu ne ölçüde gerçekleştirdiği ve mevcut durumun ne olduğu noktası araştırılır. Beklenen amaçla mevcut durum arasında bir fark varsa, yani amaca istenilen ölçüde ulaşılmamışsa bunun nedenleri araştırılır ve bu olumsuzluğun sebebiyet verdiği durum üzerinde durulur. Bu yöntemle yapılan denetim sonucu bulunan delillerle denetim bulgularına ve sonuca ulaşılır.

Denetim planının uygulanması sırasında bu iş için kararlaştırılan sürecin çeşitli aşamalarında örneğin üçte birinde ve yarısında denetime katılan tüm denetçiler ve ilgili bölüm yetkilisi toplanarak elde edilen delilleri ve neler yapılması gerektiğini tartışırlar. Yetersiz delil toplanan alanlarda daha derinlemesine inceleme yapılmak üzere denetim planında değişiklikler yaparlar.

### **Delil Toplama**

Denetim plânının uygulanmasında en önemli nokta Sayıştay'ı sağlıklı sonuca götürecek denetim delillerinin toplanmasıdır. Bu amaca hizmet etmek için Sayıştayca toplanan deliller dört ayrı gruba ayrılmaktadır.

- 1) Fiziki delil- Bu tür delil, insan faaliyetlerinin (*örneğin çalışma gücünün*), malların ve olayların yerinde gözlenmesi ve soruşturulması sonucu toplanan delildir.
- 2) Belgesel delil- Bu tür delil, yazışmalar, sözleşmeler, muhasebe kayıtları ve faturalar gibi belgelere dayanan delildir.

- 3) İfadeye dayanan delil- Bu tür delil mülakat anket ve sorgulamalar sonucu toplanan delildir. Bu tür delilin diğer delillerle desteklenmesi gerekmektedir.
- 4) Analitik delil- Bu tür delil kıyaslamalar yapmak, mantık yürütmek ve bilgileri çeşitli kategorilere ayırmak sonucu toplanan delildir.

### **Raporlama**

Yeterli deliller toplandıktan sonra denetim için verilen süre içinde denetimden sorumlu grup bir sonuca ulaşır ve kendi aralarında bir rapor konferansı düzenleyerek rapora alınacak konuları ve ne tür bir rapor yazacaklarını kararlaştırırlar. Böylece çalışma kağıtlarında açık ve anlaşılır bir şekilde belirtilen delillere dayanarak ulaştıkları sonucu denetlenen kurum yetkilileri ile yapılan bir toplantıyla onlara iletirler. Bu toplantı sonucu denetimde ulaşılan bulgular ve ne gibi tavsiyelerde bulunulacağı saptanarak rapor taslağı haline dönüştürülür ve görüşü alınmak üzere denetlenen kuruma gönderilir. İlgili kurumun bir ay içinde cevap vermesinden sonra rapor esas şeklini alır.

Rapordan amaçlanan, kamuoyunu denetlenen konu hakkında bilgi sahibi yapmak, denetlenen kurumun Sayıştayın tavsiyelerine ne şekilde uyduğunu izlemek ve denetlenen kurum görevli ve yetkililerine ulaşılan sonuçları yanlış anlamalara imkan tanımayacak açıklıkla iletmektir. Sayıştay raporlarında; denetim amacı, denetim alanı ve metodolojisi, denetim bulguları, ulaşılan sonuç, bu sonucun yolaçtığı nedenler, bunları ortadan kaldıracak tavsiyeler ve denetlenen kurumun bu konudaki görüşü yer alır.

Denetim amacının belirtilmesi; okuyucuya hangi konunun ne için denetlendiğini, denetim alanının belirtilmesi; bu amacı gerçekleştirmek için hangi derinlikte ve kapsamda denetimin gerçekleştirildiğini, kullanılan delilleri, sarfedilen zamanı, delillerin değerlendirildiği teknikleri ve veri elde etmedeki sınırlamaları, denetim metodolojisinin belirtilmesi ise; delil toplama ve analiz etme tekniklerini, yapılan varsayımları, kullanılan kıyaslama tekniklerini ve kriterleri, sondaj yapıldıysa şeklini ve bu şeklin ne için seçildiğini ifade eder.

Raporda, denetim bulgularının mevcut durum, olması gereken durum (kriter), olması gereken durumla mevcut durum arasında fark varsa bunun nedeni, istenmeyen durum meydana gelmişse bunun etkileri şeklindeki sorulara cevap bulacak tarzda irdelenmesi ve ulaşılan sonucun açıkça belirtilmesi gereklidir. Ayrıca istenmeyen durumu ortadan kaldıracak tavsiyelerin raporda denetlenen kuruma açıkça iletilmesi zorunludur.

### **Sayıştay Raporlarının Türleri**

Sayıştay raporları çeşitli şekillerde olmaktadır. Bunların bir türü detaylı raporlardır. Bu raporlar yukarıda belirtilen bütün bilgileri içerirler. Bu tür raporlar geniş amaçlı denetimlerde kullanılırlar. Bir kısım raporlar daha dar kapsamlı konularda kullanılan, sadece sonuç ve tavsiye bölümlerini içeren ve denetim alanı ve metodolojisi hakkında detaya inmeyen raporlardır.

Bir kısım raporlarda ise sadece belirli sorulara cevap verecek faktörler yer almakta ve bu çok belirli bilginin dışında sonuç bölümüne bile gerek duyulmamaktadır. Bazen de Sayıştay sonradan yazılı hale dönüştürülmek üzere Kongre'nin talebi üzerine ulaştığı sonuçları ilgili komisyon önünde sözlü olarak ifade etmektedir.

Sayıştayda yukarıda belirttiğimiz şekilde her konuya ilişkin olarak yayınlanan 800 raporun dışında bir de yıllık rapor yayınlanmakta ve bu yolla Sayıştayın geçmiş bir yıl içindeki faaliyetleri hakkında Kongre'ye ve kamuoyuna bilgi verilmektedir. Bu rapor vasıtasıyla Sayıştay bir yıl içinde yaptığı denetimler sonucu yayınladığı raporların özetini ve Sayıştay denetimi sayesinde bütçede sağlanan tasarruflar ile mevcut kaynakların nasıl daha rasyonel bir şekilde kullanıldığını Kongreye ve kamuoyuna anlatır.

Sayıştay, ayrıca bir yıl içinde ileri sürülen fakat uygulanmayan tavsiyelerinin hangi nedenlerle uygulanmadığını belirten bir yıllık rapor daha yayınlar ve tüm yayınladığı raporlarının bir listesini de yayınlayarak ilgi duyan kişilerin istedikleri raporları okuyabilmelerini sağlar.

#### ***Raporların Niteliği, Dağıtımı ve Yazılma Süresi***

Sayıştay raporlarınının tam, kesin, objektif ve ikna edici olması ve denetlenen konunun imkân verdiği ölçüde açık ve somut olması gerekmektedir.

Söz konusu raporlar denetlenen kurumun yetkilisine, ilgili görevlilerine, denetlenen kuruma mali kaynak sağlayan diğer Devlet kuruluşlarına ve raporun sonuç ve tavsiye bölümleri doğrultusunda harekete geçmek durumunda bulunan kişilere gönderilir. Ayrıca raporun bir örneği Kongre'nin denetim talebinde bulunan komisyonuna gönderilir ve gizlilik gerektiren, güvenliği ilgilendiren bir konu olmadıkça 21 gün içinde kamuoyuna açıklanır.

Sayıştay raporları ilgili konunun denetimi tamamlandıktan sonra 8 ay içinde yazılmış olur. Bu kadar uzun bir süre içinde rapor yazılmasının sebebi rapor üzerinde çok aşamalı bir kontrol sisteminin bulunması ve Sayıştay organizasyonu içinde denetçilerden sonra gelen her yetkili tarafından raporun gözden geçirilmesidir.

Buna ilâveten raporların, sadece bu iş için görevlendirilen denetim dışı bir yetkili kişi tarafından, çalışma kağıtları ve bunlarla ulaşılan bulgular ve bunları destekleyen delillerin tek tek karşılaştırılması, aksaklık görülmesi halinde de denetimden sorumlu kişilere geri gönderilmesi suretiyle çok hassas bir şekilde tekrar incelenmesi rapor aşamasının uzamasına ancak objektifliğin ve doğruluğun sağlanmasına katkıda bulunmaktadır.

### **Hizmetiçi Eğitim**

Sayıştay hizmet içi eğitime çok önem veren bir kuruluştur. Bu eğitimlerin başında bilgisayar eğitimi gelmektedir. Sayıştayda denetim bilgisayarlarla yapıldığından ve raporlar bilgisayarla yazıldığından her denetçinin bilgisayar kullanımını bilmesi gereği üzerinde durulmaktadır.

Sayıştayda bilgisayar eğitiminin yanısıra görevin gerektirdiği her alanda eğitim sözkonusu olabilmektedir. Beceri isteyen her işte bu beceri eğitimle verilmektedir. Toplum karşısında konuşmaktan, anket hazırlanmasına ve denetlenen kurum görevlileri ve denetim konusunu ilgilendiren diğer kişilerle mülakata kadar her konuda denetçiler eğitimden geçirilmektedirler.

### **İç Kontrol**

Amerikan Sayıştayında iç kontrol diye adlandırılan ve kurum yetkililerinin program amaçlarını yasa ve düzenlemelere uygun olarak etkin ve verimli şekilde gerçekleştirmelerini sağlayacak tüm yönetim teknikleri ve politikalarını kapsayan bir mekanizma vardır. İç kontrollerin denetimi hem her bakanlıkta bulunan ve hükümet tarafından atanan teftiş kurulları aracılığıyla yapılmakta hem Sayıştay denetimleri sırasında Sayıştayca yapılmaktadır. Diğer taraftan Sayıştay, bakanlık teftiş kurullarının denetim raporlarını dönem dönem incelemekte ve inceleme sonuçlarını Kongreye iletmektedir. Görüleceği gibi Amerika'da Sayıştay hem denetlenen kurumun iç kontrolünde gördüğü aksaklıkları kendi denetimi sırasında ortaya çıkarmakta, hem teftiş kurullarının bu konudaki raporlarını incelemek suretiyle onların görev yerine getirme yeterliliklerini saptamakta, bu yolla da denetim alanında nihai merci olma konumuna sahip bulunmaktadır.

### **Denetim Standartları**

Amerika gerek Sayıştayın, gerek teftiş kurullarının, gerekse federal kesimi denetleyen özel muhاسبlerin denetiminde Sayıştayca yayınlanan denetim standartları esas alınmakta ve denetimin bu çerçevede yapılması yoluyla bir denetim birliği sağlanmaktadır.

Sözkonusu standartlardan en önemli iki tanesi bağımsızlık ve delil toplamaya ilişkindir. Bağımsızlık standardından amaç; Kongreye sağlıklı bilgi sağlama işlevini yerine getirirken denetimin planlanmasının, yürütülmesinin ve sonuçlarının objektif ve dış etkilere kapalı olması ve Sayıştayın, denetimin kim tarafından ve nasıl yapılacağına, raporun neler ihtiva edeceğine kendisinin karar vermesidir.

Delil toplama standardından amaç ise; Sayıştayda istenen denetimi gerçekleştirirken ulaşılabilecek sonucu destekleyecek yeterli, ilgili ve güvenilir verilerin toplanmasıdır. Bir görev sonuçlanmadan önce denetimden sorumlu Sayıştay grubunun denetlenen kurum yetkilileriyle bir görüşme yaparak rapora alınacak konuları tartışması yolu ile de raporda yer alacak konuların doğruluğu ve tamlığı sağlanmaktadır.

### **Sonuç**

Yukarıda işleyiş tarzı anlatılmaya çalışılan Amerikan Sayıştayını yüzde 90 oranında performans denetimi yapmaktadır. Raporlarında tavsiye edilen noktaların yüzde 70-75'i gerçekleştirilmektedir. Her alanda uzmanlaşmaya önem veren ve verdiği çeşitli hizmetiçi eğitimlerle bunu sağlayan Amerikan Sayıştayını başarısını iki noktaya bağlamaktadır. Bunlardan bir tanesi denetim talebinin Kongre'den gelmesi ve Kongre'nin kendi talebi üzerine yapılan denetim sonuçlarına karşı gereken hassasiyeti gösterip üstüne düşeni yapması, ikincisi ise raporun çeşitli aşamalardan geçerek kontrol edilmesi ve bu yolla Sayıştay'dan beklenen objektif, anlaşılır, somut ve denetim delilleriyle desteklenen sonuçlara ulaşılmasıdır. Sayıştay bu iki noktanın gerçekleşmesi sonucu Kongre nezdinde saygınlık kazanmış ve tarafsız görüş veren bir kuruluş olarak her konuda kendisine iş havalesini mümkün kılmıştır.

Diğer taraftan gerek bakanlıklar nezdindeki teftiş kurullarının denetim sonuçları, gerek Devlet sektörünü denetleyen özel muhasiplerin denetim sonuçları Sayıştayca incelenmek ve bunların doğruluğu onaylanmak suretiyle Sayıştay denetimde nihai bir organ olarak saygınlığını yerleştirmiş ve tüm Federal Devletin kaynak ve harcamalarının Sayıştayca çıkarılan denetim standartları uyarınca çeşitli organlarca denetlenmesi yoluyla denetimde birlik sağlanmıştır.

Amerikan Sayıştay'ı Teşkilat Şeması

