DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER DERGİSİ
DUMLUPINAR UNIVERSITY JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES
E-ISSN: 2587-005X https://dergipark.org.tr/tr/pub/dpusbe
Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 91, 525-539; 2026.
DOI: 10.51290/dpusbe.2008195

Araştırma Makalesi / Research Article

TÜRK İDARİ DENETİM SİSTEMİNİN DÖNÜŞÜM SÜRECİ: TEFTİŞ VE İÇ DENETİMİN KARŞILAŞTIRILMASI*

Zeki VURAL[1]**
Feyzullah ÜNAL[2]

Öz
Son yıllarda küresel ölçekte çok boyutlu bir gelişim ve dönüşüm süreci yaşanmaktadır. Bu süreç, birçok alanı etkilediği gibi kamu yönetimi alanında da önemli değişiklikler meydana getirmiştir. Kamu yönetimi disiplininde meydana gelen değişimler, özellikle 1980'lerden itibaren yeni kamu yönetimi anlayışının benimsenmesiyle birlikte daha da belirgin hale gelmiş ve bu süreçte kamu hizmetlerinin sunum şekilleri ve idari örgütlenme anlayışı üzerinde derin ve yapısal değişiklikler meydana gelmiştir. Birçok ülkede olduğu gibi, Türkiye'de de yeni kamu yönetimi anlayışı benimsenmiş ve bu yeni anlayışın uygulanmasıyla birlikte başta idari denetim olmak üzere birçok alanda önemli yasal ve yapısal düzenlemeler gerçekleştirilmiştir. Bu çalışmada da Türkiye'de yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte idari denetim sisteminde yaşanan dönüşüm ele alınmakta ve bu çerçevede teftiş ile iç denetim karşılaştırılmaktadır. Çalışmada teftiş ve iç denetimin genel çerçevesi ayrıntılı bir şekilde ortaya konulmakta ve bu iki denetim alanında yaşanan sorunlara dikkat çekilerek denetim alanında nasıl bir yol izlenmesi gerektiği konusunda öneriler getirilmektedir.
Anahtar Kelimeler: Denetim, İç denetim, İdari denetim, Teftiş, Yeni kamu yönetimi.

THE TRANSFORMATION PROCESS OF THE TURKISH ADMINISTRATIVE AUDIT SYSTEM: A COMPARISON OF INSPECTION AND INTERNAL AUDIT

Abstract
In recent years, a multi-dimensional process of development and transformation has been taking place on a global scale. This process has affected many areas, including public administration, and has brought about significant changes. The changes in the discipline of public administration have become even more pronounced, especially since the 1980s, with the adoption of the New Public Management (NPM) approach, and have led to profound and structural changes in the ways public services are delivered and approaches to administrative organization. As in many countries, Türkiye has also adopted the New Public Management approach, and with the implementation of this new approach, significant legal and structural reforms have been introduced in many areas, particularly in the field of administrative auditing. This study examines the transformation in the administrative control audit system in Türkiye with the New Public Management approach and compares inspection and internal audit within this framework. The study presents the general framework of inspection and internal audit in detail, draws attention to the problems experienced in these two areas of audit, and offers suggestions on how the field of auditing should be developed.
Keywords: Audit, Internal audit, Administrative audit, Inspection, New public management.

---

* Bu çalışma, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi'nde Prof. Dr. Feyzullah ÜNAL danışmanlığında, doktora öğrencisi Zeki VURAL tarafından hazırlanmakta olan "Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı Çerçevesinde Türk İdari Denetim Sisteminde Dönüşüm: Teftiş ve İç Denetimin Karşılaştırılması" başlıklı doktora tezinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

[1] Doktora Öğrencisi, Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Kamu Yönetimi Bölümü, ORCID: 0000-0003-2009-4748.
** **Sorumlu Yazar** (Corresponding Author): zeki_vural@hotmail.com
[2] Prof. Dr., Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Kamu Yönetimi Bölümü, ORCID: 0000-0002-6109-6582.
Başvuru Tarihi (Received): 01.08.2026 **Kabul Tarihi** (Accepted): 25.10.2026

Giriş

Türk kamu yönetiminde özellikle 2000 yılından sonra yeni kamu yönetimi anlayışının amacına uygun olarak şeffaflık, katılımcılık, etkinlik ve hesap verebilirlik gibi ilkelerin güçlendirilmesine imkân tanımış, Merkeziyetçi ve hiyerarşik yapıların esnek hâle gelmesi, yerel yönetimlerin görev ve yetkilerinin artırılmasını ve kamu hizmetlerinin sonuç odaklı bir anlayışla yürütülmesini teşvik etmiştir. Yeni kamu yönetimi anlayışı ile birlikte birçok alanda olduğu gibi denetim alanında da önemli düzenlemeler gerçekleştirilmiş olup özellikle 2003 tarihli "5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu" ile idari denetim alanında önemli yeniliklere imza atılmıştır.

5018 sayılı Kanun ile birlikte bir yandan denetimdeki yeni paradigmayı temsil eden ve önleyici nitelikteki bir denetim mekanizması olarak görülen iç denetim kamu yönetimine kazandırılmış, bir yandan da bu süreçte teftiş kurullarının kurumsal hafızaları ile birlikte ortadan kaldırılmaları gündeme gelmiştir. Teftiş kurullarını yok sayan 5227 sayılı Kanun yasallaşmasa da bu Kanunun hükümleri doğrultusunda teftiş mekanizması önemli bir değişim sürecine dâhil edilmiştir. Dolayısıyla Türkiye'de 2000'li yıllardan itibaren özellikle yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte klasik teftiş mekanizması yerine rehberlik ve iç denetim eksenli bir idari denetim anlayışı ön plana çıkmıştır.

Teftiş ve iç denetim mekanizması karşılaştırıldığında bu iki denetim arasında hem işlevsel hem de metodolojik olarak önemli farklılıkların olduğu görülmektedir. Nitekim iç denetim daha çok süreç ve sistemli olarak faaliyet gösteren, risk değerlendirmesi yapan, geleceğe yönelik ve rehberlik hizmeti esas alan bir yaklaşımı benimserken, teftiş ise daha çok olay ve birey odaklı olarak harekete geçmekte ve geçmişe dönük ve yaptırım ağırlıklı bir denetim şekli olarak ön plana çıkmaktadır.

İç denetim, ulusal ve uluslararası standartlara göre sistematik bir yapı olarak karşımıza çıkarken, teftiş ise uygulamalara ve kurumlara göre farklılık gösterebilmektedir. Dolayısıyla teftiş ve iç denetim mekanizması özellikle amaç, yöntem, yetki ve zaman açısından birbirinden farklı özellikler sergilemektedir. Bu çalışmada yeni kamu yönetimi anlayışı doğrultusunda Türk idari denetim sisteminde yaşanan dönüşümlere dikkat çekilmekte ve bu doğrultuda teftiş ve iç denetim karşılaştırılarak denetimde yaşanan sorunlara çözüm önerileri getirilmeye çalışılmaktadır.

1. Yöntem

1.1. Araştırmanın Amacı

Bu çalışmanın temel amacı, yeni kamu yönetimi anlayışı doğrultusunda Türk idari denetim sisteminde meydana gelen dönüşümü incelemek ve bu dönüşüm sürecinde teftiş ile iç denetim mekanizmalarını karşılaştırmalı olarak değerlendirmektir. Çalışmada, özellikle 2003 tarihli 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile birlikte kamu yönetiminde uygulanmaya başlanan iç denetim sisteminin, geleneksel teftiş mekanizması üzerindeki etkileri ele alınmaktadır. Bu kapsamda teftiş ve iç denetimin kavramsal çerçeveleri, amaçları, görev ve yetkileri, çalışma yöntemleri ile uygulamada ortaya çıkan benzerlik ve farklılıklar incelenmekte; idari denetim sisteminde yaşanan yapısal dönüşümün denetim mekanizmalarına yansımaları değerlendirilmektedir. Ayrıca, mevcut denetim sisteminde karşılaşılan sorunlar ortaya konularak, Türk idari denetim sisteminin daha etkin, verimli ve bütüncül bir yapıya kavuşturulmasına yönelik bir çözüm önerileri geliştirilmesi amaçlanmaktadır.

1.2. Araştırmanın Yöntemi

Bu çalışma, nitel araştırma yaklaşımı doğrultusunda doküman incelemesine dayalı olarak gerçekleştirilmiştir. Araştırma kapsamında konuya yönelik ulusal ve uluslararası akademik literatürün yanı sıra kitaplar, hakemli dergi makaleleri, lisansüstü tezler, bilimsel raporlar, kanunlar, Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ve diğer ilgili mevzuat ile resmî belgeler incelenmiştir

Elde edilen veriler karşılaştırmalı bir yaklaşımla analiz edilerek teftiş ve iç denetim mekanizmalarının tarihsel gelişimi, hukuki altyapısı, kurumsal yapıları, görev ve yetkileri ile uygulamadaki farklılıkları ortaya konulmuştur. Araştırmada ulaşılan bulgular doğrultusunda Türk idari denetim sisteminde yaşanan dönüşüm değerlendirilmiş ve sistemin etkinliğinin artırılmasına yönelik öneriler geliştirilmiştir.

2.Türk İdari Denetim Sisteminde Dönüşüm

Yeni kamu yönetimi anlayışıyla birlikte kamu yönetiminde hayata geçirilen düzenlemeler birçok alanda olduğu gibi denetim alanında da etkisini göstermiş ve bu düzenlemeler denetimi hem yasal hem de yapısal şekilde etkilemiştir. Özellikle yeni yönetim anlayışıyla birlikte ön plana çıkan etkinlik, şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkeleri denetim sistemini yeniden şekillendirmiştir. Denetim anlayışında yaşanan bu yeni değişim ve dönüşümler birçok ülkede olduğu gibi Türk denetim sistemini de doğrudan etkilemiş ve özellikle idari denetimde önemli dönüşümler gerçekleştirilmiştir.

Diğer bir ifadeyle, kamu yönetiminde hesap verebilirlik, saydamlık ve performans odaklı yönetim anlayışının yerleştirilmesini amaçlamıştır. Özellikle OECD, Dünya Bankası ve Avrupa Birliği tarafından geliştirilen yönetişim ilkeleri, kamu kurumlarında yalnızca hukuka uygunluk denetiminin yeterli olmadığını; aynı zamanda kaynakların ekonomik, etkili ve verimli kullanılmasını esas alan yeni denetim modellerinin uygulanmasını zorunlu hale getirmiştir. Bu kapsamda geleneksel denetim anlayışından risk temelli, önleyici ve kurumsal gelişimi destekleyen denetim anlayışına geçiş, birçok ülkede kamu yönetimi reformlarının temel bileşenlerinden biri hâline gelmiştir (OECD, 2005; Hughes, 2014).

Türk kamu yönetiminde değişim ihtiyacına yönelik düşüncenin giderek ağırlık kazanmasıyla birlikte, yönetim sistemi içerisinde önemli bir yere sahip olan denetim mekanizmasının Avrupa standartlarının gerisinde kaldığı, teftiş kurullarının ağırlıklı olarak klasik yöntemlere dayandığı ve girişimcilik ile yaratıcılığa yeterince açık olmadığı yönündeki birtakım ön kabullerle hareket edildiği görülmüştür (Günel, 1995, s. 25).

Türkiye'de denetim kapasitesinin geliştirilmesine yönelik olarak farklı dönemlerde çok sayıda kapsamlı rapor hazırlanmıştır. TODAİE tarafından yürütülen Kamu Yönetimi Araştırması Projesi Genel Raporu (KAYA Raporu), Yönetimin Yeniden Düzenlenmesi: İlkeler ve Öneriler Raporu, Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu ile kamu yönetiminde denetim hizmetlerinin geliştirilmesine yönelik inceleme ve araştırma raporları bu çalışmaların başında gelmektedir. Söz konusu raporlarda, kamu yönetiminde denetim sisteminin etkinliğini artırmaya yönelik yapısal ve işlevsel sorunlar ayrıntılı bir şekilde ele alınmıştır. Bu kapsamda, iç denetim sistemlerinin belirlenen hedeflere uygun şekilde çalışıp çalışmadığının gözden geçirilmesi ve mevcut denetim personelinin verimliliğinin yükseltilmesi başlıca öncelikler arasında kabul edilmiştir. Ayrıca idarede verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkelerinin yerleştirilmesi amacıyla klasik hukukilik denetiminin performans denetimiyle desteklenmesi gerektiği vurgulanmıştır. Denetim faaliyetlerinde gerek hukukilik gerekse performans boyutunda sistem tabanlı denetim tekniklerinin kullanılması ve uluslararası alanda genel kabul görmüş denetim standartlarıyla uyumlu, bağlayıcı nitelikte Türk denetim standartlarının hızla belirlenmesi önerilmiştir. Raporlarda ayrıca, denetim mesleğinin kurumsal niteliğinin korunmasına yönelik olarak kariyer yapısını zedeleyen istisnai uygulamaların önlenmesi, denetim görevlilerinin mesleki eğitimine daha fazla önem verilmesi ve benzer görevleri yerine getiren denetim personeli arasındaki statü ve unvan farklılıklarının giderilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca, denetim personelinin mali ve özlük haklarının, özellikle geçici görev harcırahlarının, mesleğin gerektirdiği nitelikler ve itibarıyla uyumlu bir düzeye kavuşturulması gerektiği ifade edilmiştir. Boş denetim kadrolarının süratle doldurulması, programlı ve periyodik denetim anlayışının güçlendirilmesi yoluyla denetimin caydırıcılığının yeniden tesis edilmesi ve

denetimin rehberlik ile danışmanlık fonksiyonlarının geliştirilmesi de uzun süredir gündemde tutulan temel sorun alanları olarak öne çıkmaktadır (Okur, 2010, s. 572). Bu çalışmalar, denetim anlayışında bütüncül bir reform yaklaşımının zorunlu olduğunu ortaya koymuş ve bu çerçevede etkin bir denetim anlayışının uygulanmasına dikkat çekmiştir.

Türkiye'de gerçekleştirilen idari reform çalışmaları incelendiğinde, denetim sisteminin yeniden yapılandırılmasının kamu yönetiminin bütüncül dönüşüm sürecinin ayrılmaz bir parçası olduğu görülmektedir. Nitekim Kamu Yönetimi Araştırma Projesi (KAYA), Sekizinci ve Dokuzuncu Kalkınma Planları ile Yönetimin Yeniden Düzenlenmesi Raporları, klasik denetim anlayışının kamu yönetiminin değişen ihtiyaçlarını karşılamakta yetersiz kaldığını ortaya koymuş ve denetim faaliyetlerinin yalnızca hata tespit eden bir yapı olmaktan çıkarılarak yönetime değer katan, riskleri önceden belirleyen ve kurumsal kapasiteyi geliştiren bir fonksiyon hâline dönüştürülmesini önermiştir (TODAİE, 1991; DPT, 2000; Okur, 2010).

Bununla birlikte, bu reform sürecinde denetim faaliyetlerinin yalnızca hukuka uygunluk ekseninde değerlendirilmesi yerine performans, stratejik yönetim ve kurumsal risk yönetimi ilkeleriyle bütünleştirilmesi amaçlanmıştır. Böylece kamu idarelerinin faaliyetlerinin yalnızca mevzuata uygun olup olmadığı değil, aynı zamanda kamu kaynaklarını ne ölçüde etkili, ekonomik ve verimli kullandıkları da değerlendirme kapsamına alınmıştır. Bu yaklaşım, klasik teftiş sisteminin görev alanını daraltmaktan ziyade, denetim fonksiyonlarının farklı uzmanlık alanlarına ayrılması ve birbirini tamamlayan mekanizmalar şeklinde yeniden yapılandırılması anlayışını da beraberinde getirmiştir (Power, 1997; Pollitt & Bouckaert, 2017).

Zaman içerisinde söz konusu yaklaşımlar yalnızca teorik düzeyde kalmamış, uygulamaya aktarılmak suretiyle denetim birimlerinin hem kurumsal yapılarında hem de işleyiş süreçlerinde köklü dönüşümler başlatılmıştır. Bu dönüşüm iradesi, ilk etapta teftiş kurullarının kaldırılmasına yönelik girişimlerde kendisini göstermiştir. Bununla birlikte, kamu yönetiminde teftiş kurulları aracılığıyla yürütülen denetim anlayışı, bürokrasinin kamu yararı doğrultusunda gözetim altında tutulmasını sağlayan köklü bir geleneği temsil etmektedir. Bu yönüyle söz konusu mekanizma, doğrudan olmasa da halk adına gerçekleştirilen dolaylı bir denetim işlevi üstlenmektedir. Teftiş sistemi kapsamında yapılan denetimler, idarenin sahip olduğu kaynakları belirlenen amaçlara ve hukuki çerçeveye uygun biçimde kullanıp kullanmadığını inceleyerek kamu yararının korunmasına hizmet etmektedir. Dolayısıyla bu sistemin ortadan kaldırılması, yalnızca idari bir yeniden yapılanma olarak değil, aynı zamanda kamu adına yürütülen denetim fonksiyonunun zayıflatılması şeklinde de değerlendirilebilecektir. Nitekim Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edilerek yasalaşma sürecine giren ve teftiş kurullarını öngörmeyen Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı, Cumhurbaşkanlığı makamı tarafından veto edilmiştir. Bu gelişme, en azından ilk aşamada teftiş kurullarının varlığının korunmasına imkân sağlamış ve denetim sistemine ilişkin köklü değişimlerin uygulanması ertelenmiştir. Ancak günümüzde "teftiş kurulları" 2004 yılında çıkarılma teşebbüsünde bulunulan bu kanunun hükümleri ve felsefesi doğrultusunda önemli bir değişim süreci içerisine dâhil edilmiştir (Kandeğer ve Alıcı, 2012, s. 93).

Dolayısıyla Türk kamu yönetiminde teftiş kurulları ile ilgili radikal bir karar alınmaya çalışılsa da bu kurullar tamamen ortadan kaldırılmamış olmakla birlikte kapsamlı bir dönüşüm sürecine girdiği söylenebilir. Türkiye'de 2000 yılından önce idari denetimin dönüşümüne yönelik birçok çalışma yapılsa da bu denetim anlayışında yaşanan en önemli somut dönüşümün Kamu Yönetimi Temel Kanun Tasarısı doğrultusunda şekillenen 2003 tarihli "5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu" ile olduğu görülmektedir. Bu kanun ile birlikte idari denetim anlayışının temel amacı ve beklentileri açık bir şekilde ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu süreçte en çok dikkat çeken konuların başında ise teftiş ve iç denetim uygulamaları gelmektedir. Ancak teftiş ve iç denetim uygulamaları karşılaştırılmadan önce bu iki denetim türünün kavramsal çerçeveleri ele alınması gerekmektedir.

3. Teftişin Kavramsal Çerçevesi

Teftiş kavramı, Arapçada "sınırlama olmaksızın sonuna kadar inceleme" anlamını taşıyan "*fetş"* kökünden türemiş olup, bir olgunun ya da faaliyetin doğruluğunu ortaya koymak amacıyla dikkatli, ayrıntılı ve sistematik şekilde yürütülen inceleme, araştırma ve denetim süreçlerini ifade etmektedir. Bu kapsamda teftiş, iş ve işlemlerin yetkili kişiler tarafından mevzuata ve usule uygun şekilde yürütülüp yürütülmediğini belirlemeye yönelik olarak gerçekleştirilen araştırma, gözden geçirme ve değerlendirme faaliyetlerini içermektedir. Kavram, Fransızca "*inspecter"* ve İngilizce "*inspect"* fiilleriyle anlam açısından örtüşmektedir. Bu kavram, Türkçede dikkatle inceleme, araştırma, gözetim, denetim ve eleştirel değerlendirme anlamlarını kapsayan çok boyutlu bir denetim pratiğini ifade etmektedir (Karatepe, 2011, s. 11).

Teftiş, kamu yönetimine özgü bir denetim faaliyeti olarak kabul edilmekle birlikte, yönetimin temel fonksiyonlarından biri olan denetimin kurumsallaşmış ve görünür hale gelmiş bir biçimi olarak da değerlendirilmektedir. Bununla birlikte, teftişin doğrudan yönetim fonksiyonu olan denetim ile tamamen özdeş olduğu söylenemez. Çünkü yönetim fonksiyonları içerisinde yer alan denetim, esas itibarıyla örgüt yapısı içinde hiyerarşik konumda bulunan yöneticilerin, kendi sorumluluk alanları içerisindeki personel ve süreçler üzerinde doğal olarak yürüttükleri sürekli gözetim ve kontrol faaliyetini ifade etmektedir. Bu yönüyle denetim, yönetim sürecinin içine yerleşmiş, günlük işleyişin ayrılmaz bir parçası olan olağan bir yönetim aracıdır. Buna karşılık, bu denetim yetkisinin yönetim kademesinin dışında ayrıca teşkilatlanmış bağımsız bir yapı tarafından yürütülmesi, yönetimin organik bütünlüğü ve işleyiş mantığı ile tam anlamıyla örtüşmemektedir. Bu durum, denetimin yönetim içinde doğal akışında gerçekleşen bir fonksiyon olmaktan çıkarak ayrı bir kurumsal mekanizma aracılığıyla icra edilmesi nedeniyle, yönetimin fonksiyonel bütünlüğü açısından farklı bir yaklaşımı gündeme getirmektedir. Bundan dolayı teftiş faaliyetini kamu yönetimine özgü bir denetim olarak nitelendirmek daha doğru bir yaklaşım olacaktır (Akbulut vd., 2012, s. 5).

Teftiş faaliyeti, Türk kamu yönetimi uygulaması açısından dört unsurdan oluşmaktadır. Bu dört unsur, genel denetim, soruşturma, inceleme ve araştırmadır. Araştırma unsuru, belirli şartlar altında ikincil bir nitelik taşıyabilmekte ve kimi durumlarda ihmal edilebilir hale gelebilmektedir. Bu bağlamda teftiş, sadece denetim kavramı ile özdeşleştirilebilecek dar bir olgu olarak değerlendirilmemelidir. Teftiş faaliyetinde denetim, tek başına müstakil bir mana taşımamakta olup, soruşturma ve inceleme süreçleriyle birlikte ele alındığında bütüncül bir işlev kazanmaktadır. Dolayısıyla soruşturma ve inceleme, denetimin tamamlayıcı değil, teftiş sürecinin ayrılmaz ve zorunlu bileşenleri olarak değerlendirilmelidir (Akbulut vd., 2012, s. 5). Bu bağlamda teftiş mekanizması, çok boyutlu ve bütüncül bir denetim aracı olarak karşımıza çıkmaktadır.

Teftiş mekanizmasının genel amacı ise şu şekilde sıralanabilir (Taymaz, 1993, s. 54-55); Kurumun amaç ve politikalarının netleşmesine katkı sağlamak ve bu amaçlara ulaşma yollarını geliştirmede ilgililere rehberlik etmek; Kurumun plan ve programlarının belirlenen amaçlarla uyumunu inceleyerek, politika ve uygulamalar arasındaki farklılıkları tespit etmek; Kurum faaliyetlerinin, hizmet sunulan çevre ve toplumun ihtiyaç ve beklentilerine uygun biçimde iyileştirilmesine ve geliştirilmesine katkı sağlamak; Kurum tarafından üretilen mal ve hizmetlerin miktar ve kalite bakımından değerlendirilmesini yapmak, tespit edilen hata ve eksiklikleri ilgili birim ve kişilere bildirmek; Hizmetlerin yürütülmesinde ortaya çıkan kusur ve eksiklikleri belirlemek, bunların giderilmesine yönelik çözüm önerileri geliştirmek ve ilgililere sunmak; Kurumun etkinlik alanındaki yenilik ve gelişmeleri izleyerek, sonuçları ilgililerle paylaşmak ve bu gelişmelerden yararlanılmasını sağlamak; Kurum içindeki personel ve birimler arasındaki ilişkilerin güçlendirilmesini sağlamak, iletişim ve koordinasyon alanında ortaya çıkan sorun ve aksaklıkları ortadan kaldırmaktır.

Türkiye'de teftiş kurulları, bakanlık, genel müdürlük gibi yapıların en üst yöneticisine bağlı olarak, bakan, genel müdür gibi makamların adına teftiş faaliyetini yerine getirmekte olup, teftiş kurullarının görevleri de söz konusu bakanlığın ya da genel müdürlüğün görevlerine göre değişiklik arz etmektedir. Bu doğrultuda teftiş kurulları, genel olarak teftiş, inceleme, araştırma ve soruşturma görevlerini yerine getiren; yürüttükleri denetim faaliyetleri neticesinde gerekli raporları düzenleyerek sürecin sonuçlarını izleyen ve değerlendiren kurumsal yapılar olarak öne çıkmaktadır (Alıcı ve Yıldız, 2021, s. 297-298).

Köklü bir geçmişi bulunan teftiş mekanizması, Türk idari teşkilatı içerisindeki önemini korumaya devam etmektedir. Dolayısıyla bu mekanizmanın amacına, ortaya çıkış sürecine ve temel faaliyetlerine değinmek ve açıklık getirmek oldukça önem arz etmektedir.

4. İç Denetimin Kavramsal Çerçevesi

Türkiye'de iç denetim mekanizması, kamu kurumlarında 2003 tarihli 5018 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu" kapsamında uygulanmaya başlanmış ve bu mekanizma kurumlarda özellikle şeffaflık, hesap verebilirlik ve mali disiplinin sağlanmasında kritik bir rol üstlenmiştir. Bu yönüyle iç denetim, yeni kamu yönetimi anlayışının vazgeçilmez bileşenlerinden biri olarak görülmektedir.

İç denetim, kavram olarak iç kontrolün ve bu kontrollerin etkinliklerinin değerlendirilerek sonuçların üst idareye, denetlenmiş olan birimlere ve ilgili olan bütün taraflara raporlama sürecidir. Günümüzde kurumsal olan şirket ve organizasyonlar ile kamu kurum ve kuruluşlarında uygulanan iç denetim standartları The Institute of Internal Auditors/ Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü (IIA) tarafından belirlenmiştir. IIA tarafından yapılan tanıma göre iç denetim, bir kuruluşun faaliyetlerine değer kazandırmak ve bu faaliyetlerin geliştirilmesini desteklemek amacıyla oluşturulmuş; bağımsız, tarafsız ve hem güvence hem de danışmanlık sağlayan bir faaliyettir. Bu tanım içerisinde iç denetimin iki temel fonksiyonu özellikle öne çıkmaktadır: objektif güvence sunulması ve danışmanlık hizmetlerinin yürütülmesi. Bu kapsamda iç denetim, yalnızca hataların tespiti ya da uygunluk kontrolü yapan bir yapı olmaktan ziyade, kurumların süreçlerini iyileştirmeye yönelik rehberlik eden ve kurumsal gelişimi teşvik eden bir işlev üstlenmektedir. Böylece iç denetim, yerine getirdiği güvence ve danışmanlık rolleri aracılığıyla kurumların etkinliğini artırmayı ve onlara katma değer sağlamayı amaçlayan stratejik bir araç niteliği kazanmaktadır (Akyol, 2023, s. 2).

Türkiye'de 5018 sayılı Kanun'un yürürlüğe girmesiyle birlikte kamu kurum ve kuruluşlarında iç denetim sistemi zorunlu bir uygulama haline getirilmiştir. Söz konusu Kanun'un 63. maddesinde, iç denetim faaliyetlerinin iç denetçiler tarafından gerçekleştirileceği düzenlenmiş; ayrıca kamu idarelerinde İç Denetim Koordinasyon Kurulunun uygun görüşü doğrultusunda, doğrudan üst yöneticiye bağlı iç denetim birimi başkanlıklarının kurulabileceği hüküm altına alınmıştır. Bu Kanun'da iç denetim faaliyetlerinin neler olduğu, nasıl ve hangi standartlara göre gerçekleştirileceği gibi hususlar ayrıntılı bir şekilde yer almaktadır.

5018 sayılı Kanun ile birlikte kamu mali yönetiminde gerçekleştirilen yenilikler kapsamında iç denetim sisteminin ihdası, denetim anlayışında köklü bir paradigma dönüşümü olarak değerlendirilmektedir. Bu dönüşüm neticesinde, klasik ve ağırlıklı olarak uygunluk kontrolüne dayalı denetim yaklaşımından, risk yönetimi esaslı iç denetim modeline geçiş sağlanmıştır. Söz konusu yeni yaklaşımda, risklerin yönetiminde iç kontrol mekanizmalarının etkinliği kritik bir unsur haline gelmiş; ayrıca risk yönetim süreçlerinin sürekli izlenmesi ve performansının değerlendirilmesi önemli bir yer edinmiştir. Bu sayede denetim fonksiyonu, yalnızca tespit ve raporlama yapan pasif bir yapı olmaktan çıkarak, riskleri öngören ve yönetim süreçlerine yön veren aktif bir mekanizma niteliği kazanmıştır (Pehlivanlı, 2010, s. 13). Bu bağlamda, iç denetim ile birlikte klasik denetim anlayışı terk edildiği ve yeni kamu yönetimi anlayışı temelli bir denetim anlayışına geçildiği söylenebilir.

İç denetim, 5018 sayılı Kanun kapsamında kamu kurumlarında kaynakların daha etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını amaç edinen bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak görülmektedir. İç denetim mekanizmasının amacı ve özellikleri, bu mekanizmanın ne olduğu konusunda açıklayıcı bilgiler içermektedir. İç denetimin temel amacı ve özellikleri ise şu şekilde sıralanabilir (Güldüler, 2021, s. 337-338; Özbek, 2021, s. 18-19);

- *Hedeflere ulaşmada yardımcı olmak:* Kurumlar, stratejik ve operasyonel hedefler koyarak bu hedeflere ulaşmak için faaliyetlerini yerine getirmektedirler. Amaçlanan hedefler sonrasında yapılan faaliyetlerin sonuçlarına göre hedeflerde başarı ya da başarısızlık durumları ortaya çıkmaktadır. İç denetimin amaçlarından ilki, raporlama yaptığı birimlere kurumun amaç ve hedeflerinin gerçekleştirilmesi için yardımcı olmak ve böylece kuruma değer katmaktır.
- *Risk yönetimi ve kontrol süreçleri ile yönetişimin etkinliğini geliştirmek:* İç denetimin diğer bir amacı risk yönetimi ve kontrol süreçleri ile yönetişimin etkinliğini geliştirmektir. Kurumlar faaliyetleri ile ilgili konuları, organizasyon şemalarındaki birimlere delege ederek yönetmektedir. Kurumsal yönetim ya da yönetişimin gereklerinden biri olan bu yetki ve sorumlulukların devri sonrasında hedeflere ulaşılması için belirsizlikleri ortadan kaldırma ya da risklerin etkisini azaltma ile ilgili risk yönetim politikaları uygulanmaktadır. İç denetim, gerçekleştirdiği faaliyetlerin sonucunda hazırladığı raporlarla yönetişim, risk yönetimi ve kontrol faaliyetlerinin etkinliğini değerlendirmekte ve geliştirilmesi gereken alanlarda yönetime önerilerde bulunmaktadır.
- *Güvence ve danışmanlık faaliyeti sunmak:* İç denetimin en önemli amaçlarından birisi de güvence ve danışmanlık faaliyeti sunmaktır. Kurumun amaçlarına ulaşması için risk yönetimi ve kontrol süreçleri ile yönetişimin etkinliğini değerlendirip geliştiren iç denetim, bu faaliyeti topladığı kanıtlar ve bu kanıtların tarafsız bir şekilde değerlendirilmesi sonucunda verilen güvence ile sağlamaktadır. Yönetim ve üçüncü kişilere verilen bu güvence mutlak bir güvence değil, makul bir güvencedir. Makul güvence, denetim görevi için gerekli bütün özellik ve niteliklere sahip bir denetçinin, söz konusu denetim görevinin gerektirdiği maksimum özeni göstererek ve standartlara göre uyulması gereken bütün denetim adımlarına uyarak bulgularının güvenilir ve yeterli denetim kanıtlarına dayandırması sonucunda verilecek güvence olup, kesin bir yargı ve yanılmazlık içermektedir.
- *Bağımsız ve objektif şekilde faaliyetlerini gerçekleştirmek:* İç denetçi, kurumsal yapı içerisinde istihdam edilen bir personel olmasına rağmen, mesleki özellikleri itibarıyla bağımsızlık ve tarafsızlık ilkeleri doğrultusunda hareket eden bir uzmandır. Bağımsız düşünme ve nesnel değerlendirme yapabilme yetkinliği sayesinde, elde ettiği bulgular üzerinden objektif bir kanaate ulaşır ve bu kanaatini yazılı raporlar aracılığıyla ilgili mercilere sunar. Bu yönüyle iç denetçi, kurum içinde yer almakla birlikte değerlendirmelerinde tarafsızlığı esas alan profesyonel bir meslek mensubu niteliği taşımaktadır. İç denetçinin kurumun bir personeli olması, onun bağımsız davranmasına engel bir durum değildir. İç denetçinin bağımsızlığı, organizasyon yapısı ile de desteklenmektedir. Sağlıklı organizasyona sahip kurumlarda, iç denetim birimi üst denetim birimine bağlıdır. Görevi üst yönetimden almakta, onun adına görev yapmakta ve raporunu ona sunmaktadır. Denetçinin bağımsızlığı ve objektifliği bir hekimin Hipokrat yeminine benzetilmektedir.
- *Görevi sistematik ve disiplinli bir anlayışla yapmak:* İç denetim, faaliyetlerini sistemli ve disiplinli bir anlayış doğrultusunda gerçekleştirmektedir. İç denetim faaliyetinin sistematik olarak gerçekleştirilmesi, kurumun birimleri arasındaki ilişkilerin dikkate alınarak yapılmasıdır. Kurumun alt birimleri, bir kişi, bir makine, hedefe ulaşmak için belirlenen işlemler dizisi, faaliyetin gerçekleştirilmesi için kararlaştırılmış adımlar olabileceği gibi bir başka birim de olabilmektedir. İç denetçi, kurumu oluşturan her birimin birbirleriyle ilişkisini dikkate almaktadır. Faaliyetlerin sistematik bir anlayışla yapılması, iç denetçinin denetimi

planlaması, programlaması ve denetimin uygulanması sürecini içermektedir. İç denetimin disiplinli şekilde yürütülmesi, denetim faaliyetlerinin belirlenmiş yazılı kurallar ile mesleki teamüller ve etik ilkeler doğrultusunda, titiz ve planlı bir yaklaşım benimsenerek icra edilmesi anlamına gelmektedir. Bu süreçte denetim çalışmalarının rastlantısallıktan uzak, sistematik ve sorumluluk bilinciyle gerçekleştirilmesi esas alınmaktadır.

Yukarıdaki amaç ve özelliklere bakıldığında, iç denetimin 5018 sayılı Kanun doğrultusunda kurumların amaçlarına ulaşmasını katkı sağlayan, risk yönetimi, kontrol ve yönetişim süreçlerini geliştiren, bağımsız, objektif, sistematik ve disiplin yapısıyla kamu kurum ve kuruluşlarında şeffaflık, hesap verebilirlik ve etkin kaynak kullanımını güçlendiren önemli bir yönetim mekanizması olarak görülmektedir.

5. Teftiş ve İç Denetimin Karşılaştırılması

Denetim ve teftiş kavramları, uygulamada sıklıkla birbirlerinin yerine kullanılan terimler olarak karşımıza çıkmaktadır. Bununla birlikte, söz konusu kavramların ifade ettikleri anlamlar açısından tam bir örtüşme içinde olup olmadığı konusu akademik yazında uzun bir süredir tartışılmaktadır. Teftiş ve denetim kavramlarının eş anlamlı şekilde kullanılması ya da birbirleriyle karıştırılmasının en önemli nedenlerinden biri, bu kavramların Türkiye'deki kullanım şekillerinin uluslararası uygulamalardan ve kavramsal çerçevelerden farklılık göstermesidir (Ünlü, 2014, s. 9).

Kıta Avrupası hukuk sisteminde, özel hukuk yanında kamu kurum ve kuruluşlarını düzenleyen ayrı bir kamu hukuku alanı bulunmakta ve hukuk düzeni bu ikili yapı üzerine şekillenmektedir. Buna karşın Anglo-Sakson hukuk sisteminde kamu hukuku ve özel hukuk arasında keskin bir ayrım yapılmaksızın tekil ve bütüncül bir hukuk sistemi benimsenmiştir. Bu farklı kurumsal yapı, denetim anlayışlarına da yansımaktadır. Kıta Avrupası geleneğinde kamu idarelerine özgü olarak teftiş ve kontrol gibi ayrı denetim kavramları gelişirken, Anglo-Sakson sistemde kamu ve özel sektör ayrımı gözetilmeksizin iç denetim ve dış denetim gibi ortak denetim kavramları kullanılmaktadır (Karatepe, 2011, s. 9-10). Kıta Avrupa hukuk sistemini benimseyen Türkiye'nin denetim sisteminde de teftiş ve iç denetim gibi ayrı denetim kavramları kullanılmış ve Türk denetim sisteminde kavramsal ve kurumsal yapı da önemli düzenlemeler gerçekleştirilmiştir.

Türkiye'de uzun yıllardır Fransa'nın denetim modeline benzerlik gösteren bir denetim sistemi uygulanmaktadır. Bu çerçevede, klasik teftiş sistemi 3046 sayılı Kanun temelinde, kurumların kendi teşkilat kanunlarından kaynaklanan yetkilere dayanarak faaliyet göstermektedir. Buna karşılık iç denetim, 5018 sayılı "Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu"nun 55. maddesinde mali yönetim ve harcama öncesi kontrol mekanizmalarıyla birlikte iç kontrol sisteminin bir unsuru olarak yapılandırılmıştır. Daha önce de ifade edildiği gibi iç denetim, kamu idaresinin faaliyetlerine değer katmak ve bu faaliyetlerin geliştirilmesine katkı sağlamak amacıyla, kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik ilkeleri doğrultusunda yönetilip yönetilmediğini değerlendiren ve idareye rehberlik eden, bağımsız ve nesnel güvence sağlayan bir danışmanlık faaliyeti niteliği taşımaktadır (Yaman, 2011, s. 26). 5018 sayılı Kanun, iç denetimi yeni nesil denetim olarak konumlandırırken, teftişi ise klasik idari denetim olarak değerlendirmektedir.

İç denetim ve teftiş, gerek denetim sürecine yaklaşımları gerekse denetim sonucunda ortaya koydukları değerlendirme ve hükümler açısından birbirlerinden önemli ölçüde ayrılmaktadır. İç denetim sistemi, süreklilik arz eden yapısı ve geleceğe yönelik yaklaşımıyla ön plana çıkmakta, idareye değer katmayı ve rehberlik etmeyi amaçlayan bir güvence ve danışmanlık faaliyeti olarak kurgulanmaktadır. Buna karşılık teftiş ise süreklilik göstermeyen, belirli dönemlerde gerçekleştirilen ve ağırlıklı olarak geçmişte meydana gelen hata, eksiklik ve usulsüzlüklerin tespitine odaklanan bir denetim türü olarak karşımıza çıkmaktadır (Fesli, 2023, s. 1). Teftiş ve iç denetim karşılaştırıldığında genel olarak temel ayrım noktaları şu şekilde sıralanabilir (Soyupek, 2015, s. 18-20);

- İç denetim, kurumun amaçlarına ulaşmasını engelleyebilecek olası riskleri tanımlayan ve değerlendiren bir mekanizma olarak, yönetime karar alma süreçlerinde destek sağlamaktadır. İç denetimi diğer denetim türlerinden ayıran temel özelliklerden biri, risk değerlendirmesini sistematik bir faaliyet alanı olarak benimsemesidir. Buna karşılık, teftişin tanımı ve amaçları arasında ise risk değerlendirmesine yönelik bir fonksiyon yer almamaktadır. Risk değerlendirmesi kavramı, denetim literatürüne iç denetim anlayışıyla birlikte dâhil olmuş ve özellikle modern denetim anlayışlarının ayırt edici en önemli unsurlarından birisi olarak karşımıza çıkmıştır.
- Risk değerlendirmesi, iç denetimin en önemli ayırt edici özelliklerinden biri olarak ön plana çıkarken, disiplin ve ceza soruşturması yürütme yetkisi teftişin belirleyici yapısını meydana getirmektedir. Türk kamu yönetiminde teftiş faaliyetleri, ağırlıklı olarak hizmetin doğrudan yürütüldüğü taşra birimlerine odaklanmakta ve rutin denetim faaliyetlerinden ziyade inceleme ve soruşturma ağırlıklı bir denetim şekli olarak görülmektedir. Bu durum, teftişin denetlenenler gözünde çoğu zaman olumsuz bir algıyla ilişkilendirilmesine ve daha çok yaptırım odaklı bir mekanizma olarak değerlendirilmesine neden olmaktadır. Buna karşılık, soruşturma yetkisini içermeyen ve rehberlik ile öneri sunma işlevi ön planda olan iç denetim, denetlenen birimler tarafından "danışman" ya da "kurum içi paydaş" olarak algılanmakta, bu yönüyle daha iş birliğine dayalı bir denetim yaklaşımı olarak görülmektedir.
- İç denetim alanında, İç Denetçiler Enstitüsü ve Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu gibi uluslararası ölçekte örgütlenmiş yapılar bulunduğu gibi, ulusal düzeyde de Türkiye İç Denetim Enstitüsü ile İç Denetim Koordinasyon Kurulu gibi meslek örgütleri ve kurumsal yapılanmalar bulunmaktadır. Bu kuruluşlar, mesleki standartların, teknik ve mesleki ilkelerin ile etik kuralların belirlenmesi, sertifikasyon süreçlerinin yürütülmesi ve eğitim ile seminer faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi gibi işlevler üstlenmektedir. Buna karşılık teftiş alanında, uluslararası ya da ulusal düzeyde, resmi ya da gayri resmî nitelikte ortak bir üst örgütlenmenin bulunmaması nedeniyle, teftiş faaliyetlerine yönelik yeknesak standartlar ve ilke setleri oluşturulamamıştır. Her ne kadar mevzuatta teftiş ve müfettişlere yönelik çeşitli düzenlemeler bulunsa da, bu düzenlemeler kurumdan kuruma ve faaliyet alanına göre farklılık göstermektedir.
- İç denetim, denetim faaliyetlerinin aynı kurum içerisinde yürütülmesinden dolayı sürekli ve kesintisiz bir yapıya sahiptir. Buna karşılık teftiş, genel olarak kurum dışında gerçekleştirilen ve görevlendirmeye ya da üçüncü kişilerin şikâyetlerine bağlı olarak başlatılan bir faaliyet olduğundan süreklilik arz etmemektedir. Bununla birlikte, teftiş faaliyetlerinin yalnızca şikâyet ve görevlendirmeye bağlı kalmadığı, yılın belirli dönemlerinde rutin denetim şeklinde yürütüldüğü de ifade edilmelidir. İç denetçilerin kurumlarını ve işleyişlerini yakından tanımaları, verdikleri değerlendirme ve danışmanlıkların daha gerçekçi ve uygulanabilir olmasını sağlamaktadır.
- Teftiş, tamamlanmış faaliyetler üzerinde gerçekleştirilen ve dolayısıyla geçmişe dönük bir denetim olarak karşımıza çıkmaktadır. Buna karşılık iç denetim, yürütülmekte olan faaliyetleri süreç içerisinde değerlendirerek geleceğe yönelik öneriler ve tavsiyeler sunan bir denetim anlayışıdır. Aslında denetim kavramının temelinde, her zaman geçmişte gerçekleşmiş eylemlerin incelenmesi yatmaktadır. Çünkü henüz var olmayan bir olgu üzerinde denetim yapmak mümkün görünmemektedir. Öncelikle bir faaliyet, olay ya da eylem meydana gelmekte ve ardından bu faaliyetlerin önceden belirlenmiş amaçlara, standartlara ya da mevzuata uygunluğu değerlendirilmektedir. İç denetim de bu doğrultuda mevcut faaliyetleri analiz ederek kurumlara rehberlik eden tavsiye ve iyileştirme önerileri sunmaktadır.
- Müfettişler yalnızca görev yaptıkları kurumlarla sınırlı kalmayıp, denetimi altındaki diğer kamu kurum ve kuruluşlarındaki yolsuzluk ve usulsüzlükleri de denetleme sorumluluğuna sahiptir.

Buna karşılık iç denetçiler ise sadece görev yaptıkları kurum bünyesinde denetim faaliyetlerini yürütmekle yükümlüdür. Ayrıca iç denetimin temel işlevi, kurum içinde yolsuzluk ve usulsüzlükleri doğrudan soruşturmak değil, mevzuata, etik kurallara ve iç kontrol sistemine aykırı uygulamaları önleyici önerilerde bulunmak ve kurumun faaliyetlerinin etkin, verimli ve ekonomik bir şekilde yürütülmesini sağlamaktır.

- Son olarak, denetim faaliyetlerini yürüten personel açısından değerlendirildiğinde, teftiş faaliyetlerinin siyasi sorumluluk sahibi üst makama, yani Bakana bağlı ve Bakanın talimatına görev yapan müfettişler tarafından gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır. Buna karşılık iç denetim, idari hiyerarşi içerisinde üst yöneticiye bağlı şekilde çalışan ve kurum bünyesinde görev yapan iç denetçiler tarafından yürütülmektedir. Bu iki denetim türü arasında yetki bakımından da belirgin farklılıklar bulunmaktadır. Müfettişler, iç denetçilere göre daha geniş kapsamlı idari ve hukuki yetkilere sahiptir. Bu çerçevede soruşturma açabilme, gerekli hallerde personeli görevden uzaklaştırabilme, gecikmesinde sakınca bulunan durumlarda delil toplama ve suç unsuru içeren olaylarda doğrudan Cumhuriyet Savcılığına bildirimde bulunma gibi yetkiler kullanabilmektedirler. Bu yetki arasındaki farklılıklar, teftiş ile iç denetim arasındaki işlevsel ve hukuki ayrımın belirleyici unsurlarını oluşturmaktadır.

Görüldüğü üzere, teftiş ile iç denetim arasında hem işlevsel hem de metodolojik olarak belirgin farklılıklar bulunmaktadır. Nitekim iç denetim daha çok süreç ve sistemli olarak faaliyet gösteren, risk değerlendirmesi yapan, geleceğe yönelik ve rehberlik hizmeti esas alan bir yaklaşımı benimserken, teftiş ise daha çok olay ve birey odaklı olarak harekete geçmekte ve geçmişe dönük ve yaptırım ağırlıklı bir denetim şekli olarak ön plana çıkmaktadır. İç denetim, ulusal ve uluslararası standartlara göre sistematik bir yapı olarak karşımıza çıkarken, teftiş ise uygulamalara ve kurumlara göre farklılık gösterebilmektedir. Hesap verebilirlik ilkesi ile hareket eden iç denetimin asli görevi denetlemek iken, hesap sorulabilirlik ilkesi ile hareket eden teftişin ise asli görevi soruşturmaktır.

Yukarıda da görüleceği üzere, akademik literatürde iç denetim ile geleneksel teftiş mekanizması zaman zaman karşıt kavramlar olarak ele alınmakta; iç denetim daha çok modern, rehberlik odaklı ve stratejik bir yönetim aracı olarak öne çıkarılırken, teftiş kurulları ise daha klasik ve kontrol ağırlıklı yapılar şeklinde değerlendirilebilmektedir. Bununla birlikte, bu tür ikili karşıtlıklar üzerinden yapılan değerlendirmelerin, çağdaş kamu yönetimi ve kurumsal yönetişim anlayışının çok boyutlu yapısını tam olarak yansıtmayabileceği söylenebilir. Nitekim literatürde bazı yaklaşımların, iç denetimin önemini vurgularken teftiş mekanizmasının rolünü görece ikinci planda bırakabildiği görülmektedir. Oysa teftiş ve iç denetim, birbirinin alternatifi olmaktan ziyade, aynı kurumsal yapı içerisinde farklı işlevler üstlenen ve kurumsal güvence sistemine çeşitli açılardan katkı sağlayan tamamlayıcı mekanizmalar olarak değerlendirilebilir. Bu çerçevede, her iki yapının da karşıtlık temelinde değil, işlevsel katkıları ve kurumsal bütünlük içerisindeki rolleri dikkate alınarak ele alınmasının daha dengeli bir yaklaşım sunacağı ifade edilebilir.

Diğer bir ifadeyle, teftiş ve iç denetimin örgütsel yapı içerisindeki varlık nedenleri, kurumsal dayanıklılığı ve hesap verebilirliği artırmaya yönelik farklı uzmanlık alanlarına dayanmaktadır. İç denetim; süreçlerin etkinliği, risk yönetimi ve kurumsal yönetişim mekanizmalarının analizi üzerine odaklanarak üst yönetime daha çok makro düzeyde bir güvence sunarken, teftiş kurulları ise mevzuata uyumun izlenmesi, olası usulsüzlüklerin tespiti ve inceleme faaliyetleri ile mikro düzeydeki operasyonel risklerin yönetimine katkı sağlamaktadır. Her iki mekanizmanın odak noktaları ve kullandıkları yöntemler belirli ölçüde farklılık göstermekle birlikte, bu durum bir hiyerarşi ya da işlev farklılığı tartışmasından ziyade, kurumsal denetim yapısının çok katmanlı doğasının bir yansıması olarak değerlendirilebilir. Bu bağlamda, akademik yazında zaman zaman karşılaşılan ve teftiş mekanizmasının rolünü sınırlı biçimde ele alan yaklaşımların, denetim sistemlerinin bütüncül yapısını tam olarak yansıtmayabileceği söylenebilir. Günümüzde ise teftiş

mekanizmalarının değişen ihtiyaçlara uyum sağlayarak daha esnek, risk odaklı ve gelişime açık bir yapıya yöneldiği görülmektedir.

Teknolojik gelişmeler ve dijital dönüşüm, kamu yönetiminde denetim faaliyetlerinin niteliğini ve yöntemlerini önemli ölçüde değiştirmiş; bu değişim, müfettişlik mesleğinde de yeni yetkinlik ve çalışma biçimlerinin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Özellikle bilgi sistemlerinin etkin kullanımı, elektronik verilerin işlenmesi ve analiz edilmesi ile dijital denetim araçlarından yararlanılması, çağdaş teftiş anlayışının temel unsurları hâline gelmiştir. Bu gelişmeler, müfettişlerin geleneksel denetim yöntemlerinin yanı sıra teknolojik araçları kullanabilme, büyük miktardaki veriyi analiz edebilme ve dijital ortamda ortaya çıkabilecek riskleri değerlendirebilme kapasitesine sahip olmalarını gerekli kılmıştır. Nitekim yeni nesil teftiş uygulamalarında, geçmişte gerçekleşmiş işlemlerin mevzuata uygunluğunu sonradan tespit etmeye dayalı geleneksel yaklaşımın yerini giderek risk odaklı, veri temelli ve proaktif bir denetim anlayışı almaktadır. Elektronik denetim sistemleri ve veri analitiği uygulamaları sayesinde müfettişler, olası hata, usulsüzlük, suiistimal ve kaynak kullanımındaki verimsizlikleri daha erken aşamada belirleyebilmekte ve bunların ortaya çıkmasını önlemeye yönelik tedbirlerin geliştirilmesine katkı sağlayabilmektedir. Böylelikle teftiş faaliyetleri yalnızca geçmiş işlemlerin incelenmesi ve bulguların raporlanmasıyla sınırlı bir kontrol mekanizması olmaktan çıkarak, kurumsal risklerin önceden belirlenmesine, yönetsel süreçlerin geliştirilmesine ve kamu hizmetlerinin etkinliğinin artırılmasına katkı sunan stratejik bir işlev kazanmaktadır. Bu dönüşüm, müfettişlik mesleğinin de salt mevzuata uygunluk denetimi yapan bir yapıdan, teknolojik gelişmeleri ve veri analitiğini kullanarak kurumsal riskleri öngören, sistemsel sorunların nedenlerini ortaya koyan ve kamu yönetiminde sürekli iyileştirmeye katkı sağlayan daha dinamik ve katma değer odaklı bir mesleki yapıya evirildiğini göstermektedir.

Sonuç olarak, teftiş ve iç denetim, Türk kamu yönetiminde birbirini tamamlayan ancak amaç, yöntem, yetki ve zaman açısından birbirinden farklılaşan iki önemli denetim mekanizması olarak karşımıza çıkmaktadır. Teftiş ve iç denetim arasındaki temel farklılıklar, kamu yönetiminde denetim uygulamalarının hem etkinliğini, hem hukuki sorumluluğunu hem de idari sorumluluk çerçevesini belirleyen temel unsurlar olarak ifade edilebilir. Kamu yönetiminde denetim süreçlerinin etkinliğinin artırılması için bu iki denetim mekanizmasının birbirini tamamlayan özelliklerinden yararlanılması ve uygulamada çıkan farklılıkların göz önüne alınması gerekmektedir.

6. Sonuç ve Öneriler

Türkiye'de idari denetim sistemi açısından bakıldığında iç denetim sisteminin kamu yönetimine kazandırılması yasal ve yapısal olarak önemli bir dönüşüm olarak değerlendirilmektedir. Ancak teftiş ve iç denetim mekanizmaları arasındaki görev, yetki ve yöntem farklılıkları uygulamada zaman zaman yetki karmaşası ve kurumsal uyum sorunlarının ortaya çıkmasına yol açabilmektedir. Teftiş kurulları ağırlıklı olarak hukuka uygunluk ve disiplin odaklı bir anlayış ile çalışırken, iç denetim ise risk, performans ve danışmanlık temelli bir anlayışı benimsemektedir. Bu iki farklı denetim anlayışının aynı kurumsal yapı içerisinde uyumlu şekilde işletilememesi, idari denetim sisteminin bütüncül bir niteliğe kavuşmasını engellemektedir.

Türkiye'de idari denetim sistemi, teftiş kurulları ve iç denetim mekanizmalarının birlikte var olduğu, ancak işlevsel olarak bütünleşemediği bir görünüm arz etmektedir. Teftiş kurullarının daha çok klasik ve kontrol odaklı yaklaşımı ile iç denetimin rehberlik ve geliştirme yönü arasında yeterli ölçüde denge kurulamaması, idari denetimin kamu yönetimine sağladığı katma değerin arzu edilen düzeye ulaşmasını sınırlayabilmektedir. İdari denetim sisteminin etkinliğinin artırılabilmesi için atılması gereken adımlar şu şekilde sıralanabilir;

- Denetim elemanlarının, iç denetçileri de kapsayacak biçimde, işe alım ve atama süreçleri ile görev, yetki ve sorumluluklarının ve kariyer gelişim yapılarının açık ve sistematik bir çerçevede

düzenlenmesi önem taşımaktadır. Bu kapsamda, hem teftiş birimlerinin hem de iç denetim fonksiyonunun objektiflik ve tarafsızlık ilkeleri doğrultusunda çalışma usul ve esaslarını belirleyen; inceleme, soruşturma, teftiş ve iç denetim faaliyetlerinin eşitlik ve bütüncül bir yaklaşım doğrultusunda yürütülmesini destekleyen açık ve tutarlı düzenlemelere ihtiyaç bulunduğu anlaşılmaktadır. Bu doğrultuda, denetim alanını tüm boyutlarıyla ele alan kapsamlı bir Denetim Kanunu'nun çıkarılması, idari denetim sisteminin etkinliğini ve kurumsal güvence mekanizmalarının bütünlüğünü güçlendirebilecek bir adım olarak değerlendirilebilir.

- Denetim elemanlarının unvanları arasındaki farklılıkların gözden geçirilmesi ve unvan sisteminin yeniden yapılandırılması sürecinde kurumsal hafıza, mesleki gelenekler ve kariyer bütünlüğünün dikkate alınması önem taşımaktadır. Bu çerçevede, mevcut yapının güçlü yönlerini koruyarak daha sade, anlaşılır ve sürdürülebilir bir unvan sisteminin oluşturulmasının faydalı olabileceği değerlendirilmektedir.
- Denetim elemanlarının denetim faaliyetlerini etkin, verimli ve modern standartlara uygun şekilde yürütebilmeleri için bilişim denetimi, performans denetimi, mali risk analizi ve proje denetimi gibi uzmanlık gerektiren alanlarda teknik kapasitelerinin geliştirilmesini sağlayacak kurumsal ve sistematik bir hizmet içi eğitim mekanizmasının yaygınlaştırılması gerekmektedir.
- Denetim elemanları tarafından yürütülen denetim faaliyetleri kapsamında gerçekleştirilen denetim türlerinin (soruşturma, inceleme, ön inceleme, teftiş vb.) kavramsal ve işlevsel açıdan açık, net ve sınırları belirli şekilde tanımlanması gerekmektedir.
- Denetime tabi tutulan kamu kurum ve kuruluşlarının denetim elemanlarına karşı yükümlülüklerini (bilgi, belge, talimat vb.) yerine getirme konusunda etkili ve caydırıcı nitelikte cezai yaptırımların açıkça öngörülmesi gerekmektedir.
- Denetim mesleğinin kendine özgü kariyer yapısı ve özel yetiştirilme usulleri dikkate alındığında, denetim elemanı olmayan ve denetim tecrübesi bulunmayan bürokratların görevden alındıklarında denetim elemanı olarak atamalarını sağlayan düzenlemelerin ortadan kaldırılması gerekmektedir. Bu kapsamda, denetim kadrolarına yapılacak atamaların mesleki yeterlilik, uzmanlık ve deneyim kriterleri esas alınarak gerçekleştirilmesi, denetim faaliyetlerinin niteliği, tarafsızlığı ve kurumsal bütünlüğünün korunması açısından önem arz etmektedir.
- Denetim birimleri, kendi denetim elemanlarının yeterliliklerini ölçmek amacıyla performans esasının benimsenip yaygınlaştırılması gerekmektedir. Bu doğrultuda, nesnel ve ölçülebilir kriterlere dayanan performans değerlendirme mekanizmalarının oluşturulması, denetim elemanlarının mesleki gelişimini teşvik edecek, hesap verebilirliği güçlendirecek ve denetim faaliyetlerinin genel kalitesini artıracaktır.
- Denetim sisteminin etkinliğinin artırılabilmesi için risk odaklı denetim planlamasının kurumsallaştırılması önem taşımaktadır. Denetim faaliyetlerinin rutin ve dönemsel yaklaşımlardan ziyade, veri temelli risk analizlerine dayandırılması kaynak kullanımını daha verimli hale getirecektir.
- Dijitalleşme kapsamında, kurumlar arası veri entegrasyonunun artırılması ve denetim süreçlerinin ortak veri altyapıları üzerinden yürütülmesi, denetim etkinliğini ve analiz kapasitesini güçlendirecektir.
- Özellikle piyasa denetimi yapan denetim elemanlarının piyasadaki sorunları daha iyi analiz edebilmesi ve bu kapsamda çözüm üretebilmesi amacıyla denetim sistemine yapay zekâ destekli analiz ve anomali tespit mekanizmalarının entegre edilmesi, büyük veri setleri içinde riskli işlem ve davranış kalıplarının daha erken tespit edilmesini mümkün hale gelebilecektir.

- Denetim elemanlarının mali ve sosyal haklarının kurumsal ve hukuki güvence altına alınabilmesi amacıyla, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu doğrultusunda "Denetim Hizmetleri Sınıfı"nın ihdas edilmesi gerekmektedir. Bu düzenlemeyle denetim mesleğinin kendine özgü niteliği ve sorumluluk düzeyi dikkate alınarak ayrı bir statü oluşturulması sağlanmalıdır. Bu anlayış, denetim mesleğinin bağımsızlığını ve tarafsızlığını güçlendirecek, kurumsal kapasite ile mesleki motivasyonun artırılmasına katkı sağlayacaktır.
- Teftiş ve iç denetim faaliyetleri sonucunda düzenlenen raporlar doğrultusunda verilen talimat ve önerilerin gereğinin yerine getirilip getirilmediğinin izlenebilmesi amacıyla, kurumsal düzeyde izleme ve takip birimlerinin oluşturulması gerekmektedir. Bu birimlerin, rapor bulgularının uygulanma düzeyini sistematik şekilde değerlendiren ve sonuçları üst yönetime raporlayan bir yapıda kurgulanması önem arz etmektedir. Böylece denetim süreçlerinin etkililiği artırılabilecek, alınan kararların hayata geçirilmesi güvence altına alınabilecek ve kurumsal hesap verebilirlik güçlendirilebilecektir.
- Türkiye'de tarihsel olarak güçlü bir bürokratik geleneğin varlığı nedeniyle iç denetime karşı bir direncin devam etmesine yol açmaktadır. Bu nedenle, söz konusu direncin aşılmasına yönelik etkili tedbirlerin alınması gerekmektedir. Ayrıca mevcut görev ve yetki karmaşasının ortadan kaldırılması amacıyla, teftiş kurulları ile iç denetim birimleri arasındaki görev ve yetki sınırlarının açık ve net bir şekilde tanımlanması önem arz etmektedir.
- Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi ile birlikte kritik pozisyonlarda görev yapan bürokratların dahi Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile görevden alınabilmesi mümkün hale gelmiştir. Bu durum, bürokraside "oligarşinin tunç kanunu" olarak ifade edilen yapısal katılıkların azaltılması ve karar alma süreçlerinin hızlanması açısından önemli bir dönüşüm olarak değerlendirilmektedir. Bununla birlikte, söz konusu yapı değişikliğinin, tüm bürokratik aktörlerde olduğu gibi denetim elemanlarının da inisiyatif kullanma ve riskli alanlarda karar alma davranışları üzerinde etkiler doğurabileceği ifade edilmektedir. Bu çerçevede, kritik görevler yürüten denetim elemanlarının mesleki bağımsızlıklarını ve karar alma süreçlerindeki cesaretlerini destekleyebilecek kurumsal güvencelerin güçlendirilmesi, denetim fonksiyonunun etkinliği açısından önem arz etmektedir.
- Bağımsız ve tarafsız denetim sisteminin etkinliğinin artırılabilmesi, doğrudan hükümetlerin denetime yönelik bakış açısının dönüştürülmesine bağlı olup, denetimin bir sınırlama aracı değil, iyi yönetişimin vazgeçilmez bir unsuru olarak benimsenmesi yönünde bir yaklaşımın geliştirilmesi gerekmektedir.
- Devlet Denetleme Kurulu dâhil olmak üzere teftiş kurullarının, bağlı bulundukları bakanlık ya da ilgili kurumların idari yapılarından ayrı, daha bağımsız ve kurumsal olarak güçlendirilmiş bir yapı içerisinde yeniden teşkilatlanmasının, denetim fonksiyonunun tarafsızlığı ve etkinliği açısından önemli katkılar sağlayabileceği değerlendirilmektedir. Bu çerçevede, denetim mekanizmalarının kurumsal bağımsızlığını güçlendirecek, görev ve yetki alanlarını netleştirecek ve uygulamada yeknesaklığı temin edecek yasal düzenlemelerin hazırlanarak hayata geçirilmesi, idari denetim sisteminin bütüncül işleyişi bakımından kritik öneme sahiptir.
- Kurulacak olan bu bağımsız kurul, *"Türk İdari Denetim Kurulu"* olarak adlandırılabilir. Söz konusu kurulun başında bir başkan, yeterli sayıda başkan yardımcısı ve kurul üyelerinden oluşan bir yapı ile bünyesinde mevcut denetim elemanı yer alacak şekilde yeniden bir yapısal reorganizasyon gerçekleştirilmesi, özellikle kurul üyelerinin atanması sürecinde, ilgili bakanlıklar ve diğer kurumlar tarafından sunulan aday önerilerinin dikkate alınması önem arz etmektedir.
- Türk İdari Denetim Kurulu'nun, siyasetten bağımsız ve tarafsız bir şekilde görevlerini etkili bir biçimde yerine getirebilmesi amacıyla, Başkan, Başkan Yardımcıları ve kurul üyelerinin atama

ya da seçim süreçlerinin Cumhurbaşkanlığı ile TBMM tarafından karma bir yöntemle gerçekleştirilmesi sağlanmalıdır.

- Türk İdari Denetim Kurulu'nun görev alanı tamamen yürütme ile ilgili olacağından Cumhurbaşkanlığına bağlı olması, ancak kurulun bağımsızlık ve tarafsızlığının hukuki güvencelerle teminat altına alınması gerekmektedir.
- Türk İdari Denetim Kurulu tarafından hazırlanacak denetim raporlarının hem Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne hem de Cumhurbaşkanlığına sunulması ve böylece öngörülen bu çift raporlama mekanizmasının, yasama organının yürütme üzerindeki denetim kapasitesini güçlendirmesi ve aynı zamanda yürütme organının idari süreçlere ilişkin daha hızlı, bütüncül ve sağlıklı değerlendirmeler yapabilmesine imkân tanıyacaktır.
- Türk İdari Denetim Kurulu'nun en önemli görevlerinin başında denetim birimleri arasında koordinasyonu ve uyumu sağlamak, mesleki standartları belirlemek, denetim birimlerinin etkin bir şekilde görevlerini yerine getirmesini temin etmek ve denetim elemanlarının mesleki gelişimlerine yönelik tedbirleri ve uygulamaları belirlemek olmalıdır.
- Türk İdari Denetim Kurulu'nun bir diğer önemli görevi ise denetim elemanlarının yetiştirilmesini ve hizmet içi eğitimlerini en etkin şekilde sağlamak olmalıdır. Bu doğrultuda, ortak bir denetim kültürünün oluşturulabilmesi için kurul bünyesinde bir Denetim Akademisi'nin kurulması önemli olduğu değerlendirilmektedir.
- Türk İdari Denetim Kurulu, görevlerini etkin bir şekilde yerine getirebilmesi için modern çağın gereklerine uyum sağlaması ve bu doğrultuda yapay zekâ ve bilgi teknolojilerinin altyapısından aktif bir şekilde yararlanması sağlanmalıdır.

Sıralanan çözüm önerilerinin hayata geçirilmesi, Türk idari denetimine yönelik tüm sorunları tamamen ortadan kaldırmayabilir. Ancak bu öneriler, idari denetimin daha etkin ve verimli bir şekilde çalışmasına önemli katkılar sağlayabilecektir. Nitekim Türkiye'de yeni kamu yönetimi anlayışının öngördüğü etkin, hesap verebilir ve şeffaf bir idari denetim modeline ulaşılması için gerekli adımların atılması zorunlu bir hale gelmiş bulunmaktadır. Bu bağlamda, idari denetime yönelik ifade edilen çözüm önerilerinin dikkate alınması ve uygulanması oldukça önem arz etmektedir.

Yazar Katkı Oranı (Authorship Contributions): Yazarlar çalışmaya eşit oranda katkı sağlamıştır.

Kaynakça

Akbulut, Ö. Ö. vd. (2012). *Türk kamu yönetiminde teftiş ve denetim* (1. Basım). Ankara: TODAİE Yayınları.

Akyol, A. Ç. (2023). Kamu kurumlarında iç denetim uygulama süreçleri. N. Akbulut (Ed.), *Kamu kurumlarında iç denetim uygulamaları* içinde (ss. 1-59). Ankara: Nobel Yayınları.

Alıcı, O. V. ve Yıldız, H. (2021). Türkiye'de teftiş kurullarının tarihi, dönüşümü ve geleceği. R. Kızılboğa Özaslan (Ed.), *Kamuda denetim kurumlar, yöntemler ve uygulamalar* içinde (ss. 291-331). Ankara: Adalet Yayınevi.

DPT. (2000). *Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı: Kamu Yönetiminin İyileştirilmesi ve Yeniden Yapılandırılması Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. Ankara: Devlet Planlama Teşkilatı.

Fesli, G. (2023). *Büyükşehir belediyelerinde iç denetim ve teftiş kurullarının etkinliği* [Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi]. Tarsus Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü, Mersin.

Güldüler, E. S. (2021). Kamuda iç denetim ve aşamalarıyla bir iç denetim uygulama örneği. R. Kızılboğa Özaslan (Ed.), *Kamuda denetim kurumlar, yöntemler ve uygulamalar* içinde (ss. 333-380). Ankara: Adalet Yayınevi.

Günel, N. (1995). 2000'li yılların eşiğinde yönetsel denetim sistemine eleştirel bir bakış. *Türk İdare Dergisi,* 409, 17-36.

Hughes, O. E. (2014). *Public Management and administration* (5th ed.). London: Palgrave Macmillan.

Kandeğer, B. ve Alıcı, O. V. (2012). Türk kamu yönetiminde denetimin evrimi ve geleceği. *Türk İdare Dergisi,* 475, 89-100.

Karatepe, K. (2011). Uluslararası gelişmeler ve Türkiye'de denetimin yeniden yapılandırılması. *Denetim Dergisi,* 116, 5-21.

OECD. (2005). *Modernising government: The Way forward*. Paris: OECD Publishing.

Okur, Y. (2010). Türkiye'de teftiş ve iç denetim: Kavramlar, beklentiler ve hayatla yüzleşme. *Maliye Dergisi, 158,* 570-586.

Okur, Y. (2010). Türkiye'de kamu denetiminin gelişimi ve yeniden yapılandırılması. *Türk İdare Dergisi, 467,* 555–580.

Özbek, C. Y. (2012). *Kamuda iç denetim kalite güvence ve geliştirme programı: Uluslararası iç denetim standartları açısından değerlendirme* (1. Basım). Ankara: Pelikan Yayınları.

Pehlivanlı, D. (2010). *Modern iç denetim* (1. Basım). İstanbul: Beta Yayınları.

Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A Comparative analysis* (4. Basım). Oxford: Oxford University Press.

Power, M. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*. Oxford: Oxford University Press.

Soyupek, Y. (2015). *Türk kamu yönetiminde teftiş sistemi ve gelişimi* [Yayımlanmamış doktora tezi]. Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.

Taymaz, H. (1993). *Teftiş kavramlar ilkeler yöntemler* (3. Basım). Ankara: Kadıoğlu Matbaası.

TODAİE. (1991). *Kamu Yönetimi Araştırması Genel Raporu (KAYA)*. Ankara: TODAİE.

Ünlü, U. (2014). *Türkiye'de teftiş mekanizması ve kurumsallaşması* (1. Basım). Ankara: Adalet Yayınevi.

Yaman, A. (2011). Geleneksel teftiş ile iç denetim modelinin fonksiyonel açıdan değerlendirilmesi. *Denetişim,* 6, 22-28.