



SAYIŞTAY DERGİSİ

Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Kurumsal Etkinliği

•
Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme
ve Kamu Hizmetlerinde Etkinlik

•
Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim

•
Kıyılarda Mülkiyet Sorunu: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin
İptal Kararları Işığında Bir Çözüm Önerisi

•
İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine
İlişkin Bir Araştırma

•
The Impacts of International Portfolio Investments on Istanbul
Stock Exchange Market

•
Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunmasında
Uluslararası İşbirliği ve Ortak Denetim Projesi

•
SAYIŞTAY KARARLARI

HAKEMLİ DERGİ

NİSAN - HAZİRAN 2010

SAYI : 77

SAYIŞTAY DERGİSİ

ULUSAL HAKEMLİ DERGİ

ISSN: 1300-1091

Sahibi	: T.C. Sayıştay Başkanlığı adına Erol AKBULUT Genel Sekreter
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	: Dr. H. Ömer KÖSE Uzman Denetçi
Yayın Kurulu	: Dr. H. Ömer KÖSE Uzman Denetçi Dr. Selami ER Başdenetçi Müslüm PARLAK Başdenetçi Murat TURHAN Başdenetçi Dr. Ahmet TANER Denetçi Serhat KÖKSAL Denetçi Filiz KÖROĞLU Denetçi
Sorumlu Yazı İşleri Müdür Yrd.	: Seher ÖZER ÜTÜK Tercüman
Kapak Tasarımı	: Yasemin ERDAL Grafiker
Baskı	: Sayıştay Başkanlığı Yayın İşleri Müdürlüğü
Kapak Baskı	: Ankara Üniversitesi Basımevi
Baskı Tarihi	: Ağustos 2010
Yayın Türü	: Yaygın Süreli Yayın
Yönetim ve Yazışma Adresi	: Sayıştay Başkanlığı Yayın İşleri Müdürlüğü 06100 Balgat/ANKARA
e-posta	: dergi@sayistay.gov.tr
İnternet Adresi	: www.sayistay.gov.tr/yayin/dergi

Sayıştay Dergisi Sayıştay Başkanlığınca üçer aylık dönemler halinde yayımlanan hakemli bir dergidir.

Derginin yayın konusu, başta denetim, yönetim ve yargı olmak üzere, sosyal bilimler alanı ile sınırlıdır.

Dergiye gönderilecek yazılar daha önce hiçbir yerde yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.

Yayımlanmak üzere gönderilen yazılar Yayın Kurulunun ön incelemesi ve en az iki hakemin değerlendirmesi sonucunda yayımlanmaya uygun bulunması koşuluyla yayımlanır.

Telif hakları 23 Ocak 2007 tarih ve 26412 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Kurum ve Kuruluşlarınca Ödenecek Telif ve İşleme Ücretleri Hakkında Yönetmelik esaslarına göre ödenir.

Yayımlanmasına karar verilen yazıların tüm hakları Sayıştay Başkanlığı'na aittir.

Dergide yazıların yayımlanmış olması yazara ait görüşlerin Sayıştayca paylaşıldığı anlamına gelmez. Yazıların sorumluluğu yazarlarına aittir.

Dergide yayımlanan yazılardan ancak kaynak gösterilmek suretiyle alıntı yapılabilir.

SAYIŞTAY DERGİSİ DANIŞMA KURULU

Prof. Dr. Figen ALTUĞ
Prof. Dr. Zühtü ARSLAN
Prof. Dr. Başak ATAMAN
Prof. Dr. Mustafa AYDIN
Prof. Dr. Burhan AYKAÇ
Prof. Dr. İdris BAL
Prof. Dr. Mehmet BARCA
Prof. Dr. Ömer Faruk BATIREL
Prof. Dr. Kamil Ufuk BİLGİN
Prof. Dr. Coşkun ÇAKIR
Prof. Dr. H. Hüseyin ÇEVİK
Prof. Dr. Adnan ÇELİK
Prof. Dr. Seyithan DELİDUMAN
Prof. Dr. Recai DÖNMEZ
Prof. Dr. Ekrem ERDEM
Prof. Dr. Enver Alper GÜVEL
Prof. Dr. Cemal İBİŞ
Prof. Dr. Eyüp G. İSBİR
Prof. Dr. Hikmet KAVRUK
Prof. Dr. Sedat MURAT
Prof. Dr. M. Kamil MUTLUER
Prof. Dr. Fevzi Rifat ORTAÇ
Prof. Dr. Mustafa ÖKMEN
Prof. Dr. Hüseyin ÖZGEN
Prof. Dr. M. Vedat PAZARLIOĞLU
Prof. Dr. Münir ŞAKRAK
Prof. Dr. Hakan TAŞDEMİR
Prof. Dr. Fazıl TEKİN
Prof. Dr. Erdal TERCAN
Prof. Dr. Metin TOPRAK
Prof. Dr. Zerrin TOPRAK KARAMAN
Prof. Dr. Azmi YALÇIN
Doç. Dr. Enver AYDOĞAN
Doç. Dr. Necmiddin BAĞDADIÖĞLU
Doç. Dr. Asım BALCI
Doç. Dr. Türksel Kaya BENSGHIR
Doç. Dr. Kudret BÜLBÜL
Doç. Dr. Ali ÇELİKKAYA
Doç. Dr. M. Akif ÇUKURÇAYIR
Doç. Dr. Ali DANIŞMAN
Doç. Dr. Şenol DURGUN
Doç. Dr. Halis Yunus ERSÖZ
Doç. Dr. Nail ÖZTAŞ
Doç. Dr. Süleyman ÖZDEMİR
Doç. Dr. M. Akif ÖZER
Doç. Dr. İlhami SÖYLER
Doç. Dr. Yusuf TEKİN
Doç. Dr. Murat YANIK

İstanbul Üniversitesi
Polis Akademisi
Marmara Üniversitesi
Kadir Has Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
Polis Akademisi
Sakarya Üniversitesi
İstanbul Ticaret Üniversitesi
TODAİE
İstanbul Şehir Üniversitesi
Polis Akademisi
Selçuk Üniversitesi
Kocaeli Üniversitesi
Anadolu Üniversitesi
Erciyes Üniversitesi
Çukurova Üniversitesi
Marmara Üniversitesi
TODAİE
Gazi Üniversitesi
İstanbul Üniversitesi
Bilkent Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
Celal Bayar Üniversitesi
Çukurova Üniversitesi
Dokuz Eylül Üniversitesi
Marmara Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Ankara Üniversitesi
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Dokuz Eylül Üniversitesi
Çukurova Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
Hacettepe Üniversitesi
Selçuk Üniversitesi
TODAİE
Kırıkkale Üniversitesi
Eskişehir Osmangazi Üniversitesi
Selçuk Üniversitesi
Çukurova Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
İstanbul Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
İstanbul Üniversitesi
Gazi Üniversitesi
Sayıştay Başkanlığı
Polis Akademisi
İstanbul Üniversitesi

	SAYIŞTAY DERGİSİ
SAYI: 77	NİSAN-HAZİRAN 2010

İÇİNDEKİLER

- 3 Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Kurumsal Etkinliği**
Dr. Özgür MENGİLER
Ankara Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Uluslararası Hukuk
Anabilim Dalı
- 33 Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme ve Kamu Hizmetlerinde Etkinlik**
Murat GENÇ
Maliye Bakanlığı Devlet Bütçe Uzman Yardımcısı
- 63 Bir Yönetim Fonksiyonu Olarak İç Denetim**
Bayram ASLAN
Sayıştay Uzman Denetçisi
- 87 Kıyılarda Mülkiyet Sorunu: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin İptal Kararları Işığında Bir Çözüm Önerisi**
Suat ŞİMŞEK
Maliye Bakanlığı Milli Emlak Kontrolörü
- 119 İl Özel İdarelerinde İç Denetim Sisteminin Değerlendirilmesine İlişkin Bir Araştırma**
Yrd. Doç. Dr. Süleyman Yaman KOÇAK
Pamukkale Üniversitesi İİBF Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü
Tamer KAVAKOĞLU
Denizli İl Özel İdaresi İç Denetçisi

**149 The Impacts Of International Portfolio Investments On Istanbul
Stock Exchange Market**

Yrd. Doç. Dr. Kartal SOMUNCU

Afyon Kocatepe University Department of Business Administration

Prof. Dr. Mehmet Baha KARAN

Hacettepe University Department of Business Administration

169 YÜKSEK DENETİM DÜNYASINDAN HABERLER

**171 Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunmasında
Uluslararası İşbirliği ve Ortak Denetim Projesi**

Berna DURUSU

Sayıştay Denetçisi

179 SAYIŞTAY KARARLARI

181 Genel Kurul Kararları

189 Temyiz Kurulu Kararları

AVRUPA BİRLİĞİ SAYIŞTAYI’NIN KURUMSAL ETKİNLİĞİ

Özgür MENGİLER*

ÖZET

Mali denetim, uluslararası örgütlerin yetkilerini kullanırken yasal gerekçelere dayanmalarını ve kaynaklarını verimli kullanmalarını öngören hesap verebilirlik ilkesinin önemli bir bileşenini oluşturmaktadır. Üye devletlerce gerçekleştirilen yetki devrinin, diğer uluslararası örgütlerdekine kıyasla, çok daha kapsamlı olduğu Avrupa Birliği’nde, mali denetim işlevini yerine getiren Avrupa Birliği Sayıştayı’nın (ABS) etkinliğinin araştırılması özellikle önemli görülmektedir.

Uluslararası organların kurumsal etkinliğinin araştırılmasında kullanılan bağımsızlık, yetki kapsamı ve kurumsal konum ölçütleri bağlamında yapılan değerlendirme sonucunda, ABS’nın görece etkin çalıştığı gözlenmiştir.

İlk olarak, ABS; hem denetlediği yürütme erkinden hem de adına denetim yaptığı yasama erkinden gelebilecek etkilerden uzak kalarak, bağımsızlık koşulunu kurumsal düzeyde, üyeleri düzeyinde ve mali kaynaklarının yönetimi bağlamında yerine getirmektedir.

İkinci olarak, ABS’nın yetkisi, yargısal işlev görmemesi nedeniyle sınırlamalar içerse de, raporlarındaki geleceğe yönelik uyarılar, ABS’nın usulsüzlük önleyici rol oynamasını sağlamaktadır. Denetim yetkisi bağlamında, bağlayıcılığı olan karar alamaması ve saptadığı usulsüzlük karşısında yaptırım öngörememesinden; rapor sunma yetkisi bağlamında, önerilerinin gereğinin yerine getirilmesi yükümlülüğü bulunmamasından kaynaklanan sınırlamalar, Birlik organlarının mali işlemlerdeki performansına ilişkin güvence bildiriminde bulunmayı reddetme hakkında somutlaşan siyasi yaptırım gücüyle aşılmıştır.

Üçüncü olarak, ABS’nın kurumsal konumu incelendiğinde; Avrupa Parlamentosu ile kurduğu işbirliğinin parlamenter denetimin etkinleştirilmesini sağlayarak, Birliğin hesap verebilirlik düzeyini yükselttiği gözlenmiştir. ABS’nın; bilgilendirme yoluyla Konsey’in, bütçe uygulamasını onaylamayarak gensoru sürecini başlatma yoluyla da Komisyon’un daha etkin çalışmasını sağladığı görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: Avrupa Birliği Sayıştayı, hesap verebilirlik, mali denetim, Avrupa Parlamentosu, parlamenter denetim.

* Dr., Ankara Üniversitesi, Siyasal Bilgiler Fakültesi, Uluslararası Hukuk Anabilim Dalı

THE INSTITUTIONAL EFFECTIVENESS OF THE EUROPEAN COURT OF AUDITORS

ABSTRACT

Financial audit forms an essential component of accountability of international organizations, since they have to justify their actions on legal grounds and use their resources efficiently. Exploring the effectiveness of the European Court of Auditors (ECA) is of particular significance, as, in the case of the European Union, the power conferral by the member states is far more comprehensive.

As a result of this examination, which is based on three factors that are used in order to determine the effectiveness of international organs –namely, independence, discretion and institutional position- it is concluded that the ECA functions relatively effective.

Firstly, the ECA passes the test of independence on all three levels – institutional, personal and financial- by staying away from possible initiatives of influence arising from the executive and the legislative organs.

Secondly, despite of the limitation imposed on its discretion due to the organ's lack of judicial power, the ECA has a preventive role in precluding irregularities through publishing reports. The restriction brought about by the absence of discretion to take binding decisions and to sanction the perpetrators of financial offences is compensated for by the ECA's political influence.

Thirdly, the ECA's institutional position demonstrates that both parliamentary control and accountability in the Union are enhanced through the ECA's cooperation with the European Parliament. The ECA also helps improve the Council's work on financial matters as well as the Commission's implementation of the budget.

Keywords: European Court of Auditors, accountability, financial audit, European Parliament, parliamentary control.

1. GİRİş

Mali denetim her uluslararası örgütün işleyişinin temelinde yer almaktadır. Uluslararası örgütler, kararlarıyla haklarını ve çıkarlarını *de jure* ve *de facto* etkilediği taraflara, yetkilerini nasıl kullandıklarına ilişkin olarak bir gerekçelendirme sunmak durumundadır (Held ve Koenig-Archibugi, 2005: 3; de Wet, 2008: 1988; Bovens vd, 2002: 69). Bu bağlamda tanımlanan hesap verebilirlik (*accountability*), uluslararası yükümlölüklerin ihlalinin yol açtığı sorumluluktan daha geniş kapsamlıdır. Dolayısıyla, etkilenen taraflara uluslararası örgütün performansını değerlendirme olanağı tanınması yönündeki

zorunluluğu ifade etmektedir. Mali yönetimin etkinliği ise, kaynakların doğru şekilde kullanılmasını gerekli kıldığından uluslararası örgütlerin hesap verebilirliğini belirleyen başlıca ölçütlerden birini oluşturmaktadır.

Mali yönetimin etkinliğini belirleyecek olan en önemli ölçütü, yüksek denetim kurumlarının (*supreme audit institution*, kısaca SAI) etkin çalışması oluşturmaktadır. Çünkü bu kurumların etkin çalışması, aslında mali yönetimde verimliliği arttırmanın ötesinde, ilgili uluslararası örgütün hem daha etkin çalışmasını sağlayabilecek hem de örgütün hesap verebilirliğini geliştirmesine katkıda bulunabilecektir.

Diğer uluslararası örgütlerden farklı olarak, uluslarüstü bir örgütlenme modeli oluşturan Avrupa Birliği'nde (AB) ise; hesap verebilirlik, yetki devrinin diğer uluslararası örgütlere kıyasla çok daha geniş kapsamlı olması nedeniyle, büyük önem taşımaktadır. Bu bağlamda özellikle, Birliğin yetki kapsamının zamanla genişlemesine karşın, vatandaşların bu süreçteki etkisinin ve dolayısıyla parlamenter denetimin sınırlı kalması üzerinde durulmuştur.

Avrupa Birliği Sayıştayı (ABS) da, mali denetimin etkinleştirilmesi yoluyla Birliğin hesap verebilirlik düzeyindeki bu eksikliğin giderilmesi amacıyla oluşturulmuştur. ABS'nın 1 Haziran 1977'de yürürlüğe giren 22 Temmuz 1975 tarihli Bütçe Antlaşması uyarınca kuruluğu, Birlik bütçesinin tümüyle üye devletlerin katkılarıyla oluşturulması yerine kendi kaynaklarına dayandırıldığı sisteme geçiş ile gerçekteşmiştir. Aslında, ABS için öngörülen mali denetim işlevi, bütünleşme sürecinin başlangıcından itibaren gerekli görülmüş ve bütünleşmenin önemli dönemeçlerinde- özellikle Avrupa Parlamentosu'na (AP) tanınan yetkilerin artmasına koşut olarak- yerini almıştır.

Birlik bütçesindeki artış, yolsuzlukların kamuoyunda giderek daha çok tepkiye neden olması ve Birliğin karar alma sürecinde daha çok saydamlığa gereksinim duyulması (Laffan, 2002: 130) sonucunda, ABS'nın işlevi zamanla daha çok önem kazanmıştır.

Uluslararası organların kurumsal etkinliğinin incelenmesinde başlıca üç ölçüt kullanılmaktadır: Bağımsızlık, yetki kapsamı ve amaçlara bağlılık (Schermers ve Blokker, 2003). Bağımsızlık, uluslararası organın dışından gelebilecek her türlü etki ve baskıdan uzak olunmasını ifade etmektedir. Yetki kapsamı, ilgili organa tanınan yetkileri ve bu yetkilere getirilen sınırlamaları göstermektedir. Uluslararası örgütün amaçlarına bağlılık ise, söz konusu

organın uygulamada işlevini nasıl yerine getirdiğiyle ilgili olduğundan, o organın örgütün kurumsal yapısı çerçevesindeki konumunun incelenmesiyle anlaşılabilecektir.

ABS'nın kurumsal etkinliği de, bu üç ölçüt temelinde açıklığa kavuşturulabilecektir.

2. AVRUPA BİRLİĞİ SAYIşTAYI'NIN BAĞIMSIZLIĞI

Avrupa Birliği Sayıştayı, özgün adında “Divan” (Court) sözcüğu kullanılmasına karşın yargısal işlev görmemektedir. Ancak, bu bağlamda ABS'nın Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde öngörüldüğu üzere “kanunla kurulmuş, bağımsız ve tarafsız bir mahkeme” olarak tanımlanamaması, söz konusu organın bağımsız olmadığı anlamını taşımamaktadır. Tam aksine, ABS'nın tümüyle bağımsız olması ve Birliğin genel çıkarı için çalışması kurucu antlaşma ile güvence altına alınmıştır (Avrupa Birliği'nin İşleyişine ilişkin Antlaşma, md.285).

Gerçekten de, denetlenen organlardan ve dış etkilerden bağımsız olunması, denetim işlevi üstlenen kurumlar için bir gerekliliktir. AB bağlamında, ABS'nın özel bir konumda bulunduğu gözlenmektedir. Zira, AB'nde mali denetim üç düzeyde gerçekleştirilmektedir. İlk olarak, Birlik fonlarının üye devletlerce kullanılan bölümü, Birlik bütçesinin uygulanmasında üye devletlerin de pay sahibi olması nedeniyle, ulusal düzeyde denetlenmektedir. İkinci olarak, iç denetim her organın ilgili birimi tarafından yapılmakta ve ulusal denetimin Birlik kıstaslarını ne ölçüde karşıladığına ilişkin olmakla sınırlı kalmaktadır. Buna karşılık, ABS'nın gerçekleştirdiği dış denetim, “tümüyle tarafsız” (O'Keeffe, 1994: 188) olarak nitelendirilmektedir.

Uluslararası organların işlevsel bağımsızlığı temelde üç unsura dayanmaktadır. Avrupa Birliği Adalet Divanı (ABAD) önünde görülen, Komisyon ve Avrupa Merkez Bankası arasındaki davaya ilişkin olarak Kanun Sözcüsü Jacobs'ın bildirdiği 3 Ekim 2002 tarihli görüşünde de bu üç unsura yer verilmiştir: Kurumsal bağımsızlık, kişisel düzeyde bağımsızlık ve mali bağımsızlık (Court of Justice of the European Union, 2002)¹. ABS da aynı ölçütlere göre incelenebilecektir.

¹ Aynı görüşte, kendi politika araçlarını seçme serbestliğini ifade etmek üzere işlevsel bağımsızlık ölçütüne de yer verilmiştir; ancak diğer üç ölçüt zaten işlevsel bağımsızlığa işaret etmektedir.

2.1. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Kurumsal Bağımsızlığı

Kurumsal bağımsızlık; ilgili organın, ulusal ya da uluslararası ölçekli hiçbir kurumdan talimat almaması ve kendi iç örgütlenmesine ilişkin kuralları kendisinin belirlemesidir. Yürütme erkinden ve dolayısıyla politikaların oluşum sürecinden bağımsız olunması mali denetim yapan kurumların bağımsızlıkları için temel ölçüt konumundadır (Power, 2005: 339; Scott, 2003: 301-316; Clark vd, 2007: 40-71; Laudati, 2002: 253).

ABS'nın kurumsal bağımsızlığı ise, hem Birlik içindeki yapısal gereklilikten hem de ABS'nın Birliğin hesap verebilirliğini güçlendirme işlevinden kaynaklanmaktadır. Yapısal olarak kurumsal bağımsızlık, denetimi yapılan yürütme organından olduğu kadar adına denetim yapılan yasama organından da bağımsız olarak çalışıldığının göstergesidir. Zaten, ABS da 1993 Maastricht Antlaşması'ndan itibaren hem yürütme organı niteliğindeki Komisyon'dan hem de Parlamento'dan bağımsız olarak, kendi başına bir Birlik organı sıfatıyla kurucu antlaşmada yerini almıştır (Avrupa Birliği Antlaşması, md.13). ABS'na doğrudan doğruya kurucu antlaşma düzeyinde, resmi organ sıfatıyla yer verilmesi, ulusal hukuk sistemleriyle analogi kurulduğunda, bu organın anayasal statüde olduğunu göstermektedir. ABS'nın Birlik organları arasında görece “az tanınmasına (karşın) yüksek düzeyde saygınlığı bulunan” bir kurum olarak nitelendirilmesi (Coffey, 2003: 63) de, kurumsal bağımsızlığından kaynaklanıyor olsa gerekir.

Ayrıca ABS, kendi prosedür kurallarını belirleme yetkisiyle donatılmıştır. Bu yetkiye getirilen tek sınırlama, Konsey'in onayını gerektirmesidir. 8 Aralık 2004 tarihli kuralların yerine 1 Haziran 2010'da yürürlüğe giren Prosedür Kuralları'nın 16. maddesine göre ABS, kendi örgütsel yapısını belirlemekle yetkili kılınmıştır. Buna göre ABS, genel bütçeye ilişkin yıllık rapor ile Avrupa Kalkınma Fonu'na ilişkin yıllık rapor dışında kalan rapor ve görüşleri kendi sorumluluk alanları kapsamında karara bağlamak üzere kurulmuş olan beş daire şeklinde örgütlenmiştir.

ABS'nın kurumsal bağımsızlığı, Birliğin diğer organlarıyla ilişkilerinde olduğu kadar kurumun üye devletlerden de bağımsız olmasını içermektedir. ABS'nın herhangi bir hükümet ya da herhangi başka bir organdan talimat alması kurucu antlaşmanın 286 (3) maddesi hükmü ile yasaklanmıştır. Yine, ABS'nın denetim işlevini yerine getirirken ulusal kurumlarla işbirliği yapması durumunda iki tarafın da bağımsızlıklarının zedelenmemesi öngörülmüştür.

Diğer yandan kurumsal bağımsızlık; ABS’nın, yargı işlevi bulunmasa da, bir anlamda Birlik vatandaşlarının “vergilerinin nasıl harcandığını denetleyen bir temsilci” (Davies, 2003: 31) olarak görölmesinde yansıma bulduğu şekliyle, halka verilen güvencenin bir gereğidir. Bu güvence, aynı zamanda, uluslararası uyuşmazlıkların çözümünde başvurulun Dünya Ticaret Örgütü Panelleri gibi mekanizmalar önünde ileri sürölun argümanlar bağlamında ABS raporlarının dayanak alınmasında (WTO, 2008: 4322) görölüğu gibi, uluslararası platformlar için de geçerlidir.

2.2. Avrupa Birliği Sayıştayı’nda Kişisel Düzeyde Bağımsızlık

Kişisel düzeyde bağımsızlık, üyelerin atanması ve görevlerini yürütmelerine ilişkindir. ABS, her üye devletten mali denetim konusunda uzmanlaşmış ya da uzman olarak görev yapan kişiler arasından, yenilenebilen altı yıllık süreler için seçilecek birer üyeden oluşmaktadır. Üyelerin seçimi, Birlik üyesi devletlerin önerileri üzerine hazırlanan listenin Konsey tarafından onaylanması yoluyla gerçekleşmektedir.

Söz konusu seçimde AP’nun rolünün yalnızca danışma ile sınırlı olduğu görölmemektedir. Ancak, Sayıştay üyelerinin belirlenmesindeki ikincil konumunun, Parlamento’nun bu süreçte etkisiz kaldığı şeklinde yorumlanması olanaklı görölmemektedir. AP’na bağlı Bütçe Denetim Komitesi’nin, ABS’na yapılacak olan atamaları 1989’da ve 2004’te iki kez reddettiği (Laffan, 2006: 213) dikkate alındığında, bu durum daha iyi anlaşılmaktadır. Ulusal ölçekteki uygulamalarda da (örneğin, Türkiye, Almanya, Norveç, Slovenya ve Bulgaristan’da olduğu gibi) yüksek denetim kurumlarının üyeleri parlamentolarca belirlenmektedir. Dolayısıyla, üye devletlerin temsil edildiği Konsey’in, uygulamada ABS’nın oluşumu sürecinde tek belirleyici olmaması, bu kurumun göreceli olarak bağımsızlığını sağlamaktadır.

Üyelerin bağımsızlığını güçlendirmek üzere kurucu antlaşmada başka hükümler de yer almaktadır. Bu bağlamda, üyelerin görev süreleri boyunca başkaca bir işle uğraşmaları yasaklanmıştır. Çünkü denetim yapan kişiyle denetlenenler arasında kişisel çıkara dayalı ya da akdi herhangi bir ilişki bulunmaması gerekmektedir. Yine, ABAD yargıçlarının tabi olduğu Avrupa Birliği Ayrıcalıklar ve Bağımsızlıklar Protokolü’nün ABS üyelerine de uygulanması öngörölümüştür. Gerçekten de; kimi mali denetim kurumları, tek

başlı bir yapılanmadan ziyade kararların kolektif bir süreç içinde alındığı bir kurul yapısındadır. ABS da kararların oyçokluğuyla alındığı bu tür bir kurul yapısı taşıdığından, yeleri de yargılarınkine benzer hukuksal statüye sahiptir (White ve Hollingsworth, 1999: 97).

Kişisel düzeydeki bağımsızlığı güçlendirmek üzere, 2003 Nice Antlaşması ile getirilen değişiklikten itibaren, ABS'nın oluşumunda Konsey'in her bir ye adayı için ayrı karar alması şeklindeki uygulama terk edilerek adayların yer aldığı tek liste üzerinden karar alınmasına geçilmiştir. Ayrıca, ekilme ya da görevinin gerektirdiği koşulları ya da ykmllkleri yerine getirmediğinin ABAD'nca saptanması dışında, ABS yelerinin görevlerini sürdürmeleri güvence altına alınmıştır. Zaten, bir üyenin görevden alınması konusunun ABAD'nın önüne gelebilmesi için ABS'nın, ilgili üyenin katılmayacağı oylama sonucu bu doğrultuda karar alması gerekmektedir.

2.3. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Mali Bağımsızlığı

Mali bağımsızlık, yüksek denetim kurumlarının vazgeçilmez bir parçasını oluşurmaktadır. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları rgt'nün (INTOSAI) 1997 Lima Bildirisi çerçevesinde de, yüksek denetimle görevli kurumların yeterli düzeyde mali bağımsızlığa sahip olmaları yönündeki gerekliliğe, ilk maddede yer verilmiştir.

Uluslararası organların mali bağımsızlık ölçütünü, ilgili organın kendi bütçesini yönetme konusunda göreceli serbestliğe sahip olması oluşurmaktadır. Ulusal sistemler bağlamında da, yüksek denetim kurumlarının kendi kaynaklarını belirlemesi ve kullanmasında kurum dışından gelebilecek müdahalelerin olabildiğince aza indirgenmesi amacıyla gerekli düzenlemelerin yapıldığı bilinmektedir (Schwartz, 2003: 9).

Kaynakların kullanımında gerekli serbestliğe sahip olunması özellikle iki yönden önem taşımaktadır. Birincisi, mali bağımsızlığın, kurumsal bağımsızlığın korunması için gerekliliğidir. Hem kurumca denetlenen yürütme organından hem de kurumun işbirliği içinde olduğu organlardan gelebilecek olası etkileme çabaları karşısında kurumsal bağımsızlığın güvence altına alınması için, mali bağımsızlık bir gereklilik oluşurmaktadır (Dye ve Stapenhurst, 1998: 9). İkinci olarak, mali bağımsızlık, kaynakların kuruma bağlı olarak çalışan personelin eğitimi ve uzmanlığının geliştirilmesi

doğrultusunda kullanılabilmesi amacıyla bir gereklilik olarak g r lmektedir (Blume ve Voigt, 2007: 9).

ABS'nin çalışma koşullarının ve üyelerine yapılan tüm ödemelerin belirleyicisi konumunda olan Konsey'dir. Ancak ABS, kendi bütçesini yönetmek üzere gerekli kuralları kendisi belirlemektedir. Hatta, ABS'nin kendi hesapları kurum dışından bağımsız uzmanlarca denetlenmekte ve 1993 yılında ABS'nin kendi aldığı karar uyarınca, bu denetimin sonuçlarının Birliğin Resmi Gazetesi'nde yayınlanması yoluyla, önemli bir saydamlık  rneği oluşturulmaktadır.

Mali bağımsızlık yönünden önem taşıyan bir başka nokta da, yüksek denetim kurumunun başkanının konumudur. Kurumun işlevini gerektiği gibi görebilmesi, yasama organına rapor sunma görevini yerine getirirken herhangi bir müdahaleyle karşılaşmasının önlenmesi ve kurumca getirilen önerilere gerekli önemin atfedilmesi bağlamında başkanın konumu ayırt edici niteliktedir. Çünkü başkanın konumu, mali kaynakların yönetilmesindeki iradenin ortaya konulması bakımından önem taşımaktadır (Dye ve Stapenhurst, 1998: 8).

ABS Başkanı'nın, bu çerçevede öngörülen statüye sahip kılındığı g r lmektedir. ABS  yelerinin kendi aralarında yaptıkları oylama ile seçildiğinden, konumu *primus inter pares* olarak nitelendirilen (Laffan, 2006: 214) başkan; Prosedür Kuralları'nın 9(1) maddesi hükmü uyarınca, ABS kararlarının uygulanmasını sağlama ve Birliğin diğer organlarıyla ilişkilerde ABS'nı temsil etme yetkisiyle donatılmıştır. Hatta başkanın bu konumu, ABS'nin mali bağımsızlığını korumanın ötesine geçerek, Birliğin mali yönetimindeki usulsüzlük ve eksiklikleri ilgili organa bir yazı ile bildirme uygulamasını geliştirebilmesine zemin hazırlamıştır.

3. AVRUPA BİRLİĞİ SAYIşTAYI'NIN YETKİ KAPSAMI

ABS'nin görevi, Avrupa Birliği'nin işleyişine ilişkin Antlaşma'nın 287. maddesinde belirtildiği üzere, Birlik tarafından elde edilen tüm gelirlerin ve yapılan tüm harcamaların yasal ve düzenli olup olmadığını denetlemektir. Aynı hüküm uyarınca, Birliğin gelir ve giderlerinin denetimi; mali yönetimin, yasallık ve düzenliliğin yanısıra, sağlıklı yürütülüp yürütülmediğini de içermektedir. 2342/2002 sayılı ve 23 Aralık 2002 tarihli Mali Tüzüğün 27. maddesi, sağlıklı mali yönetimi   unsura dayalı olarak tanımlamıştır:

Ekonomi, verimlilik ve etkinlik. Ekonomi denetimi, belirli bir hedefin en düşük maliyetle gerçekleştirilip gerçekleşmediğinin incelenmesidir. Verimlilik denetimi, kaynakların amaçlanan sonuçların gerçekleşmesi için en uygun şekilde kullanılıp kullanılmadığının incelendiği bir performans denetimidir. Etkinlik denetimi ise, tasarlanan sonuç ile elde edilen sonucun karşılaştırılmasıyla gerçekleştirilmektedir.

Ancak denetim yetkisi, yalnızca elde edilen sonuçların başlangıçtaki hedeflerle karşılaştırılması ile sınırlı değildir. ABS'nın denetimi, aynı zamanda geleceğe yönelik uyarılarda bulunmasını olanaklı kılar niteliktedir. Çünkü denetim yetkisi, ulusal yönetimlerce finanse edilse dahi Birliğin katkıda bulunduğu her alanda gerçekleştirilecek projelerin olası getirilerinin ve maliyetinin araştırılmasını da içermektedir (Corneroli, 2001: 518). Böylelikle ABS, rneğin Birlik kaynaklı yardımların haklı gerekçelere dayanıp dayanmadığına ilişkin karar verirken, bu yardımların ye devletlerce yapılan dış yardımlarla benzer nitelikte mi olduğu yoksa bu yardımlardan farklı amaçlara mı hizmet edeceğini araştırmak durumundadır. Dolayısıyla ABS, rapor sunma yetkisini kullanırken hem gerçekleştirdiği denetimin sonucunda yaptığı saptamalara hem de olası risklere karşı önleyici uyarılara yer vermektedir.

Yine, denetim ve rapor sunma yetkilerinin sonucu olarak ABS, Birlik btcesinin uygulanmasında AP'na ve Konsey'e yardımcı olmaktadır.

3.1. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Denetim Yetkisi

ABS'nın denetim yetkisinin kapsamı oldukça geniştir. Birlik tarafından kurulmuş olan tüm organların gelirleri ve giderler –ilgili organların kurucu belgelerinde yasaklanmadığı sürece– bu denetimin kapsamında yer almaktadır. Söz konusu denetim AB'nin kayıtlarına dayanarak ve gerekirse, Birliğin gelirini yöneten ya da Birlik btcesinden pay alan herhangi bir organın yerinde incelenmesiyle gerçekleştirilmektedir. Özellikle AB'nin ye devletlerde ve üçüncü ülkelerde bulunan mali enstrümanları dikkate alındığında, ABS'nın yürüttüğü denetimin kapsamının oldukça geniş olduğu grlmektedir. 1999 Amsterdam Antlaşması ile getirilen değişiklikten itibaren Birliğin yapısal fonlarını da içermek üzere tüm mali işlemler ABS'nın denetimine dahil edilmiştir.

ABS'nın denetlediği alanın kapsamı geniş olmasına karşın, yetkisinin kapsamı sınırlı tutulmuştur. Herşeyden önce yapılan denetim, hukuksal

bağlayıcılığı bulunan bir yargı kararı gibi sonuçlanmamaktadır. Dolayısıyla, ABS kararlarının res judicata değeri bulunmamaktadır (Skiadas, 2005: 214). Söz konusu denetim her ne kadar mali işlemlerin Birlik hukukuna uygun olup olmadığına yönelik olsa da, AB'nin yargı organı olan Adalet Divanı'nın yaptığı hukuka uygunluk denetiminden farklıdır. Çünkü ABS, giderlerin yasal olup olmadığını denetlerken bütçeyi ve ilgili ikincil hukuk normlarını referans almaktadır.

İkinci olarak, ABS saptadığı usulsüzlüklere karşı hukuksal yaptırım uygulama yetkisiyle donatılmamıştır. Çünkü, usulsüzlüklerin önlenmesindeki sorumluluk Birliğin yetki alanına kaydırılmamış, başlıca sorumluluk üye devletlerde bırakılmıştır. ABS'nin yetkisi usulsüzlük saptamasını ilgili organa rapor etmekle sınırlı tutulmuştur. Oysa kimi üye devletlerdeki eşdeğer kurumlar yargısal ya da yarı-yargısal işlev görmektedir. Fransa'daki Cour des Comptes örneği doğrultusunda temellendirilen bu sistem çerçevesinde, kimi zaman –Portekiz ve Yunanistan'da olduğu gibi– yüksek mahkeme statüsü tanınan ulusal mali denetim kurumları bir temyiz mahkemesi gibi çalışarak, mali işlemlerin ve eylemlerin yasallığına ilişkin olarak bağlayıcı karar alma ve yaptırım uygulama yetkisiyle donatılmıştır (Harlow, 2002: 110). Türkiye'de de anayasal bir kurum olan Sayıştay; yalnızca Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetim yapmakla sınırlı kalmayıp, aynı zamanda yargı yetkisi kullanarak sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamakta ve beraatlerine ya da tazmine karar verebilmektedir (Gözübüyük, 1991: 69 ve 256; Akıllıoğlu ve Gözübüyük, 1991: 313). Buna karşılık ABS, kullandığı yetkinin sınırlılığı itibarıyla daha çok, yalnızca parlamentoya bağlı olarak çalışan ve denetim yetkisi yargısal olmayıp rapor sunulmasıyla sınırlı kalan İngiltere'deki Ulusal Denetim Ofisi (NAO) ile benzerlik göstermektedir.

Ancak söz konusu sınırlamalar, ABS'nin denetim yetkisinin işlevsiz olduğu anlamına gelmemektedir. Zira denetim yetkisinin ikili işlevi bulunduğu gözlenmektedir. Bir kez, ABS'nin denetiminin amaçlarından biri, Birlik organlarının kendi yürüttükleri iç denetimi tekrarlamak değil, iç denetim mekanizmalarının yeterliliğinin incelenmesidir (Nugent, 2006: 332). Denetim yetkisinin ikinci işlevini de, Birliğin mali işlemlerinde olası usulsüzlüklerin önlenmesi oluşturmaktadır. ABS hem ex ante hem de ex post denetim yürüttüğünden, bir mali işlem Birlik için ya da Birlik tarafından ödeme yapılmadan önce ya da ödeme yapıldıktan sonra incelenebilmektedir.

Dolayısıyla denetim, mali işlemlerdeki yanlışlıkları ortaya koymanın yanısıra, önceden de yapılabildiğinden, söz konusu gelir ya da ödemedeki yanlışlığın gerçekleşmeden önlenmesi amacına da yöneliktir.

3.2. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Rapor Sunma Yetkisi

ABS'nın asıl etkisi Birlik organlarına rapor sunma yetkisini kullanmasından kaynaklanmaktadır. ABS, kendi girişimiyle (ex officio) ya da başka bir Birlik organının isteği üzerine özel raporlar hazırlayabilmekte ve görüş bildirebilmektedir.

ABS'nın etkisinin en belirgin örneğini, her mali yılın sonunda sunduğu yıllık raporlar oluşturmaktadır. Bu bağlamda ABS'nın, usulsüzlükten sorumlu memurlara yaptırım uygulama yetkisi bulunmamaktadır. Ancak, AP'nun AB'nin yürütme organı niteliğindeki Komisyon'u bütçenin uygulanmasına ilişkin olarak serbest bırakması, ABS'nın yıllık raporundaki olumlu görüşüne bağlı kılınmıştır.

ABS'nın rapor sunma yetkisinin yalnızca bu işlevi dahi, oldukça önemli olarak nitelendirilmiştir (Levy, 2000: 41; Chalmers 2006: 128). Aslında bu nitelendirme yerinde görünmektedir. Zira, Bütçe Denetim Komitesi'nin ABS raporlarına ilişkin analizine dayanarak hareket eden AP'nun, usulsüzlük ya da yanlış yönetim durumunda, Komisyon'a ilişkin alacağı kararı erteleme ya da Komisyon'un yıllık bütçe uygulamasını reddetme hakkı bulunmaktadır. Üstelik AP'nun söz konusu kararı, ABS'nın yalnızca yıllık raporuna değil özel raporlarını da içermek üzere tüm değerlendirmelerine dayalı olarak alınmaktadır. Bu nedenle olsa gerek, ABS'nın mali denetim alanında rapor sunma işlevini kurumsallaştırdığından (Curtin, 2007: 537) söz edilmiştir. Daha da önemlisi, böylelikle ABS'nın, bütçenin uygulanması üzerinde doğrudan değilse de dolaylı olarak yaptırım yetkisinin kullanılmasında etkili olabildiği görölmektedir.

Yıllık raporun, denetimi yapılan Birlik organlarının yanıtlarıyla birlikte AB Resmi Gazetesi'nde yayınlanmasının ABS'nın bulgularını zayıflatılabileceği değerlendirmesine (van Gerven, 2005: 167) karşın, rapor sunma yetkisinin önemi yadsınamaz. Hatta, ABS'nın gözlemlerini özel raporlar sunarak açıklama yetkisi ulusal bir yüksek denetim kurumunkine benzetilmektedir (Meuwese, 2008: 165).

ABS'nın rapor sunma yetkisi, önemli olmakla birlikte, yaptırım yetkisinin bulunmamasına koşut olarak iki sınırlama içermektedir.

ABS'nın işlevlerinden biri, usulsüzlük görölməsi olasılığı bulunan alanlara işaret ederek yanlışlıkların önlenmesine çalışmaktır. Bu nedenle ABS görüş raporlarında, ödemelerde düzensizlik bulunması olasılığı yüksek olan alanlara özellikle dikkat çekmektedir. Örneğin, 1/2010 sayılı ve "Avrupa Birliği Bütçesinin Mali Yönetiminin Geliştirilmesi: Riskler ve Güçlükler" başlıklı görüş raporunda; dış yardım, kalkınma ve genişlemeyi usulsüzlük olabilecek "yüksek riskli alanlar" olarak tanımlamıştır (European Court of Auditors, 2010: 3).

Ancak, ABS Birlik organlarının belirli bir yönde politika oluşturması için karar verme yetkisine sahip değildir. ABS'nın yetkisi, oluşturulan politikaların ve bu çerçevede alınan kararların uygulanmasının getirdiği mali sonuçların incelenmesiyle sınırlıdır (Skiadas, 2005: 217). ABS'nın belirli noktalar üzerinde durmaktan çok daha kapsamlı öneriler getirmesi bu durumu değiştirmemektedir. Örneğin ABS'nın, 6/2006 sayılı ve 16 Temmuz 2006 tarihli özel raporunda, Birliğin kalkınma yardımına ilişkin olarak Komisyon'un açık ve kapsamlı bir çevre stratejisine sahip olması gerektiğini belirtmesi (European Court of Auditors, 2006: 6), onu karar organı konumuna sokmamaktadır.

İkinci olarak, Birlik organlarının, ABS'nın raporlarında dile getirdiği önerilerin gereğini yerine getirme yönünde yükümlölükleri bulunmamaktadır (O'Keeffe, 1994:186). Gerçekten de, ABS'nın hazırladığı özel raporlar yalnızca AP'na bağlı Bütçe Denetim Komitesi tarafından takip edilirken; Birliğin diğer karar organı konumundaki Konsey'in, özel raporları değerlendirmeye yönelik bu çeşit bir prosedürü bulunmamaktadır. Çünkü Birlik hukuku çerçevesinde öneri ve görüşlerin hukuksal bağlayıcılığı yoktur. Zaten, ABS hukuksal bağlayıcılığı olan tasarrufta bulunma yetkisiyle donatılmış değildir (Tillotson ve Foster, 2003: 112). ABS Konsey'e, bütçenin yönetimine ilişkin olarak yapılacak mali düzenlemeler konusunda da görüş bildirmekle görevlendirilmiş; ancak Konsey, söz konusu görüşü uygulamakla yükümlü kılınmamıştır.

3.3. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Bütçenin Uygulanmasına Yardımcı Olma Yetkisi

ABS, aynı zamanda, Birliğin karar organları olan AP'na ve Konsey'e Birlik bütçesinin uygulanmasına ilişkin yetkilerini kullanırken yardımcı olmaktadır.

Aslında, Birliğin herhangi bir politika alanına ilişkin aldığı kararlar yasama işlemi olmanın yanısıra bütçe bileşenini de içinde barındırmaktadır (Enderlein ve Lindner, 2006:192). Birlik bütçesi harcamalara dayalı olduğundan, kaynakların kullanımı -önceden belirlenen gelir ve gider sınırları çerçevesinde kalmak üzere- politikaların yürütölmesinin gerektirdiği ölçüde gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle, Birliğin yasama işlemleri ile bütçeye ilişkin yetkilerinin birbirinden kesin çizgilerle ayrılması olanaklı görünmemektedir. Dolayısıyla, ABS'nın AP'na ve Konsey'e bütçeye ilişkin olarak yardımcı olması büyük önem taşımaktadır. 2009 Lizbon Antlaşması ile bütçede zorunlu olan² ve zorunlu olmayan harcamalar ayırımının kaldırılması, bu önemi daha açık ortaya koyar niteliktedir.

ABS, ayrıca, Maastricht Antlaşması'ndan itibaren hesapların güvenilirliğine ve mali işlemlerin hukuka uygunluğuna ilişkin olarak Konsey'e ve AP'na güvence bildiriminde (*statement of assurance*, kısaca DAS) bulunmakla görevli kılınmıştır.

Güvence bildirimi ABS'nın denetim yetkisini sistematik bir biçimde kullanabilmesi için bir gereklilik olarak görölmüş (Laffan, 2003: 217) ve kurucu antlaşmalarda birbirini izleyen değişikliklerle güçlendirilmiştir. 1999 Amsterdam Antlaşması ile güvence bildiriminin Birliğin Resmi Gazetesi'nde yayınlanması öngörölmüşdür. 2003 Nice Antlaşması da ABS'na, güvence bildirimini Birliğin etkinlikte bulunduğu başlıca her alana ilişkin özel değerlendirmelerle destekleme yetkisi tanıımıştır.

ABS, her yıl gerekli denetimi yapmasının ardından bütün hesapların gerçeği yansıttığını ve bütün mali işlemlerin yasal ve düzenli olduğunu açıklayarak güvence bildiriminde bulunmaktadır. Sonuçları yeterli bulmaması halinde ABS, güvence bildiriminde bulunmayı reddetme hakkına sahiptir. Bu,

² Doğrudan doğruya kurucu antlaşmanın ya da kurucu antlaşmaya dayanarak Birlik organlarının yaptığı tasarrufların uygulanmasından kaynaklanan harcamalar zorunlu harcamalar olarak sınıflandırılmıştır.

ABS'na, sahip olmadığı hukuksal yaptırım yetkisinin bir ölçüde de olsa eksikliğini giderici bir olanak sağlamaktadır. ABS'nın, performansını yetersiz bulduğu organa ciddi eleştiriler yöneltileceğinden, ilgili organın gerekli düzeltmeleri yapma yönünde harekete geçeceğinin varsayılması doğaldır. Böylelikle, ABS'nın ilgili organ üzerinde siyasi yaptırım gücüne sahip olduğu (Skiadas, 2003: 216) sonucuna varmak yanlış görünmemektedir.

4. AVRUPA BİRLİĞİ SAYIşTAYI'NIN KURUMSAL KONUMU

Başlangıçta ABS'nın Birliğin kurumsal yapısı çerçevesinde kendi konumunu belirlemesi kolay olmamıştır. Ancak zamanla, kendisiyle aynı statüde bulunan siyasi organlar - AP, Konsey ve Komisyon- ile ilişkilerini geliştiren ABS, söz konusu organların kendi aralarındaki ikili ilişkiler üzerinde de etkili olmuştur.

ABS'nın kurumsal konumu, aynı zamanda, parlamento denetiminin geliştirilmesi yoluyla söz konusu organların daha etkin çalışmasını sağlayacak bir gelişme göstermiştir. Böylelikle ABS, ulusal ölçekteki yüksek denetim kurumlarının etkin çalışmasından beklenen yararları getirebilecek bir kurumsallaşmanın yolunu açmıştır. Çünkü mali denetim kurumları, bir yandan gider düzeyinin aşağıya çekilmesi ve kaynakların daha verimli kullanılması yoluyla yönetimin etkinliğini arttırmaktadır (Blume ve Voigt, 2007: 2). Diğer yandan aynı kurumlar, yönetimin görevlerini belirlenen amaçlara uygun olarak yerine getirmesini sağlamaktadır. Böylelikle, diğer yüksek denetim kurumları gibi ABS da, hesap verebilirlik ile etkin çalışma arasında bulunduğu varsayılan ikilemin (Bovens, 2005: 189) giderilmesine yardımcı olabilecek çıkış noktasına işaret etmektedir.

4.1. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Avrupa Parlamentosu ile İlişkisi

ABS'nın AP ile ilişkisi, mali denetimin parlamenter denetime önemli katkı sağladığı (Laffan, 2003: 762-777) gerçeğinden bağımsız olarak düşünülemez. Aslında parlamentolar ile yüksek denetim kurumlarının ilişkisi, parlamentoların denetim işlevinin özünü oluşturmaktadır. Parlamenterler genellikle kamu harcamaları ve gelirlerini denetleme işlevini tek başlarına yerine getiremeyeceklerinden, bu denetimi onların adına gerçekleştiren yüksek denetim organlarının rapor olarak sunduğu bulgular dayanak alınmaktadır (Dye ve Stapenhurst, 1998: 12).

AB çerçevesinde de mali denetim, yürütme üzerindeki parlamento denetiminin tamamlayıcı bileşeni olarak tasarlanmıştır (Eiselt ve Slominski, 2006: 209-225). AP'nun denetimi, ABAD'nın da 1980 Isoglucose kararında belirttiği üzere, Birlik vatandaşlarının kendilerini temsil eden organ aracılığıyla yetkinin kullanılmasında söz sahibi olmalarını yansıtmaktadır. Gerçekten de AP, 1979 yılından itibaren doğrudan doğruya halk tarafından seçilen üyelerden oluşan tek Birlik organı olarak, yürütme üzerinde siyasi denetimi gerçekleştiren unsur konumundadır. ABS da, Parlamento'nun bu denetim işlevinin bir parçasını oluşurmaktadır. Bu bağlamda ABS, mali yönetimin başarısını, diğer bir deyişle Birlik politikalarının belirlediği hedeflerin en düşük maliyetle gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini inceleyerek, bu politikaların yürütölmesinden yarar görmesi beklenen Birlik vatandaşlarına söz konusu incelemesinin sonuçlarını rapor olarak açıklama işlevini üstlenmektedir.

ABS'nın sunduğu raporlar yoluyla gerçekleştirdiği bilgilendirme işlevi, Parlamento denetiminin ayrılmaz bir parçasını oluşurmaktadır. Çünkü, elde edilen verilerin kesinliği, herhangi bir parlamento denetiminin vazgeçilmez koşulu durumundadır (Magnette, 2001: 295). Aslında ABS'nın bu işlevi, AP'nun kurumsal gelişimi bağlamında iki yönden önem taşımaktadır.

Birinci olarak, ABS Parlamento'nun siyasi denetim işlevini daha etkin olarak yerine getirmesine yardımcı olmuştur. AP, bütünleşmenin Avrupa Kömür ve Çelik Topluluğu'nca başlatılan ilk dönemlerinde yürütme üzerindeki tek denetim gücü olan Komisyon (o dönemde Yüksek Otorite) üyelerini toplu olarak istifaya zorlama yetkisini, yürütme organından bilgi almak amacıyla elinde bulundururken; zamanla, bilgi edinmek üzere - araştırma komiteleri kurma, sözlü ve yazılı soru yöneltme gibi- yeni işlevler geliştirmiştir. Böylelikle, AP'nun yürütme organını a posteriori denetim altında tutma yoluyla a priori etki altına alabilmesi bir gelişmişlik ölçütü (Magnette, 2001: 295) olarak nitelendirilmiştir. ABS'nın raporlarıyla AP'na sağladığı bilgi, süreç içinde gelişen bu işlevlerin tamamlayıcısı konumundadır. Hatta, ABS'nın, Birlik hesaplarında meydana gelebilecek usulsüzlüklere ilişkin olarak önceden uyarıcı ve önleyici işlevinin, AP'nun gelişmişlik düzeyine katkıda bulunduğu kuşkusuzdur.

Daha da önemlisi, ABS, Parlamento'nun denetim yetkisini yerinde kullanmasını sağlayan zemini hazırlamıştır. ABS'nın özel raporu temelinde

Bütçe Denetim Komitesi'nce Aralık 1998'de Komisyon'a ilişkin olarak mali yönetimde usulsüzlük saptaması, bütçenin serbest bırakılmasını engelleyen kararla sonuçlanmıştır. Bunun üzerine AP, Komisyon'a karşı gensoru oylamasını 14 Ocak 1999 tarihli toplantısının gündemine almıştır. Sonuçta gensoru oylaması yapılmamış olsa da, bu adım Komisyon'un toplu olarak istifasına varan süreci başlatmıştır (Stasinopoulou, 2006: 151). Bu süreçte AP önce, Komisyon'a ilişkin usulsüzlük iddialarını soruşturmak üzere bağımsız uzmanlardan oluşan beş kişilik bir komiteyi görevlendirmiştir. Bu komitenin hesap verebilirlik ve saydamlık eksikliğine vurgu yaptığı raporu üzerine AP, Komisyon'a toplu olarak istifa etme ya da yönetim prosedürlerinde reforma gitme şeklinde iki seğenek sunmuştur. Sonuç olarak Komisyon 16 Mart 1999'da toplu olarak istifa etmiştir. Böylece Birlik tarihinde ilk kez Komisyon üyelerinin toplu istifası ile sonuçlanan süreç hem Parlamento'nun Komisyon üzerindeki denetimini güçlendirmiş hem de bu yolla Parlamento'nun kurumsal güvenirliliğinin artmasını sağlamıştır. Bu sonuç bile tek başına, AB'nin hesap verebilirlik düzeyinin yükseltilmesi bakımından büyük önem taşıtmaktadır. Söz konusu sürecin başlangıç noktasını ise, ABS'nin raporu oluşturmuştur.

ABS'nin rapor sunma işlevinin Komisyon üzerindeki Parlamento denetiminin etkinliğini sağlaması, yalnızca toplu istifa sürecini başlatmakla sınırlı bulunmamaktadır. ABS aynı zamanda AP'nun, Birliğin karar organlarından biri olarak politikaları kendi tercihleri doğrultusunda şekillendirmede Komisyon karşısında güç kazanmasını sağlamıştır. Ulusal parlamentolar da, harcamaların kendi beklentileri doğrultusunda geręekleřmesini güvence altına alma işlevini yerine getirirken mali denetim raporlarından yararlanmaktadır (Wang ve Rakner, 2005: 22).

Gerçekten de, ABS'ndan rapor hazırlaması için en çok istemde bulunan Birlik organı AP olmuştur (Laffan, 1999:258). Parlamento bu raporlara dayanarak, Komisyon'un geręekleřtirdiđi işlemlerin mali dayanağını ayrıntılı olarak gerekçelendirmesini sağlamıştır. AP'nun kendisi adına bu kazanımı, ABS tarafından toplanarak analiz edilen veriler temelinde geręekleřtirilebilmiřtir (Bauer, 2001: 44).

AP'nun ABS ile işbirliği sonucu güçlenen konumunun, Lizbon Antlaşması'nın yürürlüğe girdiği dikkate alındığında, bundan sonra daha da önem kazanmasını beklemek yanlış olmasa gerekir. Zira, Nice Antlaşması

AP'nun yasama yetkilerini dikkate değer ölçüde arttırmamış, Konsey başlıca karar organı olarak kalmıştı (Bergman ve Raunio, 2001: 127). Lizbon Antlaşması ile AP'nun, Komisyon başkanını atama yetkisini elde etmesi ve önceden yalnızca Konsey'in üzerinde son sözö söyleme yetkisinin bulunduğu zorunlu harcama ayırımının ortadan kaldırılmasıyla Birlik bütçesi üzerinde Konsey ile eşit söz hakkına kavuşması, ABS ile olan yakın işbirliğinin süreceğine işaret etmektedir.

Ancak ABS ile AP arasındaki işbirliği hiyerarşik bir ilişkiden kaynaklanmamaktadır. Diğer bir deyişle, ABS ile AP'nun yakın ilişkisinin bir ast-üst ilişkisi olarak anlaşılmaması gerekir. ABS bağımsız bir organ olarak gerektiğinde AP'nu da eleştirebilmektedir. Üye devletlerin anayasal düzenlerinde olduğu gibi, AP çerçevesinde de merkezi önem taşıyan siyasi partiler bu konuda en belirgin örneklerden birini oluşturmaktadır. ABS'nın uygun bulmamasına karşın, Avrupa'daki siyasi partilere AP'nun bütçesinden alınan fonlarla mali destek sağlanmıştı. ABS'nın "Avrupa Parlamentosu'nda Siyasi Grupların Harcamaları" başlıklı, 28 Haziran 2000 tarihli raporunda, AP'ndaki grupların faaliyetleri için ayrılan payın siyasi partiler tarafından kullanılamayacağı görüşünü dile getirmesi üzerine AP, parti gruplarına bütçeden ayrılan fonların %5'ini transfer etme olanağı tanıyan bir karar (von Arnim ve Schurig, 2004: 12) alma gereği duymuştur.

4.2. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Konsey ile İlişkisi

ABS ile Parlamento arasındaki ilişkinin işbirliğine dayalı olmasına karşılık, Birliğin diğer karar organı olan Konsey'in ABS ile ilişkisinde aynı nitelendirmenin doğrudan doğruya geçerli olmadığı görölmektedir. Aksine, ABS ile Konsey'in ilişkisini şekillendiren unsurun, Konsey'in ABS'na karşı yeterli ilgiyi göstermemesi (Craig ve De Burca, 2008: 77) olduğu üzerinde durulmaktadır.

Aslında, Konsey tarafındaki ilgi eksikliğini, ABS'na karşı bir tutum olarak değerlendirmek yerine, Konsey'in Birliğin kurumsal yapısındaki konumu bağlamında açıklamak daha uygun görönmektedir. Bir kez, üye devletlerin ilgili bakanlarından oluşan Konsey ulusal çıkarların temsil edildiği organdır. Dolayısıyla, Konsey üyelerinin tümüyle olmasa da öncelikle ulusal çıkarlarını dikkate almaları olağan görönmektedir. Özellikle, 1988 yılından itibaren Birlik bütçesinin büyük ölçüde üye devletlerin katkılarıyla finanse

edildiği göz önüne alındığında bu durum daha iyi anlaşılmaktadır. Hatta, Nice Antlaşması'na ek bir bildiriyle, ABS ile ulusal denetim kurumlarının işbirliğini geliştirmeleri istenmiş, ancak bu yönde herhangi bir zorunluluk öngörölmemiştir.

İkinci olarak, Birliğin temel karar organı olmasına karşın Konsey'in yasama sürecindeki rolü, girişimi başlatmaktan çok tepkisel olagelmiştir (Christiansen, 2006: 155). Birliğin yasama süreci, ilke olarak Komisyon'un öneri getirmesiyle başlamaktadır. Hatta bu nedenle, Konsey'den çok Komisyon gündem belirleyici olarak nitelendirilmektedir. Ayrıca Konsey, kurucu antlaşmalara getirilen yenilikler sonucu AP'nun giderek artan ölçüde getirdiği değişiklik önerileri karşısında kendi tutumunu belirlemek durumunda kalmıştır. Sonuç olarak; Konsey, ABS'nın raporlarının büyük bölümüne ilgi göstermemiş (Macmullen, 1999: 703-718); hatta, Birliğin bütçesi açasından en çok önem taşıyan kalemlerden biri olan tarım politikasına ilişkin uyarıları dahi dikkate almamıştır (Grant, 1995: 1-18).

Üçüncü olarak, ABS'nın AP ile olan işbirliği, Konsey ile AP arasında Konsey'in lehine olan dengenin AP'na doğru kaymasına neden olmuştur. Gerçekten de, Birlik bütçesine ilişkin olarak Konsey ile AP arasında gerginlikler yaşanmıştır. Hatta, 1970 yılından itibaren bütçede zorunlu olan ve zorunlu olmayan harcamalar ayırımı getirilerek, AP'nun bütçeye ilişkin yetkileri sınırlandırılmış ve mali etkileri olacak kararların tümüyle Konsey'in yetki kapsamında kalması güvenceye alınmaya çalışılmıştır (Enderlein ve Lindner, 2006: 196). Ancak; AP ile ABS'nın dayanışması, Birliğin karar alma sürecinde AP'nun giderek Konsey'in karşısında dengeleyici bir güç olarak yer almasına katkıda bulunmuştur. Böylelikle, Konsey'in AP'nun denetimine girmesini istemediği harcamalar, ABS'nın raporlarında dile getirdiği görüşleri temel alarak kendi tutumunda ısrarcı olan AP'nun denetimine alınabilmiştir.

Birliğin Ortak Dış Politika ve Güvenlik Politikası (ODGP) bu konuda belirgin bir örnek oluşurmaktadır. Çünkü ODGP, üye devletlerin yetkilerini olabildiğince korumak istedikleri, bu nedenle tümüyle Konsey'in yetkili kılındığı, hatta karar alma yöntemi olarak büyük ölçüde oybirliğinin geçerli olduğu ve AP'nun yasama yetkisi kullanmadığı, kendine özgü düzenlemeleri bulunan bir politika alanını oluşurmaktadır. 1988 yılından itibaren yedi yıllık bir dönem için ODGP kapsamındaki azami gelir ve gider miktarlarının Mali Program olarak belirlenerek Konsey, AP ve Komisyon'un dahil olduğu bir

Kurumlararası Anlaşma'ya dönüşmesi sürecinde, AP'nun Konsey'e karşı etkisini arttırdığı gözlenmiştir. 1997 yılındaki Kurumlararası Anlaşma, ABS'nın AP'nun istemi üzerine bildirdiği 1/97 sayılı görüşünde yer alan kimi noktaları hükümleştirerek ODGP için genel bütçe prosedürünü belirlemiştir. Buna göre, Konsey her yıl ODGP harcamalarının tümü için AP ile uzlaşmak zorunda kalmış; uzlaşma sağlanması amacıyla da iki organ için geçici olarak danışma prosedürünün işletilmesi öngörölmüştür. Yine, ODGP'nın yönetimine ilişkin 13/2001 sayılı ve 30 Kasım 2001 tarihli ABS raporunu dayanak alan AP, başlangıçta Konsey'in karşı çıkmasına karşı, ODGP kapsamında görevlendirilen özel temsilcilerin giderlerinin operasyonel harcama olarak kabul edilmesini (European Court of Auditors, 2001: 14) sağlayarak kendi denetimi kapsamına alabilmiştir.

ABS ile Konsey'in ilişkisinin güçlü bir işbirliğinden yoksun olması, iki organ arasında işbirliğinin hiç bulunmadığı anlamını taşımamaktadır. Bu bağlamda Konsey'in ABS'ndan görüş alması dikkat çekicidir. Yıllık bütçe görüşmeleri; ilk taslağın Komisyon tarafından Konsey'e sunulmasından başlayarak Konsey'in taslak metin üzerinde görüşmeyi tamamlayıp bu metni AP'na iletmesine kadar, ön görüşmelerin Konsey'e bağlı çalışma gruplarınca gerçekleştirilmesi, COREPER'in taslak üzerinde inceleme yapması ve daha sonra Konsey'in AP ve Komisyon ile birlikte taslak üzerinde nihai anlaşmaya varması gibi pek çok aşamayı içermektedir. Bu karmaşık süreçte Konsey'in ABS'ndan görüş istemesi doğal görünmektedir. Örneğin, bütçenin arttırılması söz konusu olduğuunda ABS'nın Konsey'e görüş bildirerek bilgi vermesi özellikle önem taşımaktadır (Laffan, 2002: 133). Aynı şekilde, mali konulara ilişkin bir tüzük çıkarmadan önce Konsey'in ABS'ndan görüş alması olağandır (Jones, 2001: 164).

ABS'nın görüş bildirme işlevinin, bu organın Konsey ile ilişkisi bağlamında değerlendirildiğinde, bir yandan, AP'nun Konsey karşısında denetim gücünü arttırdığı ve dolayısıyla Birlik bütçesinden gereksiz harcamaların yapılmasını önleyecek yolu açtığı görölmektedir. Diğer yandan ABS'nın, Konsey'in bilgilendirilmesiyle mali konularda daha etkin çalışabilmesine zemin hazırladığı gözlenmektedir. Ayrıca ABS hem Konsey'in yetkisi kapsamındaki harcamaların daha saydamlaşmasını hem de Konsey'in AP ile daha sağlıklı ilişki kurmasını sağlamıştır. Böylece ABS'nın, Konsey'in

bütçeye ilişkin karar alma sürecinin daha etkin ve daha saydam işlemesine katkıda bulunduğu söylenebilecektir.

4.3. Avrupa Birliği Sayıştayı'nın Komisyon ile İlişkisi

Yürütme organının denetlenmesi yüksek denetim kurumlarının temel mantığını oluşturmaktadır (Bemelmans-Videc, 2003: 182). Komisyon da, Birliğin politikalarının yanısıra bütçenin de uygulanmasından sorumlu yürütme organı niteliğinde olduğundan; ABS'nın Komisyon ile ilişkisi, denetimi yapan ve denetlenen arasında geçmesi beklenen gerginliği yansıtmaktadır. Bu gerginlik aynı zamanda iki organ arasındaki ilişkiyi önemli kılmaktadır. ABS'nın denetim işlevinin Birliğin diğer organlarına değil fakat Komisyon'a yönelik olduğu nitelendirmesi (McDonald, 2000: 110) de, bu ilişkiye verilen öneme işaret etmektedir.

Komisyon'u ulusal sistemlerdeki yürütme organlarından farklı kılan özelliklerin, aynı zamanda Komisyon ile ABS ilişkisinde gerginliği kaçınılmaz kılan unsurları oluşturduğu gözlenmektedir.

Bir kez, AP'nun Komisyon üzerindeki denetimi ve bu çerçevede işletilebilen gensoru prosedürü parlamenter sistemlerdekinden farklıdır. Parlamenter sistemlerdeki hiyerarşik ilişkinin yerini, AB çerçevesinde karşılıklı denetime dayalı ve hiyerarşik olmayan bir ilişki almaktadır (Magnetite, 2001: 308). Komisyon'un oluşumu ulusal sistemlerdekinden farklıdır. Doğrudan parlamentodaki çoğunluğun içinden atanmaya değil, aralarında siyasi nitelikli herhangi bir bağlantı bulunmayan üyelerin, AP'nun onayıyla, Konsey tarafından atanmalarına dayanmaktadır. Bu nedenle Komisyon'un doğrudan doğruya seçmenlerin tercihlerine bağlı kalması söz konusu değildir. Çünkü Komisyon başka bir organa bağlı olarak değil, aksine bağımsız çalışması için tasarlanmış bir organdır. Bu ise, Komisyon'a kurucu antlaşmalarla verilmiş olan Birlik çıkarlarını koruma görevinden kaynaklanmaktadır. Birliğin çıkarlarını temsil eden organ olarak, yasama sürecini başlatma yetkisi de Komisyon'dadır. Yalnızca Birlik yararına çalışması amaçlanan Komisyon'un, parlamenter sistemlerdeki yürütme organından farklı olarak, siyasi alternatifi bulunmamaktadır (Magnetite, 2001: 309). Yine aynı nedenle, Komisyon ile AP arasındaki ilişki siyasi tercihlere değil, fakat teknik değerlendirmelere bağlı olarak yürütölmektedir (Magnetite, 2001: 307). Dolayısıyla, Komisyon'un denetlenmesi söz konusu olduğunda, bu organın Birlik politikalarını

uygulanmasındaki başarısı ya da başarısızlığı ölçüt olarak alınmaktadır. Bu durumda ise, bütçenin uygulanmasına ilişkin olarak Komisyon'un AP'nca serbest bırakılmasında esas alınan raporu hazırlayan ABS'nın önemi ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda Komisyon'un başarısının, Birlik politikalarının uygulanmasında öngörülen amaçların en az maliyetle gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğine bağlı olduğu kabul edilmektedir (European Court of Auditors, 1999: 5).

İkinci olarak, Birlik bütçesinin yönetiminde sorumluluğu Komisyon'a ait olmasına karşın, uygulamada bütçe giderlerinin büyük çoğunluğu Komisyon adına üye devletler tarafından yönetilmektedir. Çoğunlukla ortak tarım politikasının yürütülmesine ilişkin fonlarla yapısal fonlardan meydana gelen bu harcamaların üye devletlerce yönetilen kısmı toplam giderlerin yaklaşık 4/5'ini bulmaktadır (House of Commons, 2006: 51). Buna karşılık, üye devletlerin yönetimindeki harcamaların denetiminde etkinliğin sağlanması oldukça güç görünmektedir. Zira, üye devletler, harcamaların büyük bölümünden sorumlu olmalarına karşın, ABS adına denetim yapma yükümlülüğu altında bulunmamaktadır (O'Keeffe, 1994: 193). Üye devletlerin yalnızca, 2342/2002 sayılı Mali Tüzüğü'nün md. 48(1) hükmü uyarınca, bütçenin uygulanmasında Komisyon ile işbirliği içinde olmaları öngörülmüştür.

Diğer yandan, Birlik bütçesinin denetlenmesinde ikinci katmanı oluşturan Komisyon'un, üye devletler üzerinde yeterli denetimi gerçekleştiremediği görülmektedir. Komisyon bu konuda yeterince yetkiye sahip olmadığı gibi; ABS da, Komisyon'a, elindeki yetkiyi üye devletlerin denetim sistemlerinin incelenmesi doğrultusunda etkin olarak kullanamadığı eleştirisini yöneltmiştir (O'Keeffe, 1994:189). Dahası, Komisyon'un denetim yetkisi, Birliğin gelir ve giderlerinin gerçekleştiği farklı alanlara göre değişiklik gösterirken; üye devletlerin mali denetim sistemleri de birbirinden oldukça farklıdır (House of Commons, 2006: 51). Bu nedenle ABS, ulusal denetimlere ilişkin olarak sonuca ulaşabilmek için tutarlı ve güvenilir verilerden yoksun kalmaktadır. Bu durumda, ABS ile Komisyon arasındaki ilişkilerin pürüzsüz olamayacağı açıktır.

ABS'nın 1978 yılından itibaren yayınladığı yıllık raporlarında Komisyon'a yönelik olarak; yapısal fonların kullanımında usulsüzlük, ortak tarım politikasına ilişkin harcamaların yanlış yönetilmesi, PHARE ve TACIS gibi yardım programlarının planlamasında eksiklik, kalkınma yardımı program-

larının yürütülmesinde Brüksel'deki merkez ile yardımın yapıldığı nc ülkelerdeki dağıtım görevlileri arasında eşgüdüm eksikliği gibi eleştiriler yinelenerek dile getirilmiştir (Laffan, 2002: 127; Levy, 2000: 159-160; van Oudenaren, 2005: 99).

ABS ile Komisyon arasındaki gerginliğin dönüm noktasını ise, kuşkusuz 1999 yılında Komisyon yelerinin toplu istifası oluşturmuştur. AP'nun güvensizlik oyu olasılığı karşısında Komisyon yelerinin istifasına varan sürecin başlangıcı, ABS'nın Komisyon'a ilişkin olumsuz raporuna dayanmıştır. Bu süreçte görevlendirilen Bağımsız Uzmanlar Komitesi'nin raporunda da ABS'ninkine benzer saptamalarda bulunulduğu gözlenmiştir. Komisyon'a, siyasi önceliklerin belirlenmesinde başarısız olduğu eleştirisinin yönetildiği raporda, mali yönetime ilişkin başlıca iki yanlış üzerinde durulmuştur. Buna göre; Komisyon, görev kapsamının genişlemesine karşılık personel sayısındaki eksikliği Birlik fonlarından yapılan harcamaları arttıracak karşılamaya çalışmış ve yeterli kaynağa sahip olmadığı halde yeni oluşturulan Birlik politikası alanlarında mali yükümlülük üstlenme yoluna gitmiştir. Bu rapordan bir yıl önce, 1998 yılına ilişkin raporunda ABS'nın, Komisyon'un yönetimindeki yardım programlarının yaklaşık yarısına ilişkin olarak hesapların yanlış olduğu saptamasında bulunmuş olması (Vaubel, 2006: 136) dikkat çekicidir.

Bağımsız Uzmanlar Komitesi raporunun daha geniş yankı bulmasına karşın, ABS'nın eleştirileri bir kereye mahsus olmayıp süreklilik oluşturmuştur. Bu bağlamda, gerektiğinde Komisyon'un hesaplarını onaylamayan ABS, toplu istifa üzerine yeni Komisyon'un göreve başlaması sonrasında da eleştirilerini sürdürmüş; Birlik bütçesine ilişkin güvence bildiriminde bulunmayı defalarca reddetmiştir.

ABS ile Komisyon arasındaki ilişkinin, birçok güçlük içermesine karşın, tümüyle olumsuzluk temelinde yürüdüğünü söylemek doğru olmayacaktır. Çünkü Komisyon, ABS'nın önerilerinden gerekli dersi çıkarak değişikliğe gitme yönünde harekete geçebilmektedir. Bu doğrultudaki gelişmeler, Birlik vatandaşlarının tercihlerini yansıtaktan uzak kalabilen Komisyon'un daha hesap verebilir kılınmasını sağlaması nedeniyle oldukça önemlidir. Zaten, Avrupa Birliği'nin işleyişine ilişkin Antlaşma'nın md. 319(3) hükmü uyarınca Komisyon, bütçenin serbest bırakılmasına ilişkin karara dayanak oluşturan ve

ABS'nca da rapor edilen gözlemler doğrultusunda gerekli adımları atmakla yükümlü kılınmıştır.

Öncelikle, Birlik tarihinde bir ilk olan toplu istifanın hemen sonrasında Komisyon'un kendi mali denetim birimi, OLAF adı altında yeniden yapılandırılmıştır. Haziran 1999'da oluşturulan OLAF, Komisyon'a bağlı olmakla birlikte soruştırma yetkileri itibarıyla bağımsız kılındığı özel bir statüde yer almaktadır. Birlik hukukunun Komisyon'u soruştırma yapmakla yetkilendirdiği durumlarda soruştırmaları yürütmek ve üye devletlerin denetim kurumlarıyla eşgüdümü sağlamakla görevlendirilen OLAF'ın, 2003 yılında AB'nin istatistik kuruluşu Eurostat'ın bir banka hesabına ilişkin soruşturması sonucu, üç personelin görevi Komisyon'ca askıya alınmıştır (Laffan, 2006: 222-223).

İkinci gelişme ise, Komisyon'un hem tek para birimine geçiş hem de son genişleme sürecinin hemen öncesinde kurumsal reformların uygulanmasına hazırlanmasıyla gerçekleşmiştir (Stasinopoulou, 2006: 153). Bu çerçevede Komisyon'un, ABS'nin görüşlerini dayanak aldığı görölmüştür. Komisyon, özellikle mali yönetimi daha nitelikli kılmak amacıyla getirdiği önerilerde, 30 Nisan 2004 tarihli ve 2/2004 sayılı görüşü (European Court of Auditors, 2004) temel almıştır. Söz konusu öneriler bağlamında mali denetim ilkelerinin sadeleştirilmesinin yanısıra üzerinde durulan tek denetim ilkesi ABS'nin ilgili görüşüne dayandırılmıştır.

Üçüncü ve daha kapsamlı olarak, ABS'nin görüşlerini dikkate alması Komisyon'un, hem Birliğin karar alma sürecinin başlangıç aşamasını oluştırma işlevini hem de alınan kararların uygulayıcısı olma işlevini yerine getirirken daha etkin çalışmasına yardımcı olma potansiyelini barındırmaktadır. 2342/2002 sayılı Mali Tüzüğün de, bu potansiyeli harekete geçirmek için kimi hükümler içerdikđi görölmektedir. İlgili tüzüğün md.28 hükmü uyarınca Komisyon, bütçeyi etkileyebilecek bir düzenleme için Konsey'e ve AP'na herhangi bir öneri ya da önceki öneriye değişiklik getiren yeni bir öneri sunması durumunda, usulsüzlükleri önlemek amacıyla öngördüğü düzenlemeleri içeren bir mali bildirimini önerisine eklemekle yükümlü kılınmıştır. Aynı tüzüğün md.27(4) hükmünde de, önemli ölçüde harcama gerektiren Birlik programları ve diğer faaliyetlerin söz konusu olması durumunda Komisyon'un değerlendirmelerinin göz önüne alınması, karar alma sürecini etkinleştirici bir unsur olarak öngörölmüştür.

Komisyon'un bu mali değerlendirmeleri daha sağlıklı yapabilmesinin ise, ABS'nin görüşlerini dikkate almasına bağlı olduğu açıktır.

5. SONUÇ

ABS, AP'nun yetkilerinin arttırılmasına koşut olarak oluşturulmuşsa da, Birliğin kurumsal yapısı çerçevesinde kendine önemi yadsınamayacak bir konum edinmeyi başarmıştır. Öyle ki, kurumsallaşması henüz tamamlanarak 2009 Lizbon Antlaşması ile teyit edilen, ye devletlerin devlet ya da hükümet başkanlarının oluşturduğu Avrupa Konseyi'nden de, Avrupa Merkez Bankası'ndan da önce Birliğin resmi organı statüsünü kazanmıştır. Bu başarı, kuşkusuz, ABS'nin kurumsal etkinliğiyle yakından bağlantılıdır.

ABS'nin, etkinliğin ilk lt olan bağımsızlık koşulunu  yönüyle de yerine getirdiği gözlenmektedir. ABS, hem Birliğin diğer organlarıyla ilişkilerinde olası talimat ve baskılardan uzak durarak hem de i örgütlenmesine ilişkin kuralları kendi belirleyerek kurumsal bağımsızlığını korumuştur. Üyelerin gerek atanmaları gerekse görevlerini sürdürmeleri için gerekli kişisel bağımsızlığa sahip oldukları grlmektedir. Mali kaynaklar bakımından Konsey'e görece bağlılık söz konusu olsa da bu, kendi bütçesine ilişkin kuralları belirleyen ABS'nin çalışmasını yeterli lde bağımsız olarak sürdürmesini engellememektedir.

ABS, etkinliğin ikinci lt olan yetki kapsamı bakımından değerlendirildiğinde; denetim yetkisinin, kapsamı geniş olmasına karşın, yargısal işlev görmemesinden kaynaklanan sınırlamalar içerdiği grlmektedir. Yaptırım uygulama yetkisinden yoksunluğun belirginleştirdiği bu sınırlama, ABS'nin kurumsallaştırdığı rapor sunma yetkisi ve denetim yetkisinin sistematik uzantısını oluşturan güvence bildiriminde bulunma yetkisi yoluyla, kısmen de olsa giderilebilmektedir. Böylece ABS, denetlenen organ üzerinde yaptırım uygulanması sürecinde dolaylı etkide bulunma olanağına sahip kılınmaktadır.

ABS'nin kurumsal konumu değerlendirildiğinde ise, iki sonuç ortaya çıkmaktadır. ABS, bir yandan AP'nun yetkilerini daha etkin kullanmasına zemin hazırlayarak, AB çerçevesinde parlamenter denetimin gelişmesine yardımcı olmuştur. Diğer yandan da; bilgilendirme yoluyla Konsey'in, denetim yoluyla da Komisyon'un daha etkin olarak çalışmasını sağlamıştır. Dolayısıyla ABS, hem Birliğin hesap verebilirlik düzeyinin yükselmesine hem

de organların bütçe yönetimine ilişkin görevlerini daha etkin yerine getirmesine katkıda bulunmuştur.

Ancak; yetki kapsamındaki sınırlamaya karşın ABS'nın etkin çalıştığı saptaması, bu etkinliğin arttırılmasına gereksinim duyulmadığı anlamına gelmemektedir. ABS'nın sürekli ve ciddi boyutlardaki usulsüzlüklere karşı yargısal süreci başlatacak yetkiden yoksun olması ve ABS'nın önerilerinin diğer organlarca dikkate alınmasını güvenceye alacak bir mekanizmanın bulunmaması özellikle eleştirilmektedir.

Oysa ABS, bu eleştirilere yanıt verebilecek potansiyeli barındırmaktadır. Birincisi, ABS'nın mevcut denetim yetkisinden kaynaklanmaktadır. Çünkü bu denetim, mali işlemlerdeki ve hesaplardaki yanlışlıkları ortaya koymanın yanı sıra, söz konusu yanlışlıkların gerçekleşmeden önlenmesi işlevini de görmektedir. Bu işlevin bizzat kendisi, kurumsal etkinliğin arttırılması bakımından önemli görünmektedir.

Daha da önemlisi, söz konusu işlevin uygulamada dikkate alınmasını sağlayan, ABS'nın AP ile olan yakın işbirliğidir. Bu işbirliği ABS'nın etkinliğini arttırırken daha geniş kapsamlı olarak AB'nin hesap verebilirlik düzeyinin yükselmesine katkıda bulunmuştur. Hatta, Lizbon Antlaşması uyarınca Birliğin mali çıkarlarına verilen zararları kovuşturmak üzere bir Avrupa Kamu Savcılığı makamının oluşumuna hukuksal temel hazırlanması da, bu çerçevede değerlendirilebilecektir. ABS-AP işbirliğinin, AP'na bütçeye ilişkin olarak Konsey ile eşit temelde karar alma yetkisi tanıyan Lizbon Antlaşması ile, gelecekte daha da gelişeceği beklenebilecektir.

KAYNAKÇA

- Acemoglu, D. ve T. Verdier (1998), “Property Rights, Corruption and the Allocation of Talent: A General Equilibrium Approach”, *Economic Journal*, Vol. 108, No. 450, 1381-1403.
- Akıllıoğlu, Tekin ve A. şeref Gözübüyük (1992), Yönetim Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Von Arnim, Hans-Herbert ve Martin Schurig (2004), The European Party Financing Regulation, LIT Verlag, Münster.
- Bauer, Michael W. (2001), A Creeping Transformation?: The European Commission and the Management of EU Structural Funds in Germany, Kluwer Academic Publishers, Dordrecht.
- Bemelmans-Videc, Marie-Louise (2003), “Auditing and Evaluating Collaborative Government: The Role of Supreme Audit Institutions”, Collaboration in Public Services: The Challenge for Evaluation, Andrew Gray vd. (der.), Transaction Publishers, New Jersey.
- Bergman, Torbjörn ve Tapio Raunio (2001), “Parliaments and Policy-making in the European Union”, European Union: Power and Policy-making, Jeremy John Richardson (der.), Routledge, London/New York.
- Blume, Lorenz ve Stefan Voigt (2007), “Supreme Audit Institutions: Supremely Superfluous? A Cross Country Assessment”, ICER Working Paper No.3/2007.
- Bovens, Mark (2005), “From Financial Accounting to Public Accountability”, Bestandsaufnahme und Perspektiven des Haushalts-und Finanzmanagements, H.Hill (der.), Nomos Verlag, Baden Baden.
- Bovens, Mark (2007), “New Forms of Accountability and EU- Governance”, Comparative European Politics, Cilt 5.
- Bovens, Mark, Deirdre Curtin, Paul T. Hart (2002), The Real World of EU Accountability: What Deficit?, Oxford University Press, Oxford/New York.
- Christiansen, Thomas (2006), “The Council of Ministers: Facilitating Interaction and Developing Actorness in the EU”, European Union

- Power and Policy-making, Jeremy Richardson (der.), Routledge, London/ New York.
- Clark, Colin, Michael D. Martinis, Maria Kambia- Kopardis (2007), "Audit Quality Attributes of European Supreme Audit Institutions", European Business Review, Cilt 19, Sayı 1.
- Coffey, Peter (2003), The Future of Europe Revisited, Edward Elgar Publishing, London.
- Corneroli, Gerardo (2001), "The Role of the European Court of Auditors in the Control of State Aid", European Competition Law Annual 1999, Claus Dieter Ehlermann ve Michelle Everson (der.), Hart Publishing, Oxford/Portland.
- Court of Justice of the European Union (2002), "Opinion of Advocate General Jacobs concerning Case C-11/00 Commission of the European Communities v. European Central Bank", <http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=en&alljur=alljur&jurcdj=jurcdj&jurtpi=jurtpi&jurtfp=jurtfp &numaff= c-11/00> (Erişim Tarihi: 12.07.2010).
- Craig, Paul P. ve Grainne De Burca (2008), EU Law: Text, Cases, Materials, Oxford University Press, Oxford/ New York.
- Curtin, Deirdre (2007), "Holding (Quasi-)Autonomous EU Administrative Actors to Public Account", European Law Journal, Cilt 13, Sayı 4.
- Davies, Karen (2003), Understanding European Law, Routledge, London/New York.
- Dye, Kenneth M. ve Rick Stapenhurst (1998), Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption, The Economic Development Institute of the World Bank, Washington D.C.
- Eiselt, Isabella ve Peter Slominski (2006), "Sub-Constitutional Engineering: Negotiation, Content, and Legal Value of Interinstitutional Agreements in the EU", European Law Journal, Cilt 12, Sayı 2.
- Enderlein, Henrik ve Johannes Lindner (2006), "The EU Budgetary Procedure in the Constitutional Debate", European Union: Power and Policy-making, Jeremy Richardson (der.), Routledge, London/New York.
- European Court of Auditors (1999), "Annual Report concerning the Financial Year 1998", <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/134171.PDF> (Erişim Tarihi: 12.07.2010).

- European Court of Auditors (2001), "Special Report on the Management of Common Foreign and Security Policy", <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/172997.PDF> (ErişimTarihi: 12.07.2010).
- European Court of Auditors (2004), "Opinion on the 'Single Audit' Model", <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/133046.PDF> (Erişim Tarihi: 12.07.2010).
- European Court of Auditors (2006), "Special Report concerning the Environmental Aspects of the Commission's Development Cooperation", <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/173653.PDF> (Erişim Tarihi: 12.07.2010).
- European Court of Auditors (2010), "Opinion on Improving the Financial Management of the European Union Budget: Risks and Challenges", <http://eca.europa.eu/portal/pls/portal/docs/1/4030745.PDF> (Erişim Tarihi: 12.07.2010).
- Van Gerven, Walter (2005), *The European Union: A Polity of States and Peoples*, Stanford University Press, Stanford.
- Gözübüyük, A. şeref (1991), *Yönetim Hukuku*, Sevinç Matbaası, Ankara.
- Grant, Wyn (1995), "The Limits of Common Agricultural Policy Reform and the Option of Denationalization", *Journal of European Public Policy*, Cilt 2, Sayı 1.
- Harlow, Carol (2002), *Accountability in the European Union*, Oxford University Press, Oxford/ New York.
- Held, David ve Mathias Koenig-Archibugi (2005), "Introduction", *Global Governance and Public Accountability*, David Held ve Mathias Koenig-Archibugi (der.), Blackwell Publishing, Oxford.
- House of Commons European Scrutiny Committee (2006), *Nineteenth Report of Session 2005-06*, House of Commons, London.
- Jones, Robert A. (2001), *The Politics and Economics of the European Union*, Edward Elgar Publishing, London.
- Laffan, Brigid (1999), "Becoming a 'Living Institution': The Evolution of the European Court of Auditors", *Journal of Common Market Studies*, Cilt 37, Sayı 2.
- Laffan, Brigid (2002), "The Court of Auditors", *Understanding European Institutions*, Alex Warleigh (der.), Routledge, London/New York.

- Laffan, Brigid (2003), "Auditing and Accountability in the European Union", *Journal of European Public Policy*, Cilt 10, Sayı 5.
- Laffan, Brigid (2006), "Financial Control: The Court of Auditors and OLAF", *The Institutions of the European Union*, John Peterson ve Michael Shackleton (der.), Oxford University Press, Oxford/New York.
- Laudati, Laraine (2002), "OLAF vs. DG Competition: A Comparison of the Community's Anti-fraud System with its Competition System", *European Integration and International Coordination*, Claus-Dieter Ehlermann vd. (der.), Kluwer Law International, The Hague.
- Levy, Roger (2000), *Implementing European Union Public Policy*, Edward Elgar Publishing, Bath.
- Macmullen, Andrew (1999), "Political Responsibility for the Administration of Europe: The Commission's Resignation of March 1999", *Parliamentary Affairs*, Cilt 52, Sayı 4.
- Magnette, Paul (2001), "Appointing and Censuring the European Commission: The Adaptation of Parliamentary Institutions to the Community Context", *European Law Journal*, Cilt 7, Sayı 3.
- McDonald, Maryon (2000), "Accountability, Anthropology and the European Commission", *Audit Cultures: Anthropological Studies in Accountability, Ethics, and the Academy*, Marilyn Strathern (der.), Routledge, London/ New York.
- Meuwesse, Anne C.M. (2008), *Impact Assessment in EU Lawmaking*, Kluwer Law International, Alphen aan den Rijn.
- Nugent, Neill (2006), *The Government and Politics of the European Union*, Palgrave Macmillan, New York.
- O, Keffe, David (1994), "The Court of Auditors", *Institutional Dynamics of European Integration*, Deirdre Curtin, Ton Heukels, Henry G. Schermers (der.), Martinus Nijhoff Publishers, Dordrecht/Boston/London.
- Van Oudenaren, John (2005), *Uniting Europe: An Introduction to the European Union*, Rowman and Littlefield, Oxford.
- Power, Michael (2005), "The Theory of Audit Explosion", *The Oxford Handbook of Public Management*, Ewan Ferlie, Laurence E. Lynn, Christopher Pollitt (der.), Oxford University Press, Oxford / New York.

- Schermers, Henry G. ve Niels Blokker (2003), *International Institutional Law: Unity within Diversity*, Martinus Nijhoff Publishers, Boston/Leiden.
- Schwartz, Robert (2003), “Breaches of Integrity and Accountability Institutions: Auditors, Anti- Corruption Agencies and Commissions of Inquiry”, Paper Presented at the First Meeting of the Study Group on Ethics and Integrity of Governance, Annual Conference of the European Group of Public Administration, Portugal.
- Scott, Colin (2003), “Organizational Variety in Regulatory Governance: An Agenda for a Comparative Investigation of OECD Countries”, *Public Organization Review*, Cilt 3, Sayı 3.
- Skiadas, Dimitrios V. (2005), “Judicial, Controlling, and Advisory Institutions of the European Union”, *Handbook of Public Administration and Policy in the European Union*, M.P. van der Hoek (der.), CRC Press, Florida.
- Stasinopoulou, Katia (2006), “The European Parliament’s Role in the Resignation of the Santer Commission”, *The Role of Parliament in Curbing Corruption*, Rick Staphenurst, Niall Johnston, Riccardo Pelizzo (der.), World Bank Publications, Washington D.C.
- Tillotson, John ve Nigel G.Foster (2003), *European Union Law*, Routledge, London/New York.
- Vaubel, Roland (2006), “Principal-Agent Problems in International Organizations”, *Review of International Organizations*, Cilt 1, Sayı 1.
- Wang, Vibeke ve Lise Rakner (2005), “The Accountability Function of Supreme Audit Institutions in Malawi, Uganda and Tanzania”, *CMI Reports*, Bergen.
- De Wet, Erika (2008), “Holding International Institutions Accountable: The Complementary Role of Non-Judicial Oversight Mechanisms and Judicial Review”, *German Law Journal*, Cilt 9, Sayı 11.
- White, Fidelma ve Kathryn Hollingsworth (1999), *Audit, Accountability and Government*, Clarendon Press, Oxford/ New York.
- WTO (2008), *Dispute Settlement Reports* (2006), C. IX, Cambridge University Press, Cambridge/ New York.

TOPLUMSAL CİNSİYETE DUYARLI BÜTÇELEME VE KAMU HİZMETLERİNDE ETKİNLİK

Murat GENÇ*

ÖZET

Günümüzde kamu hizmetlerinde etkinliğin nasıl sağlanabileceği konusunda teoride pek çok yöntem ve yaklaşım geliştirilmiştir. Ancak, bunların çabaya dönüştürülmesinde diğer bir deyişle pratiğe aktarılmasında sosyal, siyasi veya ekonomik sorunlar mevcuttur. Bu sorunları aşabilmek, kamu hizmetlerinde etkinliği, toplumu oluşturan bireylerin ihtiyaçlarındaki farklılığı dikkate alan bir kamusal hizmet mekanizmasıyla elde edebilmek, böylece sosyal hedeflere ulaşabilmek için ulusal ve uluslararası kuruluşlarca çeşitli kuram, strateji ve yaklaşımlar belirlenmektedir. Günümüzde bunlardan en belirgin olanları ve üzerinde önemle durulanları, toplumsal cinsiyet eşitliği, toplumsal cinsiyet eşitliği duyarlılığının tüm ana plan ve programlara dahil edilmesi (gender mainstreaming) ve toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışıdır.

Bu çalışmada söz konusu kavramlar incelenmekte ve bu kavramların kamusal hizmet mekanizması ile bağlantısı irdelenmekte, dünya uygulamaları araştırılmakta ve toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme ulkemiz açısından uygulanabilirliği değerlendirilmektedir. Bu inceleme ve değerlendirmeler, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı ile kamusal hizmetlerde sağlanabilecek etkinlik arasında bir ilişki olduğunu ortaya koymaktadır. Bununla beraber bu inceleme ve değerlendirmeler bir gerçeğin daha üzerine aralamaktadır. Bu gerçek; söz konusu anlayışı kadın-erkek eşitliğine dayalı dar bir hareket alanında değil toplumun diğer dezavantajlı unsurlarını da içeren, kamusal hizmetlere vatandaş odaklılığı kazandıran böylece hesap verebilirliği ve performans odaklılığı kamu sektörünün öncelikleri arasına yerleştiren geniş bir bakış açısıyla değerlendirmenin, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışını kuvveden fiile aktarabilmenin en önemli gereklerinden biri olduğudur.

Anahtar Kelimeler: Etkinlik, ihtiyaçlara duyarlı kamu hizmeti anlayışı, toplumsal cinsiyet eşitliği, sosyal bütçe, vatandaş odaklı yönetim.

GENDER BUDGETING AND EFFICENCY IN PUBLIC SERVICES

ABSTRACT

Nowadays, a lot of answers and approaches have been developed to respond how can provide efficiency in public services. But there are social, political and economic

* Maliye Bakanlığı, Devlet Bütçe Uzman Yardımcısı

obstacles about converting these answers to effort namely transforming them to the practice. In order to overcome mentioned problems, to attain efficiency in public services taken into account differences of individual needs via a public service of concepts, strategy and approaches are determined by national and international institutions. The most prominent of these are gender equality, gender mainstreaming and gender budgeting at the present time.

In this working, concepts in question are be researched and correlation of these concepts with public service mechanism are examined, world implementations are investigated and at last gender budgeting applicability for our domain is evaluated. These researches and evaluations reveal that there is a correlation between gender budgeting and efficiency in public services. In addition gender budgeting should include of not only women-men equality but also the other disadvantages groups of society. So this approach has possession of a large perspective. Thus, quality of the public services will be transformed into citizen oriented management. Accountability and performance based approach will put in public's priorities owing to this transformation.

Keywords: Efficiency, Requirement Sensitive Public Services Approach, Gender Equality, Social Budget, Citizen Oriented Management

1. GİRİŞ

Bireylerin sahip olduğu temel hak ve hürriyetler, feodal devlet ile başlayan ve hukuk devletine erişim ile birlikte tekemmül eden demokratikleşme sürecinde gelişmiş ve çeşitlenmişlerdir. Bu çeşitlenme ve gelişmede siyaset ve devlete, bireylerin ekonomik, sosyal ve siyasi alanlarda sahip oldukları hak ve hürriyetler konusunda çeşitli görevler yüklenmiştir. Bununla beraber hukuk devletine geçişte yaşanan süreç, bu görevlerin yerine getirilmesini, demokratikleşme, ekonomik kalkınma ve refah devleti gibi hedeflerin gerçekleştirilmesinde gerekli ve önemli birer mihenk taşı vasfına büründürmüştür. Gerek toplumlardaki eğitim seviyesinin yükselmesi ve kalkınmanın artması gerekse ülkelerarası ekonomik faaliyetlerin çeşitlenmesi ile bilim ve teknolojiadaki gelişmelerin hızlanması ve tüm bunların ülkelerarası iletişim ve etkileşimi arttırması, bireyleri sahip oldukları hak ve hürriyetler konusunda daha duyarlı ve daha fazlasını ister hale getirmiştir. Bu duyarlılık ve istek, bireysel hak ve hürriyetlerin, hem tanım ve kapsam itibarıyla sürekli yenilenmesi hem de içsel ve dışsal dinamikler yardımıyla müspet manada değişime uğraması sonuçlarını doğurmuştur.

Bu değişim ve yenilenmeler, toplum içinde geri planda kaldığı düşünülen ve kamu hizmetlerinden yeterince faydalanamadığı, ekonomik

karar alma sürecine katılamadığı ve ekonomik faaliyetler neticesinde ortaya çıkan değerden yeterli payı alamadığı varsayılan kadınlar, çocuklar, yaşlılar ve özürllüler gibi toplumun önemli bir bölümünü oluşturan kesimlerin ön plana çıkarılması veyahut ön planda yer aldığı varsayılan toplumun diğer kesimleri ile eşitlenmesi düşüncesinin doğmasına vesile olmuştur.

Bu eşitliğin sağlanmasına yönelik çabalar özellikle kadın-erkek eşitliğinin gerçekleştirilmesi konusunda belirginleşmektedir. Kadın-erkek eşitliği idealinin sağlanmasına ve bu eşitliğin hayatın her bir alanında uygulanmasına yönelik uluslararası alanda ve ülkeler düzeyinde gösterilen çabalar, cinsiyete duyarlı kamusal hizmet mekanizması (Gender Neutral) yerine kamusal hizmetlerden faydalananların özgül ihtiyaçlarını dikkate alan diğer bir ifade ile vatandaş odaklı olan kamusal hizmet mekanizmasının varlığının sağlanmasına yöneliktir. Vatandaşı merkeze alan, toplumsal ihtiyaçlara ve bu ihtiyaçların sahibi olan kesimlere duyarlı olarak kamusal hizmet sunan devletler, bir yandan kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik kullanılmasını sağlayarak ekonomik anlamda önemli bir sorunu çözerken, diğer yandan da toplumun insani gelişmişlik endeksini yükselterek sosyal, siyasi ve kültürel kalkınmasını gerçekleştirmiş bir topluma, yalın anlatımıyla refah toplumuna giden yolda önemli bir gerekliliği yerine getirmiş olmaktadır.

Bilindiği üzere bütçeler, kamu hizmetlerinin ifa edilebilmesi ile kamu gelirlerinin toplanabilmesine izin veren, devletin öncelikleri ile politik isteklerin izlenebilmesini sağlayan en önemli belgeler olarak kabul edilmektedir. Dolayısıyla bütçe üzerinde yalnızca mali ve ekonomik politikaları değil sosyal ve kültürel amaçlara yönelmiş politika ve programları da görebilmek mümkündür.

Dolayısıyla ekonomik ve siyasi olarak en etkin araçlar olan bütçeler ile vatandaş odaklı kamu yönetimi anlayışının kesiştikleri nokta, daha verimli bir ekonomi oluşturmak, daha eşit bir toplum yaratmak, siyasi açıdan daha etkili politika belirlemek, hesap verebilirliği ve şeffaflığı sağlamak, toplumu bilgilendirmek, bu suretle karar alma süreçlerine katılımı arttırmak, siyasi sorumluluğun dağıtımda etkinliği elde etmek, dezavantajlı grupların sosyoekonomik ihtiyaçlarına gerçekçi cevap verebilecek bir kamusal hizmet mekanizmasını tesis etmek gibi amaçları arka planında barındıran “Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme” anlayışdır.

Bu sebeptendir ki bütçelerin toplumsal ihtiyaçlara duyarlı yönlerinin değerlendirilmesi, sosyal ve ekonomik yapıyı bu ihtiyaçlar doğrultusunda belirleyebilmek ve geleceğe yönelik kararların toplumsal ihtiyaçlara duyarlı olarak alınabilmesini sağlamak açısından büyük bir önem arz etmektedir.

Bu doğrultuda çalışmamızda başlıca şu soruların cevapları aranmaya çalışılacaktır:

1. Toplumsal cinsiyet eşitliği idealinin kamu hizmeti anlayışında neden olduğu değişiklikler nelerdir?
2. Gender Mainstreaming nedir ve ortaya çıkış nedenleri nelerdir?
3. Bütçenin işlevleri ve amaçları doğrultusunda toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı nedir, unsurları ve şartları nelerdir?
4. Günümüzde toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının dünya üzerinde uygulama örnekleri nelerdir?
5. Kamu hizmetlerinin niteliği ve faydalanıcıları dikkate alındığında toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının ülkemiz bütçe sistemi ve kamu yönetimi anlayışı açısından uygulanabilirliği nedir?

2. İHTİYAÇLARA DUYARLI KAMU HİZMETİ ANLAYIŞINDA TOPLUMSAL CİNSİYET EŞİTLİĞİ VE GENDER MAINSTREAMING¹ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Kamu hizmetleri, bir kamu tüzel kişisi tarafından doğrudan veya onun denetimi altında bir özel hukuk kişisi tarafından ve kamu yararı amacına yönelik olarak yürütülen faaliyetler olarak ifade edilebilir (Gözler, 2003: 232). Tanımından da anlaşılacağı üzere, bir hizmetin kamu hizmeti sayılabilmesi için en az iki koşulun aynı anda gerçekleşmesi gerekmektedir. Bunlardan biri, hizmetin kamu idarelerince ya da ilgili kamu idaresinin sıkı gözetimi ve denetimi altında özel hukuk kişilerin yürütülmesi, diğeri de hizmetin kamuya yöneltilmiş, başka bir ifade ile kamuya yararlı olmasıdır. Kamu

¹ Gender Mainstreaming, toplumsal cinsiyet eşitliği duyarlılığının tüm ana plan ve programlara dahil edilmesi prensibinin ifadesi olsa da söz konusu kavram yerine “Toplumsal Cinsiyet Odaklı Yaklaşım” ifadesinin kullanımının gerek akademik ve günlük kullanımını kolaylaştırabilmek gerekse Türkçe kullanımını yaygınlaştırabilmek için gerekli olduğu düşünülmektedir. Bu sebeple bundan sonraki bölümlerde Gender Mainstreaming kavramı yerine “Toplumsal Cinsiyet Odaklı Yaklaşım” ifadesi kullanılacaktır.

hizmetinin maddi şartı olan ve konumuz açısından da önemli olan kamu yararı değişken bir kavramdır. Söz konusu değişkenlik, toplumsal dinamikler ve devlet yönetim anlayışında meydana gelen değişimlerden kaynaklanmaktadır. Kamu yararını amaçlayan kamusal hizmetler, devlet yönetim anlayışındaki ve toplumsal dinamiklerdeki değişimin bir sonucu olarak hem nitelik hem de sunum yönünden farklılaşmış, tarih içinde hizmeti sunanın etken, yararlananın edilgen olduğu bir dönemden, yararlananın etken olduğu bir döneme evrilmiştir. Bu evrimle birlikte kamusal hizmetlerden yararlananların öznel ihtiyaçları kamusal hizmet mekanizmasının merkezine yerleşmiştir. Bunun nedeni toplumu oluşturan her bir bireyin ihtiyaçlarındaki farklılığı dikkate alan kamu hizmeti anlayışının, kamu yönetimince sosyal faydanın sağlanmasında en önemli köşe taşlarından biri olarak kabul edilmesidir. Bu anlayışın kamu yönetiminde tam olarak yerleşmesinin sağlanmasında, kadın, çocuk, özürlü gibi dezavantajlı grupların ihtiyaçlarını, toplumu oluşturan diğer bireylerin ihtiyaçlarına eşit ihtiyaçlar olarak kabul ederek giderme duyarlılığı, önemli bir katalizör etkiye sahiptir. Dezavantajlı gruplar için hem erişilebilirliği arttırılacak hem de karşıtları ile eşit olarak yararlanılabilir hale getirilecek olan eğitim, sağlık, istihdam, sosyal güvenlik gibi temel kamusal hizmetler, dezavantajlı grupların topluma dahil edilmesinde ve toplumun her kesimine sorumluluk vererek sosyal dışlanma ve yoksulluğun azaltılmasında önemli faktörler olarak karşımıza çıkmaktadır (DPT, 2009). Bu nedenle ihtiyaçlara duyarlı kamusal hizmet anlayışı ile kamusal hizmetlerden elde edilmek istenen sosyal fayda arasında bir sebep sonuç ilişkisi mevcuttur.

Kamusal hizmetler, hem sunan hem de yararlananlar bakımından tarafsız olarak kabul edilmektedir. Kamu hizmetinin yönetimini ellerinde bulunduranlara, hizmetin götürüldüğü kişilerin veya çalıştırdıkları elemanların siyasi görüşleri, felsefi seçimleri veya dini inanışları açısından ayırım veya kayırma yapmamayı zorunlu kılan söz konusu tarafsızlık, eşitlik ilkesinin bir uzantısıdır (Fournier, 2010). Mutlak insan hakları anlamında bir eşitliğe hâle getirmeyen ihtiyaçlardaki farklılıklar, devletlere sevk ve idare etmekten ziyade bireylerin telaffuz ettikleri ihtiyaçları karşılamaya yönelik olarak hizmet etme görevi yükleyerek (Denhardt, 2002: 551) toplumsal ve bireysel ilgi ve ihtiyaçların tatminini, kamu hizmetlerinin temel amacı haline getirmişlerdir.

Kamusal ve özel hayatın bütün basamaklarında hem kadınların hem de erkeklerin eşit bir şekilde yer alabilmesini, sosyal, ekonomik vb. hayatın

tüm aşamalarına katılabilmesini ve bunlarda söz sahibi olabilmesini ifade eden toplumsal cinsiyet eşitliği, kadın erkek arasındaki biyolojik farklılıkları anlatan cinsiyet kavramından farklı bir kavram olarak değerlendirilmektedir (Council of Europe, 2004: 8). Bu farklı değerlendirmenin nedeni ise; kadın ve erkeğe toplum tarafından yüklenen sosyal sorumlulukların farklılığından kaynaklanmaktadır. Bu sebeple günümüzde üzerinde durulan ve olması gerektiğine inanılan cinsiyet eşitliği değil daha üst bir anlamı ve amacı ihtiva eden toplumsal cinsiyet eşitliğidir. Toplumsal cinsiyet eşitliğinin mevcudiyeti her iki cinse de yüklenen sorumlulukların gözden geçirilmesine ve iktiza ederse yeniden tasnifine olanak verecektir.

Toplumsal cinsiyet kavramı, kadın ve erkek tanımlamasını biyolojik cinsiyet üzerinden değil toplumun onlara atfettiği değer ile yüklediği sorumluluklar üzerinden yapmaktadır. Dolayısıyla ülkeden ülkeye cinsiyet tanımı değişmezken, toplumsal cinsiyet kavramı değişkenlik göstermektedir. Örneğin, Türkiye’de kadına aile ile ilgili işler, çocuk bakmak ve yetiştirmek gibi sorumluluklar yüklenmişken, İsveç’te çocuk bakma sorumluluğu her iki cinse de yüklenmiştir. Niteliği yüksek bir çocuk bakımının sağlanması için gerekli şartları hazırlamanın siyasi bir zorunluluk olduğu İsveç’te, kendi tercihlerine bağlı olarak çocuğa her kim bakacak ise ona bir bakım ücreti ödenir. Bir yılda, çocuk bakımına yönelik olarak ödenen ücretler toplamı için bütçeden ayrılan kaynak, gayri safi yurt içi hasılanın (GSYİH) neredeyse % 2’si dolaylarındadır. Bu ve buna benzer kadın-erkek eşitliğini sağlamaya yönelik teşviklerin kamu tarafından yürütülmesi hasebiyle İsveç, Avrupa’da en yüksek kadın istihdam oranına sahip olan ülkedir (European Women’s Lobby, 2004: 6).

Normatif bir eşitliği ifade eden toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanmasına yönelik çabalara, hatta kadınların “de jure” (kanununa göre) haklarını elde etmiş olmalarına rağmen toplumsal hayatın birçok katmanında eşitsizlikler var olmaya, hatta giderek derinleşmeye devam etmektedir. Söz konusu eşitsizliklerin giderilmesi, bunun yerine tüm kurum ve kurallarıyla işleyebilen toplumsal cinsiyet eşitliğinin yerleştirilmesi için yeni yaklaşımlara, yeni stratejilere ve yeni metotlara ihtiyaç vardır. Bu ihtiyaç doğrultusunda geliştirilen stratejilerden birisi de, aynı zamanda ihtiyaçlara duyarlı kamu hizmeti anlayışının yerleşmesinde önemli bir rol oynayan, toplumsal cinsiyet eşitliği duyarlılığının tüm ana plan ve programlara dahil edilmesi (toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım) prensibidir (Council of Europe, 2005: 7).

Toplumsal değişimler, sivil toplumun kendini ifadesi, bugün kamunun yeniden organizasyonunu zorunlu kılarken, bu zorunluluk kamu hizmetlerinin tarafsızlığı ile ihtiyaçlara duyarlı olma hallerini birbirinden ayırmakta ve bu işlevlere farklı anlamlar yüklemektedir. Dolayısıyla devletler, günümüzde kamu hizmetlerini yürütürken insani özellikleri (renk, dil, din vb.) dikkate almayan ama ihtiyaçlardaki farklılığı kamu hizmeti anlayışının merkezine alan bir anlayışla hareket etmek zorundadırlar. Bu anlayışın yerleşmesini sağlamanın yollarından birisi de ihtiyaçlara duyarlı kamu hizmeti anlayışı ile toplumsal cinsiyet eşitliği arasından bağ kuran *toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım* olarak karşımıza çıkmaktadır.

İlk olarak Nairobi’de düzenlenen III. Dünya Kadınlar Konferansı sonucunda yayımlanan uluslararası bildirgede, kalkınmada kadınların rolünün değerlendirilmesinde yeni bir tasavvur olarak bahsedilen toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım, IV. Dünya Kadın Konferansı sonuç bildirisinde daha kuvvetli bir şekilde vurgulanmıştır. Bu kuvvetli vurguya ve tasavvura rağmen söz konusu stratejinin hayata geçirilebilmesi için gerekli ilk adım olan “tanımının” yapılması söz konusu süreçte ortaya çıkan en önemli zorluk olmuştur (Council of Europe, 2004: 11). Bir yandan dünya toplumlarını ve değerlerini dikkate almak diğer yandan da bu strateji sonucu ortaya çıkacak fikir ve fiillerin geniş bir etki alanına yayılmasını sağlamak, bu zorluğun temel nedenlerini oluşturmaktadır. Bu zorluğun etkisizleştirilmesi ve bunun sonucunda ortaya çıkacak tanım ile birlikte daha çok paydaşı bu temel politika içine çekmek ve katılımcısı haline getirmek yolunda uzun ve yoğun uğraşlar verilmiştir. Nihayet, uluslararası literatürde ve ilgili akademik çevrelerde yapılan değerlendirmeler sonucu önemli bir fikir birliği oluşmuş ve bu suretle geniş kapsamlı bir tanım ortaya çıkmıştır.

Buna göre Toplumsal Cinsiyet Odaklı Yaklaşım: toplumsal cinsiyet eşitliğine yönelik bakış açısının, politika süreçlerinin her aşama ve her seviyesine söz konusu süreçlerde yer alan siyasi ve sosyal aktörler tarafından dahil edilmesi, böylece politik süreçlerin yeniden değerlendirilmesi, geliştirilmesi, iyileştirilmesi hatta gerekirse yeniden yapılandırılmasıdır (Council of Europe, 2004: 12).

Toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım bir yandan toplumsal cinsiyete dair ilgiyi canlandırırken, diğer yandan da bu ilgiyi çevreden merkeze taşımaktadır. Bunu yaparken toplumsal cinsiyet eşitliği üzerinde ayrıştırıcı

veya farkı daha da derinleştiren politikalar yerine, toplumsal cinsiyetçi bakış açısının başlangıcından itibaren bütün politika, program ve süreçlere eklemlenmesini esas almaktadır. İnsanları karar alma mekanizmalarının nüvesi sayması, daha iyi yönetime olanak sağlaması, toplumsal cinsiyet eşitliğini toplum güzergahının ana duraklarından biri yapması ve son olarak da kadın ve erkek ihtiyaçları arasındaki farklılık ve çeşitliliği dikkate alarak bir yol haritası belirleyebilme kabiliyeti, toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşımı önemli ve tercih edilebilir kılmaktadır.

Sadece hangi politikaların uygulanacağı değil, özellikle bu politikaların nasıl uygulanacağını önemli olduğu süreç yönelimli stratejik bir yaklaşım olan toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım (KSGM, 2008: 18), kamu hizmetlerinin üretilmesinde ve sunumunda karar vericilerin, vatandaş odaklı yönetim ekseninde kamu hizmetlerinin yararlanıcılarının ve kullanıcılarının öznel niteliklerini ve ihtiyaçlarını dikkate alarak hareket etmesini sağlar. Bu sebeple toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım, kamu hizmetlerinde etkinlik nasıl sağlanır sorusuna verilebilecek cevaplar arasında yer almaktadır. Bu bakımdan değerlendirildiğinde kamu yönetiminde yenilik doğurucu etkisinin varlığı bu temel anlayış değişikliğini daha da önemli kılmaktadır.

Toplumsal cinsiyetçi bakış açısının tüm ana plan ve programlara dahil edilmesinde gözetilen öncelikli amaç, hükümet kaynaklarını ve önlemlerini sadece kadınlar üzerine odaklamak veya sürecin gözetimine yönelik olarak kamu idarelerine özel sorumluluklar yüklemek değildir (Elson, 2003: 1). Kamu kaynaklarını etkin ve verimli kullanmanın ayrıca kadınlara yönelik olarak hizmet üreten kamu idarelerini bu hususta bilinçlendirmenin yolu eşitlikçi bir perspektifte ancak dezavantajlı grupları önceliklendirmekten geçmektedir. Böylece ilgili kamu hizmetlerinden hem faydalancılar hem de sağlayıcılar açısından elde edilecek sosyal fayda miktarı yükselebilecektir. Bu kıstasın sağlanması, cinsiyete dayalı gelişme endeksinde (GDI) 155 ülke arasından 70. cinsiyeti güçlendirme endeksinde (GEM) 109 ülke arasında 101. olan ülkemizi üst sıralara taşımada olmazsa olmaz bir unsurdur (UNDP, 2009).

3. TOPLUMSAL CİNSİYETE DUYARLI BÜTÇELEMENİN TANIMI AMAÇLARI VE UNSURLARI

“Kamusal mal ve hizmetlerde etkinlik nasıl sağlanır?” sorusuna verilebilecek cevapların fazlalığına rağmen üzerinde önemle durulan ve belki

de mutabakatın en yoğun sağlandığı cevap; ihtiyaçlara duyarlı olarak geliştirilmiş kamusal hizmet mekanizmasıdır. İhtiyaçların tam olarak ortaya konulması ve buna uygun olarak geliştirilecek kamusal hizmet anlayışı, kaynak ve harcama israfını engelleyecek, böylece verimlilik ve etkinliği sağlayacaktır. Toplumu oluşturan her bir bireyin farklı ihtiyaçlarının olması, vatandaş odaklı bir kamu yönetimi anlayışını zorunlu kılarken, bununla uyumlu ekonomik ve sosyal politika anlayışının da geliştirilmesini ve gerçekleştirilmesini işaret etmekte ve hükümetleri bununla yükümlü kılmaktadır. Bu doğrultuda çeşitli politika önerileri ve uygulamaları geliştirilmiş olmakla birlikte, bir ülkenin değerler bütününe yansıtan bütçeler, doğrudan ihtiyaçlara cevap verecek hizmetleri belirlemesi, hükümetleri yürüttüğü politikaların mali anlamda yansımaları ve siyasi önceliklerin tanzimi gibi gerekçelerle, politika önerileri ve uygulamaları arasında en önemli ve en etkili araçlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bütçeler iktisadi, siyasi, toplumsal öncelikleri ve tercihleri yansıtır. Kamu hizmetlerine ilişkin harcama ve gelirlerin bileşimi, toplumdaki kaynak dağılımını hem belirler, hem de toplumdaki kaynak dağılımı tarafından belirlenir. Bu etkileşimin ana çerçevesini ise benimsenen makro iktisadi politikalar (istihdam, büyüme, enflasyon, cari açık vb) çizer. Genelde, izlenen makroekonomik politikaların, özelde ise sunulan kamu hizmetlerinin toplumdaki sonuçlarının cinsiyet boyutu vardır. Kadınların ve erkeklerin ihtiyaçları, tercihleri, öncelikleri farklıdır ama bu farklılıklar politika tasarımı da, uygulamasında da göz önüne alınmamaktadır (Şenese, 2008: 1).

Kamusal ihtiyaçların temini için düzenlenen bütçelerin ve bütçelerle uyumlu olarak yürütülen politikaların, toplumun her bir kesimini farklı bir şekilde etkilediği dikkate alındığında, bunların kadınlar ve erkekler üzerinde de farklı etkileri olacağı açıktır (Budlender ve Sharp, 1998: 6). Kadınların ve erkeklerin ihtiyaçları, tercihleri, öncelikleri ve yararlandıkları kamusal mal ve hizmetler farklıdır. Bu farklılığı dikkate almadan üretilen hizmetlerde bir kayıp olması, aksi durumda ise etkinlik ve verimliliğin gerçekleşmesi muteber bir olgudur. Ancak günümüzde tarafsız olduğu kabul edilen kamusal mal ve hizmetlerin üretilmesinde ve sunulmasında kadın ve erkeklerin ihtiyaçlarındaki farklılık dikkate alınmamaktadır. Bu dikkate almama halinin hem topluma hem de devlete getirdiği dolaylı ve dolaysız maliyetler bulunmaktadır. Bu maliyetler, düşük ekonomik verimlilik, düşük çıktı ve

hayat kalitesindeki azalma gibi ekonomik ve sosyal anlamda arzulanmayan durumlar şeklinde ortaya çıkabilir. Kadın ve erkekler arasında, kaynaklara erişim ile hakların ve gücün dağılımı hususlarında eşit olmayan bir dağılım söz konusudur. Neredeyse bütün toplumlarda refahın, yaşam kalitesinin ve diğer unsurların erkekler lehine olduğu bir gerçektir. Bu gerçeklikten hareketle, söz konusu durumu en azından kısmen gidermek için çeşitli politika önerileri geliştirilmiştir. Ancak bunlar, cebirsel özelliklere sahip olmamaları nedeniyle hedeflenen amaçlara ulaşmada yetersiz kalmışlardır. Bu sebeple zorlayıcılığı olan, izlenebilmesi ve değerlendirilebilmesi imkanı olan, aynı zamanda da hükümetleri yükümlülük altına alabilecek bir anlayış geliştirilmeye ve bu hususta bir anahtar belirlenmeye çalışılmıştır. Toplumsal cinsiyet eşitliği kapısının anahtarı olarak da *toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme* anlayışı benimsenmiştir.

Birçok ana unsuru içinde barındıran aynı zamanda dinamik ve pratik bir süreç olan bütçeleme süreci, genel olarak ekonomik dengeleri gözetken ve onları önceliklendiren bir süreçtir. Bütçe sürecini daha rasyonel ve etkin hale getirmek, programlar bazında mümkün olduğunca açık olmak, hesap verilebilirlik ile birlikte şeffaflığı sağlamak, planlama-bütçelemeyi birlikte gerçekleştirmek, bütçenin girdi-çıkıtlı sürecinde performansı esas almak, program maliyetlerinin alternatiflerini belirleyerek karşılaştırmak ve bütçelerde tasarruf sağlayıcı tedbirleri artırmak gibi amaçların gerçekleştirilmesini sağlamaya yönelik olarak klasik bütçe anlayışından günümüze birçok bütçe sistemi kullanılmıştır (Meriç, 2007: 59). Sosyal bir amacı da ihtiva eden toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı her ne kadar bu sistemlerden en yenisi olarak telakki edilse de, buna bir anlayış olarak yaklaşmak ve aynı zamanda yeni bir kodlama sistemine veya sınıflandırmaya başvurmadan mevcut bütçe sistemine eklemeler yapan ve onu sosyal amaçlar ve performans göstergeleri ile tamamlayan bir politika önerisi olarak kabul etmek; uygulanabilmesini sağlama, yeni maliyetler oluşturmaktan mevcudu yeniden düzenleme ve kitleleri sürece dahil ederek geniş tabanlı bir katılıma dönüştürmesi açısından daha sağlıklı olacaktır.

Kadınların erkeklere kıyasla ekonomik, sosyal ve politik eşitlik bağlamında dezavantajlı durumda oldukları, ancak eğitim gibi birçok alanda bu farklılığın daralma eğiliminde olduğu gerçeği, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışını, bu olumlu gidişin hızlanarak toplumun geneline

yayılmasında ve normatif eşitliğin tesisinde önemli bir konuma taşımaktadır (Stotsky, 2006: 1). Eğer toplumsal eşitlik pratikte hayata geçirilecekse, bütçeler bu anlayışla birlikte ele alınıp incelenmelidir. Kamu idarelerinin, kamu kaynaklarını kullanırken, toplumsal cinsiyet eşitliğini dikkate alıp almadıklarının sorgulanması, daha eşit bir toplum idealine ulaşmaya yönelik çalışmalar açısından önemli ve gereklidir. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme, kamu bütçelerinin toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanmasına hizmet edip etmediğini belirleyen, bu belirleme neticesinde eşitliğin tesisine hizmet etmiyorsa bu durumun değişmesi için gerekli değişimleri sunan bir süreçtir (European Women's Lobby, 2004: 4).

İyi yönetişimin ve etkin bir yönetimin anahtarı olan toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı; toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım prensibinin bütçe sürecinde karşımıza çıkan pratik bir uygulamasıdır. Diğer bir ifade ile eşitlikçi bir bakış açısının, bütçe süreçlerinde temel yol gösterici olarak kabul edilmesi, böylece bütçelerin toplumsal cinsiyet penceresinden değerlendirilmesidir (Elson, 2003: 3). Sadece kadınlara yönelik olarak hazırlanacak ayrı bir bütçe fikrinden ziyade kamusal kaynakların bütün toplum kesimleri arasında eşit kullanımının garanti altına alınmasını amaçlayan toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, ülkedeki planlama, tasarlama, kanunlaşma, uygulanma ve değerlendirme aşamalarının herhangi birinde kullanılabilir. Bu bütçeleme anlayışı aynı zamanda toplam kamusal kaynakların başta kadınlar olmak üzere dezavantajlı gruplara yönelik olarak kullanılan miktarının tespiti ve analizi açısından da önemli bir araçtır.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, toplumsal cinsiyete ilişkin hususların hükümet politikaları içinde analizini yapmakta ve temel bir felsefe olarak devamının sağlanması için çaba sarf etmektedir. Bütçe sürecinde daha fazla katılımcılığı, şeffaflığı ve hesap verebilirliği sağlaması açısından, iyi yönetişimin önemli bir parçası olan toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, kadınlara yönelik olarak ayrı bir bütçe yapılmasını, özel ödenekler tahsis edilmesini ve sadece kadınlar üzerine odaklanarak toplumun diğer dezavantajlı kesimlerinin gözden kaçırılmasını önermemektedir. Bunun yerine mevcut bütçeleme sistemi içerisinde toplumsal cinsiyet eşitliğinin temel bir görüş olarak tezahürünü, toplumsal cinsiyet eşitliğine dayalı bir bakış açısıyla kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin değerlendirilmesini, bütçe uygulamalarının kadınlar üzerindeki etkilerini ve

kamusal mal ve hizmetlere ulaşmada karşıtlarına göre fırsat eşitliği olmayan toplum kesimlerinin de dikkate alınmasını sağlamaktadır.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı,

➤ ‘Kadınların, ekonomik karar alma ve bunun bir unsuru olarak bütçe süreçlerine katılımlarının arttırılmasını,

➤ Bütçe hazırlama ve değerlendirme süreçlerinde toplumun aktif olarak yer almasını ve bu süreçlere dahil olmasını, yalnızca kadınların katılımını değil aynı zamanda toplumun bütün kesimlerinin bütçesel süreçler hakkında daha fazla fikir sahibi olmasını,

➤ Yürütmenin bütçesel kararlarına ilişkin sonuçlarda şeffaflık ve etkinliği,

➤ İdarenin toplumsal cinsiyet eşitliğinin tesisine ilişkin verdiği taahhütlerin veya yükümlülüklerinin izlenebilmesi imkanını arttırmayı,

➤ Bütçesel süreçleri daha şeffaf hale getirirken aynı zamanda bu anlayışın gerçekleştirilmesine yönelik olarak mesuliyetleri açısından hükümetler üzerinde baskı oluşturulmasını,

➤ Bütçelerden yararlanıcıların cinsiyetlerinin dikkate alınmasını ayrıca yeni bir değerler seti geliştirmek suretiyle ihtiyaçların tam olarak ortaya konulmasını böylece kaynak ve harcama israfını engelleyerek verimlilik ve etkinliği sağlamayı, amaçlamaktadır. (European Women’s Lobby, 2004: 8)

Bütçe program ve politikalarının kadınlar üzerindeki etkilerinin sistematik olarak incelenmesini ihtiva eden, ayrıca kamu idarelerinden, kendilerine tahsis edilen ödeneklerin kadınlar üzerindeki etkilerinin analizinin yapılmasını talep eden toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışını amaçlarına uygun şekilde gerçekleştirebilmek için;

- ❖ Toplumsal bilinç,
- ❖ Politik ve bürokratik irade,
- ❖ Karar alıcıların, kadınların erkekler karşısındaki durumlarını tespit etmeleri ve bu tespit için ön koşul olarak bir isteğin varlığı,
- ❖ Hesap verilebilirlik kültürünün varlığı,
- ❖ Kadınların karar alma mekanizmalarına dahil olması,

❖ Toplumsal cinsiyet eşitliği analizine imkan verecek verilerin elde edilebilme imkanı,

❖ Şeffaflık,

❖ Etkin bir kaynak yönetimi,

❖ Hükümetin toplumsal cinsiyet eşitliği politikalarının uygulamaya dönüşmesi

❖ Günlük iş ve hizmet akışlarının toplumsal cinsiyete duyarlı hale gelmesi (toplumsal cinsiyetin ana plan ve politikalara yerleşmesi) (Koç, 2009: 2-4), gibi unsurların varlığı gerekmektedir.

Bununla birlikte,

❖ Hükümet politikaları, toplumsal cinsiyet eşitsizliğini azaltıyor mu, sürdürüyor mu, artırıyor mu?

❖ Kamu harcamaları kadınlara ve erkeklere eşit getiri sağlıyor mu?

❖ Vergilendirme politikaları kadınları ve erkekleri nasıl etkiliyor?

❖ Kadınlar, bütçelerin planlama ve hazırlama aşamalarında nasıl etkili olabilirler?

❖ Kadınlar, hükümetlerin toplumsal eşitlikle ilgili hesap vermesini nasıl sağlayabilirler? sorularının yanıtlarının aranması (BIANET, 2009) yukarıda bahsedilen unsurlar ile birlikte, söz konusu anlayışın etkin bir şekilde uygulanabilmesinde hızlandırıcı etkiye sahip olacaktır.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının, gerek akademik ve ekonomik çevreler gerekse Birleşmiş Milletler Kadın Fonu (UNIFEM) gibi uluslararası kuruluşlar tarafından kabul edilen yararları şunlardır;

➤ Kadınları ekonomik olarak görünür kılar.

➤ Kamu gelirlerinin toplanmasının ve vergi yapısındaki değişikliklerin, kadınların hayatını erkeklerinkinden farklı olarak nasıl etkilediğini gösterir.

➤ Kadınlara ayrılan kaynakların nasıl harcandığını ayrıntısıyla gösterir.

➤ Karar vericilere, kadınların ve erkeklerin ihtiyaçlarını gösterirken yapılacak kamu harcamalarında da bir öncelik sıralaması yapılmasını sağlar.

- Verimliliği ve milli geliri artırır.
- Hükümet bütçelerinin etkin, hesap verilebilir ve şeffaf olmasına katkıda bulunur.
- Hükümetin taahhütleri ile yürüttüğü politikaların gerçek etkileri arasındaki farkı görmeyi sağlar.
- Bütçelerce ihtiva edilen öncelikleri ortaya çıkarabilir.
- Vatandaşların kamusal karar alma süreçlerine katılımı için bir zemin oluşturur.
- Bütçenin kamuoyu nazarında güvenilirliğini artırır.
- Performans ve program bütçelerdeki uygulanabilirliği nedeniyle sonuç odaklılığı getirir.

Amaçlar ve yararlar kümesinin teorideki genişliğine rağmen toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının uygulamaya geçirilmesi, söz konusu yararların pratikte de elde edilmesi bakımından gereklidir. Ancak bu anlayış, beraberinde bir değişimi de zorunlu kıldığından, tatbiki hem uzun uğraşları hem de uzun bir süreci gerektirmektedir. Dolayısıyla, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı için gerekli araçları ve aktörleri belirlemek, bütçesel süreçlerde gerekli aşamaların ve metotların tanımını yapmak, ayrıca karşılaşılmaması muhtemel zorlukları ve engelleri ortaya koymak, bu anlayışın uygulanabilmesi için gerekli uğraşların verilmesi ve sürecin anlaşılması bakımından önemlidir.

4. TOPLUMSAL CİNSİYETE DUYARLI BÜTÇELEMENİN KAMU YÖNETİMİNDE UYGULANMASI

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, gündelik meseleler arasında gündemden uzak tutulacak, basite indirgenerek önemsiz kılınacak bir politika tasarımı değildir. Bütçelerin toplumsal cinsiyet üzerindeki etkilerinin varlığını kabul etmek, var olan eşitsizliklere yönelik adımlar atmak, ihtiyaçları önemseyen ve bu doğrultuda hizmet üreten bir yönetim mekanizmasının varlığının sağlanmasını siyasi olarak amaçlamak gerekmektedir. Toplumsal yapıların, ihtiyaçların ve sosyo-ekonomik durumların ülkeden ülkeye farklılık göstermesi, bu anlayışa yönelik olarak geliştirilebilecek ve tek tipleştirilebilecek uluslararası bir yaklaşımı geliştirebilme kabiliyetini olanak dahilinde tutmamaktadır. Ancak uygulamada meydana çıkabilecek

farklılıklara rağmen araçlar, ilke ve yöntemler neredeyse birbirine benzemektedir. Bunun sebebi bu anlayışın hem yeni bir yaklaşım olması hem de uygulamaya dönük çok fazla örneğinin olmamasıdır.

4.1. Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçelemede Başvurulacak Araçlar

Araçlar, düzenli işleyen bir süreci, başlangıç, gelişim ve sonuçta yapılacak uygulamaya dönük çalışmaları, belirlenmiş parametreler yardımıyla yapılabilecek teknik bir uygulamayı ifade ederler. Bu doğrultuda toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı için gerekli teknik uygulamaların gerçekleşmesini sağlayacak olan araçlar; mevcut durumun anlaşılabilmesinde ve olanı özetleyerek olması gerekene ulaşmada yardımcı olabilecek *analizler*, toplumsal cinsiyet eşitliği temel politik hedefine ulaşmada en geniş hareket alanı sağlayan ve doğrudan bu hedef üzerine etkisi olan *kamu harcamaları* ve son olarak da etkisi kamu harcamaları kadar olmasa da mal ve hizmetler ile gelir ve kazanç üzerinde etkisi olan vergileri de içinde barındıran *kamu gelirleridir*.

4.2. Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçelemede Görev Alan Aktörler

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının uygulanabilmesine yönelik sorumluluk, hükümetler tarafından, olağan bütçe süreci içerisinde sosyal amaca özgülenmiş bir uygulama olarak üstlenilebilir. Ancak toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının mevcut bütçe sürecine dahil edilebilmesi için söz konusu sorumluluğun hükümetler tarafından üstlenilmesi ile birlikte bazı gerekliliklerin de yerine getirilmiş olması zorunludur. Bunlar, söz konusu anlayışın bütün kamu idareleri tarafından içselleştirilmiş olması ya da var olan uygulama örneklerinin dağınıklaktan kurtarılarak merkezileştirilmiş olmasıdır. Merkezileştirilme yoluyla bütçe sürecine dahil olabilme, bütçenin hazırlanmasından ve uygulanmasından ve bütçelere ilişkin politikaların belirlemesinden sorumlu kamu kuruluşu (Ülkemizde Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü) tarafından re'sen yapılabileceği gibi, harcamacı kuruluşlar ve bütçe ile ilgili idareler arasında istişari yöntemle de yapılabilir. Dünya genelinde, maliye bakanlıkları veya bütçe birimleri toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının yürütülmesinde, ülkede dezavantajlı gruplara yönelik hizmet üreten ve politika belirleyen kamu idarelerinden istifade etmektedirler.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik araçların kimler tarafından kullanılacağıın tespiti en az araçlar kadar önemlidir. Ayrıca aktörlerin hangi sorumlukları üstleneceklerinin veya paylaşacaklarının tespiti, uygulamayı kolaylaştırması ve standartlaştırması açısından da önemli ve gereklidir. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının gerçekleştirilmesi ve yürütülmesi sürecinde geniş bir katılımcı kümesi görev alabilir. Bu geniş katılım kümesini ana aktörler ve yardımcı aktörler olarak ikiye ayırmak asıl sorumluluğun ve uygulama kudretinin kimde olduğunun tespiti açısından faydalı olacaktır.

4.2.1. Ana Aktörler

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının uygulanmasında görev alacak ana aktörler; süreci başlatacak veya bu sürecin gerçekleşmesine yönelik bir iradeyi ortaya koyacak olan *parlamentolar*, süreci yönlendirecek ve etkinleştirecek olan *hükümetler* ve süreci uygulamaya aktaracak, devam ettirecek ve topluma aktif bir şekilde ulaşmasını sağlayacak olan *kamu idareleridir*.

4.2.2. Yardımcı Aktörler

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik sürecin başlatılmasında ve dinamik bir şekilde devam ettirilmesinde, parlamentolara ve hükümetlere teorik ve eğitimsel destek veren, kamuoyu oluşturan *akademisyenler ve uzmanlar, uluslararası kuruluşlar ve sivil toplum kuruluşları*, söz konusu anlayışın uygulanmasında görev alan yardımcı aktörlerdir.

4.3. Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Anlayışının Bütçe Süreçlerinde Uygulanması

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, olağan bütçe sürecinden bağımsız, farklı bir bütçeleme sürecini ifade etmemektedir. Aksine, toplumsal cinsiyet eşitliği bakış açısının mevcut bütçe sürecinde önceliklerden birisi olarak kabulüne dayanmaktadır. Toplumsal cinsiyet ilişkilerini etkileyen ve bütçeleme sürecinin hazırlanması-kanunlaşması-uygulanması ve denetimi aşamalarını kapsayan bütün alanlar aynı zamanda bu anlayış ile de ilişkilidir. Söz konusu anlayışın ilişkili olduğu alanlarda yer almasını sağlamaya yönelik girişimler hükümet tarafından resmi olarak başlatılabileceği gibi, sivil toplum kuruluşları tarafından da kamuoyu oluşturmak amacıyla gayri resmi

olarak başlatılabilir. Ancak bu anlayışa yönelik olarak bütçe süreci üzerinde zorlayıcı bir etkinin oluşabilmesi için hükümetlerin ve özellikle de maliye bakanlıklarının katılımı gereklidir. Böylece ülkesel/bölgesel ve yerel şartlarla da uyumlu olarak, bu anlayışın uygulanmasına yönelik girişimlerin planlama-hazırlama-uygulama-denetim ve değerlendirme aşamalarının tümünde dikkate alınabilmesinin yolu açılmaktadır.

4.3.1. Bütçelerin Planlama ve Hazırlama Aşaması

Maliye Bakanlığı tarafından başlatılan bütçe sürecinin ilk aşaması, planlama ve tasarlama aşamasıdır. Burada gelecek yılın rakamlarına ilişkin projeksiyon belirlenir ve bu rakamların izlenecek politikaları yansıtabilme kabiliyetleri irdelenir. Dolayısıyla bu aşama, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı için atılacak ilk adımdır. Çünkü toplumsal cinsiyet ayrımcılığı analizleri için ihtiyaç duyulan verilerin planlamasını yapmak ve bu verilerin elde edilmesi için gerekli faaliyetlerde bulunmak, olağan bütçe süreçlerinde toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yer verebilmek için genellikle ilk adım olarak kabul edilmektedir.

4.3.2. Bütçelerin Kanunlaşması

Bütçelerin kanunlaşabilmesi, millet adına bütçe hakkına sahip olan parlamentoların bu yetkilerini kullanmaları ile olmaktadır. Bu yetkinin parlamentolar tarafından kullanımı toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının hukuken temellendirilmesi açısından önemlidir. Anayasa tarafından belirlenen bütçelerin kanunlaşma sürecinde önemli bir görevi olan ihtisas komisyonlarında parlamentolar tarafından toplumsal cinsiyet eşitliğinin tesisine yönelik program önerisi getirilebileceği gibi mevcut programların değiştirilmesi veya programlara tahsis edilmiş ödeneğin artırılması önerisi de getirilebilir. Genel kurulda ise, toplumsal cinsiyet esaslı değerlendirmelerin bütçenin bütününde veya bazı bölümlerinde yer alması istenebileceği gibi bu anlayış için gerekli ilke ve yöntemler hükümete tavsiye de edilebilir.

4.3.3. Bütçelerin Uygulanması

Kamu idareleri kendi bütçelerini mer'î mevzuata ve maliye bakanlıklarınca çıkarılan uygulama tebliğlerine göre yürütürler. Ancak bütçelere ilişkin uygulama süreci, aynı zamanda karar almayı da içinde

barındırır. Dolayısıyla, karar alma süreçlerinde toplumsal cinsiyet eşitliğini dikkate alacak şekilde atılacak adımlar, politik değerlendirmelerle uyumlu olarak atılmalıdır. Böylece kamu kaynaklarının hükümet tarafından dağıtımında her zaman toplumsal cinsiyet üzerinde olumlu etkilerin elde edilmesi amacı gözetilecek ve rehber edinilecektir.

4.3.4. Bütçelerin Denetimi ve Değerlendirilmesi

Bütçelerin denetimi parlamentoların görev alanı içindedir. Parlamentolar bu yetkilerini bir denetim birimi aracılığı ile kullanırlar. Ülkemizde bu denetim yetkisi Anayasa tarafından Sayıştay'a verilmiştir. Değişen makro ekonomik koşullar ile birlikte denetimlerin de kapsamı değişmiş, performans odaklı denetim sistemleri gündeme gelmiştir. Performans odaklı yapılacak bir denetim, kamu harcamalarında girdilerden elde edilecek verimlilik üzerine değil çıktılar ile sonuçlardan sağlanacak verimliliğe odaklanacaktır. Çıktılar ve sonuçlar üzerine yapılacak bu denetim vurgusu, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının ruhuyla da uyum içindedir. Bu anlayış, denetimin gerçekleşmesinde temel hareket noktasının verimlilik ve etkinlik olmasını sağlamaktadır.

Değerlendirme; gelecekte temel hareket noktalarının şekillenmesinde rol oynayacak olan yararlılığın, ekonomik değerin, idari sistem ile beraber çıktıların öneminin ve son olarak da hükümet müdahalelerinin sonuçlarının geçmişe yönelik olarak irdelenmesi olarak tanımlanabilir. Değerlendirme yapılırken bütçelerin toplumsal cinsiyet eşitliği üzerindeki etkilerini görünür kılmak çok önemlidir. Değerlendirme süreçleri birçok ülkede henüz kurumsallaşamamıştır. Toplumsal cinsiyet duyarlılığını içselleştirmiş bir değerlendirme sisteminin tesisini sağlamak için, yeni kurumsal yöntemler ortaya konulmalı ve mümkün olduğunca uzmanlara başvurulmalıdır. Kamu harcamaları ile vergilerin etki analizlerinin yapılması, değerlendirme için önemli gerekliliklerdir. Değerlendirme aşaması, daha sonraki yıllar bütçelerine yönelik olarak yapılacak planlama ve hazırlama aşamalarına temel kazandırması ve bu aşamaların amaçlar ve istekler doğrultusunda yeniden düzenlenebilmesi için gerekli ve en önemli aşama olarak görülmektedir (Council of Europe, 2005: 16).

5. TOPLUMSAL CİNSİYETE DUYARLI BÜTÇELEME ANLAYIŞININ UYGULANMASINA İLİŞKİN ÜLKE ÖRNEKLERİ

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme kavramı ilk defa 1980’lerde federal seviyede gerçekleştirilen uygulamalar sonucunda Avustralya’da ortaya çıkmıştır. Bütçelemeye bu anlayışla bakan ve ilk uygulamaların görüldüğü ülke Avustralya’dır. Onun ardından Güney Afrika, İsveç, Fransa, Belçika, İngiltere, İspanya, Hindistan, Meksika ve daha birçok ülkede toplumsal cinsiyete dayalı bütçeleme çalışmalarına başlanmıştır. Uygulama örnekleri, yıldan yıla yaygınlaşmış ve günümüz itibarıyla kırktan fazla ülkede bütçenin genelinde veya programlar bazında uygulama alanı bulan bir anlayışa dönüşmüştür. Bu anlayışa yönelik girişimlerin büyük bir kısmı ülkesel düzeyde iken az da olsa bölgesel düzeyde girişimlere de rastlanmaktadır (Stotsky: 2006: 24). Örneğin, İskoçya’da, İspanya’nın Bask bölgesinde, İtalya’nın Emilia-Romagna bölgesinde bölgesel düzeyde uygulamalar gözlemlenebilmektedir (Tüğen ve Özen, 2008: 4). Bu anlayışın toplumsal cinsiyet eşitliği hedefine ulaşabilmede ortaya çıkardığı sonuçlar, ülkeler itibarıyla incelendiğinde, toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının İskandinav ülkelerinde daha başarılı tatbik edildiği söylenebilir. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının uygulamasında öne çıkan bazı ülke uygulamaları aşağıda açıklanmaktadır.

5.1. Avustralya

Avustralya toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına ilişkin olarak bir yapı geliştiren ilk ülkedir. Federal seviyede 1984 yılında “kadınların bütçesi” olarak başlayan girişimler, söz konusu ülkenin eyaletlerine ve diğer bölgelerine de yayılmıştır. Federal düzeyde başlayan çalışmaların hareket noktası, kamu idarelerinden ilgili yıl bütçesinde kendilerine tahsis edilen ödeneğin kadınlar üzerindeki etkilerinin araştırılmasını ve bu araştırmanın sonuçlarından bir belge oluşturularak gelecek yıl bütçesine eklenebilmesinin sağlanması olmuştur (Sawer ve Budlender, 2002: 45). Bu süreçte idari birimlerden beklenen, kadınların ihtiyaçlarını karşılayabilmek için gerekli performans gelişiminin sağlanmasına yönelik bir idari mekanizmanın geliştirilmesi ve önceliklerin yeniden tanımlanmasıdır. 1987 yılından itibaren “kadınların bütçesi” programı, kadın bütçesi raporuna dönüşmüş böylece bütçeleme sürecinde yer alabilmesini sağlamaya dönük daha resmi bir yapıya dönüşmüştür (Stotsky, 2006: 25).

Ancak, 1984 yılında başlayan bu girişimin uygulanabilirliği, girişime verilen siyasi desteğin yıldan yıla azalması ile doğru orantılı olarak azalmış ve 2000'li yıllar ile birlikte son bulmuştur.

5.2. Güney Afrika

Güney Afrika, Avustralya'dan sonra toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik çalışmaları başlatan ikinci ülkedir. Güney Afrika'da bu anlayışın yerleştirilmesine yönelik çalışmalar, toplumsal eşitlik üzerine daha fazla vurgu yapan Anayasa değişikliğinin akabinde başlamıştır. 1995 yılında hükümetin öncülüğünde kamu idarelerinin katılımları ile amacı, bakanlık bütçelerinin kadınlar üzerindeki etkilerini araştırmak olan ortak bir proje geliştirilmiş böylece toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik ilk adımlar atılmıştır. Güney Afrika'nın kamu sektöründe uygulamanın yapıldığı ilk pilot ülke olmasının bu girişime yönelik farkındalığı arttırdığı düşünülmektedir (Stotsky, 2006: 26).

Ayrıca toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına dayalı bütçe örnekleri oluşturulmuş, gelir ve giderlere ilişkin çalışmalar yapılmış, toplumsal cinsiyete dayalı harcama ile ilgili hedefler belirlenmiştir. Toplumsal cinsiyet eşitliğinin tesisini sağlamaya yönelik tahsis edilecek gelirlerin toplanması konusu Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme anlayışının yerleşebilmesi için üzerinde önemle durulması gereken bir nokta olarak belirlenmiştir (Meriç, 2007: 64). Özellikle gelirlere ilişkin yapılan çalışmalar, bu konuda bugüne dek nispeten daha az çalışma yapılmış olması nedeniyle önemlidir.

Güney Afrika'da toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik sivil toplum örgütleri tarafından yapılan çalışmalar zaman boyutunda değerlendirilirse, ilk yıl, kamu sektörü istihdamı ve vergiler üzerinde sınırlı sayıda analiz yapılmıştır. Ancak, nitelik bakımından bu analizlerden elde edilen en önemli sonuç, bu konuda bir çalışmanın yapılabilir olduğudur. Böylece ne yapıldığına dair çok büyük bir ilgi uyanmış, bu ilgi sayesinde pilot uygulamalar genişletilmiştir. Üçüncü yılın sonunda, bütçenin toplumsal cinsiyete ilişkin 26 farklı programı analiz edilmiştir. Dördüncü yıl mahalli idarelerin faaliyet alanlarından beş bölümü analiz edilmiş, beşinci yılda ise, gelirler ile sağlık hizmetlerinin sunumuna yönelik harcamalara ilişkin ayrıntılı analizler yapılmıştır. Araştırma sonuçları kitap haline getirilerek basılmış ve bu özetler seri halinde her yıl yayımlanmıştır.

Anılan çalışmalara rağmen Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme anlayışı Güney Afrika'da kurumsallaşamamıştır. Bunun nedeni, kamu sektörünün bu anlayışın uygulanmasına yönelik iradesinin yıldıan yıla azalmasıdır. Bu irade azalmasının birçok gerekçesi bulunmakla birlikte göze çarpan en önemli neden, kamu görevlilerinin, bu anlayışa yönelik yeni süreçlerin mali bir yük oluşturacağını düşünmeleri ve devletin asli faaliyetlerinden ayrılarak tali faaliyet ve amaçlarla uğraşılacağı gibi bir önyargıya kapılmalarıdır (Buddlender, 1998: 12).

5.3. İsveç

İskandinav ülkelerinde toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım, kamu yönetiminde uyulması gereken bir ilke olarak kabul edilmektedir. Örneğin, Norveç'te toplumsal cinsiyet eşitliğine yönelik yasa 1979 yılında kabul edilmiştir. İsveç'te ise 1994 yılından bu yana toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım, normatif toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanabilmesi için öncelikli strateji olarak uygulanmaktadır (Council of Europe, 2005: 33). Toplumsal cinsiyet eşitliği konusunda 2003 yılında parlamentoya sunulan ulusal eylem planı, toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım örneğidir.

Kamu idarelerinde toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşımın 2004-2009 yılları için uygulanması planlanmış ve Nisan 2004'de hükümet tarafından kabul edilmiştir. Bu plan çerçevesinde uygulamanın ölçülebilmesi için;

- Bakanlıklara toplumsal cinsiyet eşitliği koordinatörlerinin atanması,
- Bütün bakanlıklarda koordinasyon için bir organizasyon kurulması,
- Toplumsal cinsiyet eşitliği birimleri ve koordinatörleri için yoğunlaştırılmış eğitim programlarının yürütülmesi,
- Amaç ve göstergelerin oluşturulması ve toplumsal cinsiyet eşitliği çalışmalarında görevli tüm yetkililer için sürekli destek ve eğitim sağlanması,
- Her bir politika alanının performansının parlamentoya sunulması amaçlanmıştır.

İsveç'te toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının odak noktası her bir bakanlığın kendi politika alanına giren konular içerisinde toplumsal cinsiyet eşitliğinden sorumlu olmasıdır (Halén, 2010).

İsveç hükümeti, bütçenin, temel politika enstrümanı olarak önemini kabul etmekte ayrıca tüm politika alanlarında yapılacak toplumsal cinsiyet eşitliğine duyarlılık analizlerinin önemli olduğunu dikkate almaktadır. Bakanlıklar, bütçe tekliflerinde yer alan programlar içerisinde toplumsal cinsiyet eşitliğine dayalı amaçlar ve hedefler oluşturmakta, ayrıca Maliye Bakanlığı tarafından ekonomik kaynakların kadın ve erkek arasında dağılımı hakkında hazırlanan bir rapor, her yıl hükümetin bütçe yasa teklifi ekinde parlamentoya sunulmaktadır (Villagómez, 2010).

5.4. Birleşik Krallık

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik çalışmalar Birleşik Krallıkta da gündeme gelmiştir. Diğer ülke örneklerinde olduğu gibi burada da mevcut durumun analiz edilmesi atılan ilk adım olarak karşımıza çıkmaktadır. Örneğin Birleşik Krallıkta işsizliğin azaltılmasına yönelik uygulanmış olan New Deal Programı (Yeniden Yapılandırma Programı) analiz edilmiş ve kamu harcamalarının toplumsal cinsiyete yönelik ne tür çıktılar ortaya koyduğunu değerlendirmek için kişi başına yapılan harcamalar incelenmiştir. Analiz sonucunda kamusal kaynakların sınırlı bir miktarının kadınlara yönelik kullanıldığı sonucuna ulaşılmıştır (Bellamy, 2002: 7). Somutlaştırmak gerekirse, Birleşik Krallıkta uygulanan Yeniden Yapılandırma Programı çerçevesinde kullandırılan fonlardan, sadece % 8'inin evli olamayan kişilere verildiği (ki bu oranın % 95'i kadındır), % 57'sinin ise gençlere verildiği (bunun da % 27'si kadındır) gerçeğini ortaya çıkarmaktadır (European Women's Lobby, 2004: 5).

Mevcut olumsuz durumların giderilmesi için Birleşik Krallıkta çalışmalar başlatılmakla birlikte söz konusu çalışmalar "Birleşik Krallık Kadınlarının Bütçe Grubu (UK Women's Budget Group)" tarafından yürütülmektedir. Bu grup tarafından hazırlanan cinsiyete duyarlı bütçeleme örnekleri, kadınlara yönelik kamu harcamaları ve vergiler hakkında bilgi verme açısından etkin bir rol üstlenmektedirler. Dünyada toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı ile ilgili çalışmalar genel olarak kamu harcama boyutu ile ilişkili olsa da Birleşik Krallık Kadınlarının Bütçe Grubu, ciddi şekilde vergi indirimleri üzerine yoğunlaşmaktadır. Birleşik Krallık Kadınlarının Bütçe Grubu tarafından yapılan bir analizde, Çalışan Ailelere Vergi İndirimi uygulamasının yeniden düzenlenmesi gerektiği önerilmiştir. Bu çerçevede İstihdama Vergi İndirimi ve İlave Edilmiş Çocuk İndirimi şeklinde yeni bir

yapılanma önerilmiştir. Anılan gruba göre istihdam üzerine uygulanacak “vergi indirimi uygulaması” kadın ve erkeklere yönelik eşit faydalar ortaya çıkaracaktır (Bellamy, 2002: 7).

5.5. Ruanda

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik çalışmalar başlatan ülkelerden biri de Ruanda’dır. Ülkede 1999 yılında kurulan Cinsiyet ve Kadının Gelişimi Bakanlığı’na (Ministry of Gender and Women in Development) kadın-erkek eşitliğinin sağlanması ve kalkınma politikalarında bu hususa dikkat edilmesi yönünde sorumluluk verilmiştir. Ülkedeki toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme girişimleri söz konusu Bakanlık tarafından yürütülmektedir. Bu anlayışa yönelik girişimler, ülkedeki Vizyon 2020 çalışması, orta vadeli harcama yapısı, cinsiyete yönelik ulusal eylem planı ve yerelleştirme çalışmaları ile uyum içindedir. Ayrıca bu girişim, Birleşik Krallık Uluslararası Kalkınma Kurumu tarafından maddi anlamda desteklenmektedir. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme, Maliye Bakanlığı ve Cinsiyet ve Kadının Gelişimi Bakanlıkları tarafından yoğun bir işbirliği içerisinde sürdürülmektedir. İki kurum arasında işbirliğinin güçlendirilmesi amacıyla çeşitli dönemlerde toplantılar yapılmıştır. 2002 yılında çeşitli kamu idarelerinde Maliye Bakanlığına bağlı olarak çalışan personele eğitim verilmiş ve kendilerine çalıştıkları bakanlıkların bütçelerinde toplumsal cinsiyete göre bir yapılanmayı nasıl gerçekleştirecekleri konusunda yön bulmaları için yardımcı olunmuştur. Ülkede yürütülen orta vadeli harcama yapısı ile toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının birbiri ile uyumlu olması zorunluluğu vardır (Diop-Tine, 2002: 120).

5.6. Fransa

Fransa’da toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına yönelik çalışmalar, 2000 yılında Parlatentonun, ilgili yıla ait bütçe kanununu onaylarken hükümetten toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanmasına yönelik özel çabalar beklediğini deklare etmesiyle başlamıştır (Council of Europe, 2005: 29). Bu deklarasyon ile birlikte hükümet, bundan sonra hazırladığı her bir bütçe tasarısına, toplumsal cinsiyet eşitliğini sağlamaya yönelik kaynak dağılımı ile kadınların özgül ihtiyaçlarını karşılamaya dönük kamu hizmetlerine tahsis edilmiş ödenekleri gösteren ve toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına uygun olarak hazırlanmış bir belge eklemektedir

(Villagómez, 2010). Bu belge, parlamenterlere, kadın hakları ve toplumsal cinsiyet eşitliğine yönelik olarak kullanılan kamu harcamalarının etkin kullanılıp kullanılmadığı yönünde bir fikir sunmaktadır. Ayrıca, bir nevi izleme aracı olarak tanımlanabilecek bu belge, toplumsal cinsiyet eşitliğinin sağlanmasına yönelmiş kamu faaliyetlerinin, ihtiyaçlara etkin olarak hizmet etmesini sağlayacak bir düzenleyici mekanizma olarak da nitelendirilebilir.

6. SONUÇ

Geçmişten günümüze kamu yönetiminde belirleyici ve dönüştürücü olan en önemli etken, karşılandıkça hep bir üst aşamaya ilerleyen insan ihtiyaçlarıdır. Devletlere sevk ve idare etmekten ziyade kendilerine duyarlı hizmet üretme sorumluluğunu yükleyen ihtiyaçlar, toplumun geneline dezavantajlı gruplara yönelik olarak faaliyette bulunma zorunluluğu yükleyen bazı konularda bireysellikten sıyrılarak toplumsal ihtiyaç haline dönüşmektedir. Bu dönüşüm kendisini en çok kamusal hizmetlerden yararlanmada ve bu hizmetlerin üretimi ve sunumuna katılmada göstermektedir.

Kadın ve erkeğe toplum tarafından yüklenen sorumluluklar ile görevlerde eşitliği savunan toplumsal cinsiyet eşitliği kavramı da toplumsal ihtiyaçlardaki bu dönüşümün bir sonucu olarak ortaya çıkmış, devletlerin ve uluslararası kuruluşların bu düşünceyi sahiplenmesi ile önemli gündem maddelerinden birisi haline gelmiştir. Bu düşüncenin uygulamaya aktarılabilmesi için çeşitli stratejiler benimsenmiştir. Bunlar arasında ön plana çıkan ve en belirgin şekilde sahiplenilen, toplumsal cinsiyet odaklı yaklaşım stratejisidir. Bu strateji gereği devletler ve hükümetler toplumun yapısına uygun olarak belirledikleri değerler hiyerarşisini, toplumsal cinsiyet eşitliği duyarlılığı gereği yeniden şekillendireceklerdir. Bu yeniden şekillendirme, söz konusu hiyerarşide değişikliklere sebep olabileceği gibi bütünüyle yeni bir hiyerarşiyi de zorunlu kılabilir. Burada önemli olan, toplumsal cinsiyet eşitliği kavramının siyasi tasavvur ve uygulamalarda içselleştirilmiş olmasıdır. Bu içsellik, toplumsal cinsiyet eşitliğinin ekonomik boyutunda toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı aracılığıyla gerçekleştirilebilir.

Kamu yönetiminde yürütülen politikaların mali anlamda tezahürü olan bütçeler, toplumda kadın erkek eşitliğinin yerleştirilmesinde ve kadınların sosyal ve ekonomik hayata aktif katılımlarının sağlanabilmesinde önemli birer araçtır. Toplumsal cinsiyet eşitliği hedefine ulaşabilmede bu

araçlardan en etkin şekilde yararlanmak için geliştirilen toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı, yıldan yıla gelişmiş ve gelişmekte olan birçok ülkede gündeme gelmiş, bu ülkelerden bazılarında ise bütçenin geneli bakımından veya program bazında uygulanmıştır. Ancak toplumsal cinsiyet eşitliğine dair hassasiyetlerin var olduğu ülkelerde toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışına ilişkin genel kanı, bunun başlı başına bir bütçe sistemi veya kodlaması olmadığı, bunun yerine daha çok bazı bütçe program ve faaliyetlerinin analizi, değerlendirilmesi ve raporlamasından ibaret olan bir uygulama ve anlayış olduğudur. Söz konusu genel kanı, devletlerin ve hükümetlerin sahip oldukları asli amaçlardan sapmadan ve yeni maliyetlere sebep olmadan, politik ve bütçesel süreçlere toplumsal cinsiyet eşitliği duyarlılığının dahil edilebilmesini sağlamaktadır.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışı ülkemiz bütçe sisteminde bir bütün olarak yer almamaktadır. Ancak kamu idareleri tarafından yürütülen ve toplumsal cinsiyet eşitliği hedefine ulaşmada yardımcı olan kimi hizmetler için tahsis edilen ödeneklerde Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme anlayışının izlerini bulmak mümkündür. Toplumsal cinsiyet eşitliğinin ekonomik, siyasi ve sosyal hayatın tüm aşamalarına tesisi için yeterli siyasi iradenin bulunmamasına rağmen toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışının kısmi yansımalarının bulunması, bu eksikliği ortadan kaldırmada, bu anlayışın tesisi için gerekli olan toplumsal farkındalığı arttırmada önemli bir basamaktır.

Toplumsal cinsiyet eşitliğinin siyasi, sosyal ve ekonomik alanlarda farklı karşılıkları ve bu karşılıklar arasında neden sonuç ilişkisi mevcuttur. Kamu yönetimi anlayışında vatandaş odaklı yönetimi zorunlu kılan toplumsal cinsiyet eşitliği kavramı, mali alanda da bu yönetim anlayışının bir sonucu olarak toplumsal cinsiyete duyarlı bütçeleme anlayışını önermektedir. Bu anlayış, ihtiva ettiği değerler ve anlamlar ile birlikte ülkemizde tatbik edebilmek için, siyasi, sosyal ve ekonomik alanlarda bazı düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Dahası bu düzenlemelerin teoride kalmaması, kamu idarelerinin bu anlayış içselleştirmiş olması ve en önemlisi de siyasi iradenin teşekkül etmiş olması gerekmektedir.

Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçelemenin ülkemizde uygulanması için yapılması gerekenlerin,

1. Toplumsal cinsiyete duyarlı bütçelemenin bir bütçeleme sistemi veya yeni bir kodlama olarak değil, eşitliğe dayalı bakış açısına sahip politika anlayışı olarak kabul etmek,

2. Bu anlayışı, kadın- erkek ilişkisine dayalı dar bir hareket alanına sıkıştırmak yerine, kadınlar başta olmak üzere tüm dezavantajlı grupları da içerecek geniş bir perspektife dönüştürmek,

3. Söz konusu anlayışın ana amacı olan toplumsal cinsiyet eşitliği kavramına üst normlarda (kalkınma planları, ulusal programlar vb.) yer vermek,

4. Kamu kurumları tarafından dezavantajlı gruplara yönelik yürütülen hizmetlere ilişkin veri setleri oluşturmak ve bu veri setlerinin TÜİK tarafından bağımsız bir grup olarak istatistiklendirilmesini sağlamak,

5. Toplumda sosyal yardım kapsamı içinde yer alması gereken, sosyal dışlanma riski altındaki gruplar için eğitim, sağlık, istihdam ve sosyal güvenlik gibi temel hizmetleri, daha erişilebilir ve eşit olarak yararlanılabilir hale getirmek,

6. Bütçelerinden hane halklarına ve kar amacı gütmeyen kuruluşlara destek sağlayan, transfer harcaması yapan kurum ve kuruluşların, bu desteklerde önceliği dezavantajlı durumda olanlara vermeleri, böylece söz konusu gruplara yönelik pozitif ayrımcılık sağlamaları için gerekli düzenlemeleri yapmak,

7. Kadınların ve diğer dezavantajlı grupların yardım ve desteğe muhtaç olmaktan kurtarılarak gelir getirici faaliyetlere yönelmelerini sağlamak,

8. Toplumsal yoksullukla mücadelede önemli bir adım olarak dezavantajlı grupların sosyal güvenlik şemsiyesi altına alınmaları sağlamak,

9. Kamu idarelerinin görev sahaları itibarıyla toplumsal cinsiyete duyarlı plan, politika ve programlarının bütçelerine entegre edilmesini ve gerekli ödeneklerin ayrılmasını sağlamak, bu kapsamda bütçe teknik, hazırlama, uygulama ve denetim süreçlerinin gözden geçirilerek gerekli değişiklikleri yapmak,

10. İş ve İşçi Bulma Kurumu (İŞKUR) tarafından yürütülen iş ve işçi bulma hizmetlerinde dezavantajlı durumda olanların öncelikli olarak gözetilmesini sağlamak olduğu düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Bellamy, Kate, "Gender Budgeting (A Background paper for the Council of Europe's Informal Network of Experts on Gender Budgeting)", <http://www.wbg.org.uk/pdf/Gender%20BudgetsCouncil%20of%20Europe%20Bellamy%20oo3.pdf> (Erişim Tarihi: 8/6/2010).
- Bianet, "Toplumsal Cinsiyeti Gözetten Bütçe Nedir?" <http://bianet.org/bianet/kadin/72629-toplumsal-cinsiyeti-gozeten-butce-nedir> (Erişim Tarihi: 28/5/2010).
- Budlender, Debbie, Sharp, Rhonda (1998), *How To Do A Gender-Sensitive Budget Analysis: Contemporary Research And Practice*, Commonwealth Secretariat, London.
- Budlender, Debbie (2008), "Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Nedir", BM Kadın ve Kız Çocuklarının Korunması ve Geliştirilmesi Ortak Programı Kapsamında Toplumsal Cinsiyet Duyarlı Bütçeleme Eğitici Eğitimi, Ankara.
- Council of Europe (2004), "Gender Mainstreaming", Director General of Human Rights Council of Europe, Strazburg.
- Council of Europe (2005), "Gender Budgeting", Director General of Human Rights Council of Europe, Strazburg.
- Demokrasi Vakfı (2005), "Kültürel Tartışmalar İnisiyatifi", Kültürel Çeşitlilikte İnsan Hakları Toplantıları, Londra.
- Denhardt, B. Robert (2002), "The New Public Service: Serving Rather than Steering", *Public Administration Review*, Vol. 60, No.6, Aralık.
- Elson, Diane (2004), "Engendering Government Budgets in the Context of Globalization(s)", *International Feminist Journal of Politics*, Cilt 6, 4, Aralık.
- Elson, Diane (2003), "Gender Mainstreaming and Gender Budgeting", *Gender Equality and Europe's Future*, Brüksel.
- Eren, Veysel (2003), "Kamu Yönetiminde Yeni Meşruluk Temeli Olarak Müşteri Odaklı Yönetim Yaklaşımı", *A.Ü. S. B. F. Dergisi*, Cilt 58, 4.
- European Women's Lobby (2004), "Gender Budgeting", Brüksel, Şubat.

- Fournier, Jacques, “Kamu Hizmetleri”, <http://www.ambafrance-tr.org/ecrire/upload/fis/fis20.htm>.
- Gözler, Kemal (2003), İdare Hukuku, Cilt II, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Halén, Anna, “Gender budgeting –the Swedish Experience”, <http://leb-budget.org/.../Gender%20budgeting%20Sweden%20Conference%20Amman.pdf> (Erişim Tarihi: 15/6/2010)
- Koç, Mustafa (2009), Avrupa Konseyi Tarafından Yunanistan’da düzenlenen “Devlet Bütçeleri: Gerçek Kadın-Erkek Eşitliğinde Kilit Faktör” Konulu Konferansa İlişkin Değerlendirme Raporu, Ankara, Mayıs.
- KSGM (2008), “Toplumsal Cinsiyet Eşitliği Ulusal Eylem Planı, Kadının Statüsü Genel Müdürlüğü 2008-2013, Ankara, Eylül.
- Karataş, Halil (2007), “Kamu Yönetiminde Yeni Bir Anlayış: Vatandaş Odaklı Yönetim”, Bütçe Dünyası Dergisi, 24.
- Meriç, Metin (2007), “Feminizme Mali Bakış (Cinsiyete Duyarlı Bütçeler)”, Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi, Cilt 44, 509.
- Mutleuer, M.,Kamil, Erdoğan ÖNER, Ahmet KESİK (2005), Bütçe Hukuku, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
- OECD (2009), “Education at a Glance”, Eylül.
- Özkara, Mehmet, “Devlet Anlayışında Ortaya Çıkan Değişikliklerin Sonucu Olarak Vergilemeye Yüklenen Fonksiyonlar”, http://www.alomaliye.com/mehmet_ozkara_devlet_anlayisinda.htm (Erişim Tarihi: 22/5/2010)
- Sandal, Önal (2009), Elif, “Örtük Cinsiyetçiliğin Anlaşılması: Cinsiyetçi Dilin Tespiti ve Kullanımı”, Verimlilik Dergisi, 243, Mart.
- Stotsky, G. Jane (2006), “Gender Budgeting”, International Monetary Fund Working Paper, Ekim.
- Sawer, Marian, Debbie, Budlender (2002), Gender Budgets Make More Cents Country Studies and Good Practice, Commonwealth Secretariat, Londra.
- Şenesen, Gülay, Günlük (2008), “Toplumsal Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme: Türkiye İçin Bir Değerlendirme”, Bütçe Sürecinde Parlatmentonun Değişen Rolü Sempozyumu, Afyonkarahisar.

- Tine, D.N., (2002) "Rwanda: Translating Government Commitments Into Action", Gender Budgets Make More Cents (Country Studies and Good Practice), Commonwealth Secretariat, United Kingdom.
- Tüğen, Kamil, Ahmet, Özen (2008), "Cinsiyete Duyarlı Bütçeleme Anlayışı", Maliye Dergisi, 154, Ocak-Haziran.
- Türk, İsmail (1969), Maliye Politikası: Amaçlar-Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, Sevinç Matbaası, Ankara.
- UNDP (2009), "Human Development Report 2009 Overcoming Barriers: Human Mobility and Development", New York.
- Unesco EFA (2009), "Global Monitoring Report 2010-Reaching the marginalized", Oxford University Pres.
- Villagómez, Elizabeth, Gender Budgeting in the EU, <http://www.genderbudget.it/doc/GenderBudgetingEU.pdf>. (Erişim Tarihi: 11/6/2010)
- World Economic Forum (2009), "The Global Gender Gap Report 2009", Cenevre.
- Quinn, Sheila (2009), Gender Budgeting: Practical Implementation, Directorate General of Human Rights and Legal Affairs, Council of Europe.

BİR YÖNETİM FONKSİYONU OLARAK İÇ DENETİM

Bayram ASLAN*

ÖZET

“Yönetim” kavramı olarak “bir örgüt yönetimi”nin ifade edildiği organizasyonlarda yönetim fonksiyonu kapsamında yapılan denetimden maksat iç denetimdir. Örgüt yönetiminin sorumluluğunda olan iç denetim, örgüt içerisinde oluşturulan kontrol (iç kontrol) ortamının etkinliğinin belirlenmesinde önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. İç denetim faaliyeti, bilinen klasik denetim çalışmalarının yanında danışmanlık hizmetlerini de kapsamaktadır.

Yönetimin beş temel fonksiyonundan birisi olan iç denetim, rekabetin yoğunlaştığı ve risklerin sürekli arttığı günümüz dünyasında örgütlerin güçlü kalabilmek ve sürdürülebilir bir başarı sergileyebilmek için ihtiyaç duydukları temel bir unsur haline gelmiştir. Kurumlarda üst yönetimin başarısını, güvenilirliğini ve hesap verebilirliğini güçlendiren bir işlev üstlendiğinden, önemi her geçen gün artmaktadır. Pek çok ülkenin gerek özel kesiminde gerekse kamu yönetiminde iç denetim yasal altyapıya kavuşmuştur. Günümüzde iç denetim uluslararası standartlarda yerine getirilen bir yönetim disiplini haline gelmiştir.

Anahtar kelimeler: İç denetim, iç kontrol, dış denetim, uluslararası denetim standartları.

INTERNAL AUDIT AS A MANAGEMENT FUNCTION

ABSTRACT

At organizations where “management” as a concept represents “a management of an organization, what is meant by internal audit is the audit performed within the scope of management function. Internal audit under the responsibility of organization’s management is the core element in determining the effectiveness of control (internal control) environment established within organization. Internal audit activity covers advisory services apart from common traditional audit works.

Internal audit, one of five basic functions of management, has become a fundamental element needed by organizations to sustain their strength and to display sustainable achievement at today’s world with intensified competition and increased risks. It is gaining more and more importance as it has undertaken the role of reinforcing the success, reliability and accountability of upper management at organizations. At many

* Sayıştay Uzman Denetçisi

countries, internal audit at both public and private sector management has gained a legal basis. Today, internal audit has become a management discipline, which is performed in accordance with international standards.

Keywords: Internal audit, internal control, external audit, international audit standards.

1. GİRİŞ

Çok hızlı bir değişimin yaşandığı günümüz dünyasında, örgütler için bilgi ve bilginin yönetimi, varlıklarını sürdürülebilme ve değişen koşullara uyum sağlayabilmenin temel bir koşulu haline gelmiştir. Rekabet şartlarının günden güne daha da ağırlaşması ve gelecek için yenilik arayışının oldukça hız kazanması, örgütlerin gerek mevcut durumlarının tespiti gerekse gelecekte bulunmak istedikleri yerin tahmin edilmesi için pek çok bilgiye ihtiyaç duyulmaktadır. İhtiyaç duyulan bilginin arzu edilen miktar ve kalitede sağlanamaması ve bu bilginin örgütün geliştirilmesinde, rekabet gücünün artırılmasında ve üst yönetimin karar süreçlerinin etkinleştirilmesinde rasyonel bir şekilde kullanılamaması, örgütler için önemli bir risk oluşturmaktadır. İşte örgütler açısından, ihtiyaç duyulan bilginin elde edilmesi, analizi ve uygulamayı yönlendirecek somut önerilere dönüştürülmesi için en önemli araçlardan birisi denetimdir. Bu nedenle denetimin örgütlerdeki ağırlığının giderek arttığı ve denetim mesleğinin geliştirilmesine yönelik çabaların evrensel bir boyut kazandığı gözlenmektedir.

Yönetimin beş temel fonksiyonundan birisi olan denetim örgütlerin başarısı açısından önemli işlevler üstlenmektedir. Denetim, yönetimin planlama, örgütleme, yöneltme ve koordinasyon-eşgüdümleme fonksiyonlarından sonra gelmekle birlikte, esas itibarıyla bu dört fonksiyonun birleşmesi sonucunda meydana gelen çıktı üzerinde bir değerlendirme yapılması ve yeni stratejilerin, politikaların ve hatta yeni bir yönetim felsefesinin belirlenmesi açısından hem yönetim faaliyetinin geribildirimini sağlayan, hem de mevcut örgüt yapısının dinamik bir yapıya kavuşmasına katkı sağlayan önemli bir yönetim kontrol aracıdır. Bu bakımdan denetim, yönetimin sorumluluğunda olan bir yönetim faaliyetidir.

Bir yönetim faaliyeti olan ve örgütlerin kendi elemanlarınca yapılan denetim, iç denetim olarak adlandırılmaktadır. Özel sektörde bağımsız

denetim, kamuda da daha çok yüksek denetim olarak bilinen dış denetim ise, örgüt dışında yer alan bağımsız denetim kurum ya da elemanlarınca yürütülen, daha çok kurumsal faaliyetler hakkında bağımsız güvence vermeyi, bir başka deyişle, yönetim tarafından üretilen bilgilerin makul bir seviyede güvenilir olup olmadığını ortaya koyması amaçlayan bir faaliyettir. Dış denetim sosyal bir sorumluluğun yerine getirilmesi olarak kabul edilirse, iç denetim; örgüt yöneticilerinin temel görevleri arasında bulunması bakımından esas itibarıyla yönetim sorumluluğunun yerine getirilmesini ifade etmektedir. Bu itibarla, örgütsel yönetimin bir parçası olarak denetim denildiği zaman iç denetimin anlaşılması gerekmektedir.

Bu çalışmada, iç denetimin tanımı ve kapsamı ortaya konulduktan sonra, iç denetimin özellikleri ve amaçları incelenmiş, ülkemizdeki uygulamalara da kısaca değinildikten sonra, iç denetim standartları ve etik kuralları üzerinde de durularak, iç denetimin genel bir değerlendirilmesi yapılmaya çalışılmıştır.

2. İÇ DENETİM

2.1. İç Denetim Olgusu

II. Dünya Savaşından itibaren uluslararası ilişkilerin özellikle de para, mal ve hizmet sirkülasyonu kapsamında hızlı bir gelişme kaydetmesi sonucu meydana gelen küreselleşme, beraberinde bazı risklerin oluşmasına neden olmuştur. Günümüz dünyasında ülkelerin kendi iç riskleri yanında, katlanmak durumunda kaldıkları çok sayıda uluslararası riskler de bulunmaktadır.

Belirli bir amaç doğrultusunda faaliyet gösteren örgütler/işletmeler, karşı karşıya bulundukları riskleri en aza indirmek zorundadırlar. Bu bağlamda, ileriye dönük kararlarda etkili olması için, genellikle geriye dönük mali tablolar üzerinde duran dış denetimin yanında muhtemel risklerin önüne geçilmesini sağlayacak farklı bir denetim anlayışı gereklidir.

Örgüt faaliyetleri yerine daha çok finansal tablolar üzerinde yapılan dış denetimin örgütlerin karşılaştıkları çeşitli risklerden korunmalarına istenilen ölçüde cevap vermesi beklenemez. Bu nedenle, örgüt faaliyetlerinin bizzat örgüt içerisinde incelenmesi ve değerlendirilmesine duyulan ihtiyaç artmıştır. Bu ihtiyaç, bilimsel bir çerçeveye sahip ve uluslararası standartlarla ortaya konulan belirli bir sistematik içerisinde işleyen iç denetim birimlerinin kurulmasını zorunlu kılmıştır. Diğer taraftan, özellikle son yıllarda batı

dünyasında ortaya çıkan muhasebe hileleri, mali raporlamanın güvenilirliğini sağlama konusunda iç kontrol sisteminin ve denetim sürecinin yeniden sorgulanmasına neden olduğu bilinmektedir. Bu da, hızlı bir değişimin yaşandığı günümüzde rekabet üstünlüğü sağlaması bakımından gelecekte karşılaşılabilecek risklerin tahmin edilmesi ve buna uygun yeni kararların alınmasında iç denetimi zorunlu kılmaktadır.

2.2. İç Denetimin Tanımı

İç denetimin tarihi çok öncelere dayanmakla birlikte, modern anlamda iç denetim faaliyetleri 20. yüzyılın ilk yarısından itibaren yürütülmeye başlanmıştır. İç denetim kavramının neyi ifade ettiği veya iç denetim faaliyetinin neleri kapsadığı konusunda çeşitli yaklaşımlar bulunmaktadır. Öncelikle iç denetim faaliyeti, mevcut örgüt faaliyetlerinin değerlendirilmesinin bizzat örgüt içerisinde yer alan belli niteliklere sahip uzman kişilerce yapılması ve buna uygun bir takım çözüm önerilerinin sunularak örgüt yönetimine alacakları kararlarda yardımcı olunması şeklinde tanımlanabilir.

İç denetim, amaç itibarıyla diğer denetim türlerinden daha geniş kapsamlı ve bu denetim türlerini de içine alan bir denetim türüdür. Örgüt ile ilgili ve örgüt tarafından yerine getirilen her türlü denetim iç denetimin konusunu teşkil eder. İç denetimin mutlaka finansal olaylara ilişkin olması gerekmez ve denetim sadece olayların parasal değerleri ile ilgilenmez (Özer, 1997: 67).

Diğer bir açıdan iç denetim, mali nitelikteki faaliyetler ile mali nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesinin yapıldığı bir denetim türüdür. İç denetim örgüt içerisindeki kontrollerin etkinliğini ölçmeyi ve bu kontrolleri değerlendirmeyi hedef alır. Bu açıdan iç denetim çok önemli bir yönetim kontrol aracıdır (Güredin, 1994: 15).

1941 yılında kurulan ve sonrasında uluslararası nitelik kazanan İç Denetçiler Enstitüsü (The Institute of Internal Auditors – IIA), iç denetimi şu şekilde tarif etmektedir (Pickett, 2003: 239):

“İç denetim, kurumun faaliyetlerine değer katmak ve bunları geliştirmek amacıyla tasarlanmış bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir.”

Daha geniş bir tanımlama ile iç denetim; örgütlerin risk yönetimi, kontrol ve yönetim süreçlerinin etkililiğini, sistematik ve disiplinli bir yaklaşımla değerlendirip geliştirerek kurumun hedeflerine ulaşmasına yardımcı (Pickett, 2003: 239) olan ve gerek özel sektörde gerekse özel sektörden etkilenen kamu sektöründe yönetim faaliyetinin neredeyse olmazsa olmaz bir fonksiyonu haline gelen bir disiplindir.

2.3. İç Denetim Faaliyeti ve Kapsamı

İç denetim, iç sınırlara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun faaliyetlerinin tümünü kapsar. İç denetim faaliyeti risk değerlendirmesini esas alır. Bu faaliyet; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin kurumun karşı karşıya olduğu risklerin belirlenmesi, tanımlanması ve bu risklerle mücadele konularında yeterliliğinin ve etkinliğinin belirlenmesini de kapsamakta olup, bu riskler şunları içermektedir (ECIIA, 2005: 27):

- Operasyonel ve finansal bilgiler güvenilmez, yanlış veya eksik olabilir;
- Operasyonel faaliyetler verimsiz olabilir ve etkin olmayabilir;
- Varlıklar ve bilgi veya insan gibi finansal ve diğer varlıklar manipüle edilmiş veya kurumdan çıkartılmış olabilir;
- Kurum kanunları, yönetmelikleri veya iç politikaları ihlâl edebilir;
- Etik kültür yasadışı eylemleri veya uygun olmayan davranışları destekliyor olabilir.

Risk esasına dayanan iç denetim faaliyeti, burada sayılan risklerin tanımını ve derecelendirmesini yaparak en uygun çözüm önerilerini üst yönetime sunan bir faaliyettir.

İç denetim faaliyeti, IIA'nın tanımına göre güvence sağlama ve danışmanlık hizmetlerinden oluşmaktadır.

Güvence hizmetleri; iç denetçinin bir süreç, sistem veya bir başka konu hakkında bağımsız görüş veya kanaat sunabilmek için, eldeki bulguları objektif bir şekilde değerlendirmesini içerir (TİDE, 2006: 3). Bu bakımdan güvence sağlama hizmeti, kurum içerisinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğuna; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediğine; üretilen bilgilerin doğruluğuna ve tamlığına;

varlıklarının korunduğuna; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve mevzuata uygun bir şekilde gerçekleştirildiğine dair, kurum içine ve kurum dışına yeterli güvencenin verilmesidir (İDKK, 2006). Güvence hizmetleri, bilinen klasik denetim faaliyetleridir. Mali yapıya, performansa, mevzuat ve düzenlemelere uyma, bilgi sistemleri güvenliğine ve ihtimam (ayrıntılı durum tespit çalışması) denetimine yönelik görevler bu kapsamdaki örneklerdir (TİDE, 2006: 26).

Danışmanlık hizmetleri, tabiatı gereği tavsiye niteliğinde olup, genellikle görevlendirmeyi talep eden müşterinin özel talebi üzerine gerçekleştirilir. Danışmanlık hizmetlerinin nitelik ve kapsamı değerlendirmeyi kabul eden müşteri ile iç denetçi arasındaki sözleşmeye tabidir (TİDE, 2006: 3).

Esasen iç denetim faaliyeti kapsamındaki danışmanlık hizmetleri, bilinen denetim tanımlamaları kapsamında olmayan faaliyetler olarak düşünülebilirse de, değişimin çok hızlı gerçekleştiği günümüzde, örgütlerin gelecekte karşılaşılması muhtemel riskleri proaktif olarak önleyebilmeleri için, belirsizliklerle dolu gelecekte örgütün bulunacağı pozisyonun belirlenmesi, rakiplerin değerlendirilmesi, yeniliklerin takip edilmesi, örgüt politikalarının dinamik tutulması gibi rekabet üstünlüğü sağlayacak durumların uzman kişilerce değerlendirilmesi ve buna uygun stratejilerin belirlenmesi de yönetimin bir fonksiyonu olan denetim faaliyeti kapsamında düşünülmelidir.

İç denetim standartlarına ekli terimler sözlüğüne göre danışmanlık hizmetleri, herhangi bir idari sorumluluk üstlenmeden, bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden, niteliği ve kapsamı denetlenen ile birlikte kararlaştırılan istişari faaliyetler ve bununla bağlantılı diğer hizmetlerdir. Usul ve yol göstermek, tavsiyede bulunmak, işleri kolaylaştırmak ve eğitim vermek, bu kapsamdaki faaliyet örnekleridir (TİDE, 2006: 25).

Genel bir bakış açısı ile faaliyet olarak iç denetimin kapsamını;

- İç kontrol sisteminin yeterliliğinin ve etkinliğinin incelenmesi ve değerlendirilmesi,
- Risk yönetim sistem ve yöntemleri uygulamasının incelenmesi,
- Yönetim ve mali bilgi sistemlerinin gözden geçirilmesi,

- Muhasebe kayıtları ile mali tabloların doğruluk ve güvenilirliğinin incelenmesi,
 - Her türlü işlem ve faaliyetlerinin yasal düzenlemelere, standartlara ve önceden belir-lenen kural ve yöntemlere uygunluğunun incelenmesi,
 - Talep edilen danışmanlık hizmeti konusunda çeşitli tavsiyelerde bulunulması,
 - İnceleme ve değerlendirmelerin raporlanması ve tavsiyelerde bulunulması,
 - Raporlama sonrasında gerekli takip ve izlemelerin yapılması,
- şeklinde özetlemek mümkündür (TBB, 2000: 3).

2.4. İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi

İç denetim ile iç kontrol arasında güçlü ve karşılıklı bir ilişki söz konusudur. Bu nedenle, iç denetimin doğru değerlendirilebilmesi bakımından iç kontrol kavramı üzerinde kısaca durmak faydalı olacaktır.

İç denetim iç kontrolün önemli bir parçası olarak değerlendirilmektedir. Kuruluş açısından iç kontroller kuruluşun amaçlarına ve hedeflerine ulaşılmasını sağlamaya çalışan bütün faaliyetler biçiminde tanımlanmaktadır. Daha açık bir ifade ile bu kavram, organizasyonun hedeflerini gerçekleştirmek üzere ihtiyaç duyduğu bütün plan, politika, prosedür ve uygulamaları kapsayan bir yönetim aracıdır (Özeren, 2000: 3).

İç kontrol sistemi ile, işletme fonksiyonları alt fonksiyonlara ayrılmakta, her fonksiyona farklı kişiler tahsis edilerek kişilerin birbirlerini kontrol etmeleri sağlanmakta, iyi bir belge, kayıt ve rapor sistemi ile kişilerin sorumlulukları belirlenmekte, hata ve hile yapmaları önlenmekte, varlıklara erişim sınırlandırılarak örgütte kayıplara ve kötü niyetli davranışlara izin verilmemektedir (Kaval, 2008: 126). Bu yönüyle iç kontrol sistemine, farklı önlemlerden oluşan bir oto kontrol sistemi olarak bakılabilir.

İç kontrol; bir kurumun yönetimi ve personeli tarafından hayata geçirilen tamamlayıcı bir süreç olup aşağıdaki hedefleri gerçekleştirmek suretiyle; kurumun misyonunu başarması için riskleri göğüslemek ve makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanmıştır (INTOSAI, 2006: 6):

- Faaliyetleri düzenli, ahlak kurallarına uygun, ekonomik, verimli ve etkin biçimde gerçekleştirme;
- Hesap verme sorumluluğunun gerektirdiği yükümlülükleri yerine getirme;
- Yürürlükteki yasalara ve yönetmeliklere uyma;
- Kayıplara, kötü kullanıma ve hasarlara karşı kaynakları koruma.

Söz konusu bu amaçların yerine getirilmesi bakımından dikkat edilecek en önemli unsur, kuşkusuz örgüt içindeki iç kontrol sisteminin güvenilirliğidir. Bunu tespit etmenin yolu ise iç kontrol sisteminin bir kritiğe tabi tutularak gözden geçirilmesidir. Gözden geçirme durumu bizi denetim yapmaya götürecektir. Bu bakımdan iç denetim, esasında iç kontrolün daha etkin ve verimli işlemesine katkı sağlayan etkili bir iç kontrol aracıdır denilebilir. Esas itibarıyla örgüt işleyişi içerisinde hata, yanlış, düzensizlik ve suistimalin önüne geçmek için oluşturulan iç kontrol sisteminin, işleyen bir süreç içerisinde kendisinden beklenenleri verip vermediği, ancak geçmişe doğru sistem üzerinde yapılacak bir iç denetimle mümkün olacaktır. Bu itibarla iç denetim, dinamik bir yapı olan iç kontrol sisteminin sigortası işlevini görebilecek bir unsuru ve etkili bir aracıdır.

İç kontrol, bir organizasyonun karşı karşıya kaldığı değişimlere sürekli bir biçimde uyum gösteren dinamik ve tamamlayıcı bir süreçtir. Yönetim ve her düzeydeki personel kurumun misyonunu ve genel hedeflerini başarması için riskleri karşılayan ve makul güvence sağlayan bu süreçte müdahil olmak durumundadır (INTOSAI, 2006: 6).

Mevcut iç kontrol sistemi hataların ortaya çıkarılması ve risklerin önlenmesi bakımından yüzde yüz güvence sağlamaz. Bu itibarla, etkin bir iç kontrol sisteminin kurulması ve işletilmesi yönetimin sorumluluğunda bulunduğu için, yönetimin iç kontrol yapısının etkinliğini düzenli bir biçimde izlemesi ve gözden geçirmesi gerekmektedir. Yöneticiler iç kontrollerin kalitesi hakkında periyodik değerlendirme raporları aracılığıyla bilgi edinebilirler. Yöneticiler bu bilgiyi ayrıca, iç kontrol yapısının bir parçası olarak oluşturdukları iç denetim biriminin raporlarından edinebilirler. Başka bir deyişle iç denetim iç kontrollerle ilgili olarak yönetime bilgiler sağlar, değerlendirmeler yapar ve önerilerde bulunur. Ancak iç denetim yönetime

ne kadar değerli bilgiler ve değerlendirmeler sağlamış olursa olsun etkin iç kontrol yapısının ikamesi olarak görülmemelidir (Özeren, 2000: 5).

2.5. İç Denetim-Dış Denetim İlişkisi

Dış denetim, kurumun kendi personeli olmayan denetçilerden oluşan, bağımsız ve farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organı tarafından denetlenmesidir. Bu bakımdan dış denetim bağımsız denetim olarak da ifade edilmektedir.

Hem iç hem de dış denetçiler, denetim planlaması yaparken, denetime ilişkin veriler toplarken ve denetim sonuçlarına ulaşırken birbirlerinin raporlarından ve bulgularından faydalanabilirler. Esas olarak geçmişe ait finansal verileri değerlendirmek üzerine odaklanan dış denetimin tersine iç denetim, faaliyetlerin etkinliğinin, yönetim bilgi sistemlerinin, etik ve sosyal süreçlerin devamlı olarak detaylı bir biçimde incelenmesini içerir (ECIIA, 2005: 37).

Güvenilir ve etkin bir iç denetim, dış denetim için de en önemli güvenceyi oluşturur. Gerekli niteliklere sahip bir iç denetimin varlığı, dış denetimi kolaylaştırabileceği gibi, dış denetim bazen de iç denetim ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini ve güvenilirliğini esas alan bir incelemeyi yeterli görebilir. Bu da dış denetim kurumlarının iç denetçilerle yakın ilişki kurmalarını ve çoğu zaman da işbirliği içinde çalışmalarını zorunlu kılar (Köse, 2007: 47). Bunun da ötesinde dış denetim kurumları, iç denetim kuruluşlarının etkinliğini güvence altına almak için, iç denetim kuruluşlarıyla anlamlı bir görev bölüşümü ve işbirliği içinde çaba harcamalıdır (Coşkun, 1997: 263).

Bununla birlikte dış denetçilerle iç denetçiler arasında bazı farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Dış denetçiler, mali işlemlerin ve hesapların kurallara uygunluğuna ilişkin düşüncelerini destekleyecek yeterli kanıtlar aramaktadırlar. Onların bakış açısı daha çok öncesinde ne olduğuna odaklanmıştır. İç denetçiler ise, yapılacak denetim türüne bağlı olmakla birlikte, bunların yanında şu anda ne olduğuna ve gelecekte ne olacağına da bakmaktadırlar. Dış denetçilerin temel hedefi sonuçların değerlendirilmesidir. İç denetçilerin temel hedefi ise daha önce kurulmuş ve uygulanmakta olan mali sistemlerin değerlendirilmesidir.

3. İÇ DENETİMİN AMACI VE ÖZELLİKLERİ

3.1. İç Denetimin Amacı

Çok genel bir yaklaşımla iç denetimin amacı, örgüt varlıklarının her türlü zararlara karşı korunup korunmadığını, faaliyetlerinin saptanmış politikalarla uyum içinde yürütülüp yürütülmediğini araştırmaktır (Güredin, 1994: 15).

İç denetimin temel görevlerinden biri, risk yönetim süreçlerinin tam, etkin ve verimli olduğu konusunda üst yönetime ve/veya yönetim kuruluna objektif güvence sağlamaktır. Bu işin bir parçası olarak, iç denetim faaliyeti, üst yönetime, sorumluluklarını yerine getirmesi ve görevlerini ifa etmesinde yardımcı olmak için danışmanlık yapar, yol gösterir ve işlerin yapılmasına yönelik imkân sağlar (ECIIA, 2005: 27).

Geleneksel anlamda iç denetim faaliyetlerinin hedefi, her türlü riski bulmak ve ortadan kaldırmaktır. Başka bir ifade ile iç denetim birimi işletme/örgüt içerisinde faaliyetlerin önceden belirlenen standartlara, politikalara ve hedeflere uygun bir şekilde yerine getirilip getirilmediğini kontrol eden bir birim olarak tanımlanmıştır (Saka, 2001: 50). İç denetim üst yönetim için aynı zamanda müşavirlik/danışmanlık hizmeti de vermekte ve yönetimin bilgiye dayanan kararlar almasını sağlamaktadır. İç denetim raporlarında faaliyetlerin etkinliği ve verimliliği araştırılarak bu konuda yönetime tavsiyelerde bulunmaktadır (Güredin, 1994: 15).

İç kontrol sisteminin sigortası olarak görülebilecek iç denetim, aynı zamanda örgüt içerisinde var olan iç kontrol sisteminin verimli ve etkili bir şekilde işlemesi açısından önemli bir faktördür. Bu açıdan etkin bir iç kontrol sisteminin oluşturulmasında önemli bir faktör de, örgüt içindeki iç denetim ortamının varlığıdır (Güredin, 1994: 176).

İç denetim faaliyetinin en önemli amacı örgüt yönetimine verdiği güvence ve danışmanlık hizmeti sayesinde örgütte hem mali bakımdan hem de yönetim bakımından katma değer meydana getirmek ve bu yolla örgüt amaçlarına ulaşılmasına yardımcı olmaktır.

3.2. İç Denetimin Özellikleri

İç denetimin temel özelliklerini; fonksiyonel bağımsızlık, kuruma değer katma, güvence sağlama, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı

sağlama, danışmanlık ve standartlara göre yürütülme olarak sıralamak mümkündür (Arcagök ve Erüz, 2006: 192).

3.2.1. Fonksiyonel Bağımsızlık

İç denetim faaliyeti bir kurmaylık faaliyetidir. İç denetim faaliyeti gerçekleştiren denetçilerin diğer bölümlerden bağımsız olmaları ve görevlerini tarafsız olarak yürütmeleri arzulanır (Güredin, 1994: 176).

İç denetim faaliyeti, denetlediği faaliyetlerden bağımsız olmalıdır. İç denetim faaliyeti, görev kapsamının belirlenmesi, görevlerin yerine getirilmesi ve alınan sonuçların raporlanarak iletilmesi konularında da her türlü müdahaleden uzak olmalıdır. Sürdürülebilir bir bağımsızlığı garanti etmek için, iç denetim yöneticisinin işlevsel olarak denetim komitesine, idari olarak ise, kurum içinde uygun bir üst hiyerarşik düzeye (icra başkanı düzeyinde bir kişiye) bağlı olması gerekmektedir (ECIIA, 2005: 28).

Bu itibarla bir taraftan kurum içerisinde yönetimin bir parçası olan iç denetim, işlevsel anlamda bağımsızlığa sahip bir sistem olarak faaliyette bulunduğu için kurumlarda şeffaflık ve yönetsel hesap verebilirlik anlayışının gelişmesine önemli bir katkı sağlamaktadır.

3.2.2. Kuruma Değer Katma

İç denetim faaliyeti, kuruma ve kurumla ilişkili olanlara karşı objektif güvence sağlamak ve yönetime danışmanlık yapmak suretiyle, kurumun amaçlarını gerçekleştirme fırsatlarını geliştirerek, faaliyetleri geliştirme imkânlarını belirleyerek ve/veya ortaya çıkabilecek riskleri azaltarak kuruma değer katmaktadır. Bu itibarla iç denetim, kurum içinde hata, yolsuzluk ve düzensizliklerin önlenmesi bakımından yönetimin elinde çok etkin bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır (Güredin, 1994: 176).

Kurum içerisinde yer alan denetim komitesinin, iç kontrollerin kalitesi konusunda, icra başkanı dışındaki bir kimseden bağımsız ve objektif güvence alması veya aynı şekilde icra başkanının diğer bölüm yöneticileri dışındaki bir kimseden bağımsız ve objektif güvence alması, iç denetimin bir kuruma değer kattığı yollar olarak gösterilebilir (ECIIA, 2005: 37).

3.2.3. Risk Yönetimi ve Yönetişim Süreçlerine Katkı Sağlama

İç denetim, kurumun hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde bulunmak (Arcagök ve Erüz, 2006: 193) suretiyle, kurum yönetimine risk yönetimi çerçevesinin iyi ve etkin çalıştığı ve risklerin istenen düzeyde yönetildiği konusunda güvence sağlamış (ECIIA, 2005: 21) olmaktadır. Bu itibarla, iç denetim kurum içerisinde risk yönetim süreçlerinin kurulmasına ve uygulanmasına ve bu sayede yönetim sürecinin etkinliğine katkı sağlayarak yönetime yardımcı olmaktadır.

3.2.4. Güvence Sağlama

İç denetim, gerek kurum yönetimine gerekse kurumla ilgili olanlara, kurum içerisinde etkin bir iç denetim sisteminin var olduğu; kurumun risk yönetimi, iç kontrol sistemi ve işlem süreçlerinin etkin bir şekilde işlediği; üretilen bilgilerin doğruluğu ve tamlığı; varlıklarının korunduğu; faaliyetlerin etkili, ekonomik, verimli ve kurum politikalarına uygun bir şekilde gerçekleştirildiği konusunda yeterli güvence vermektedir (İDKK, 2006).

İç denetim biriminin vereceği güvence mutlak anlamda bir güvence değildir. Çünkü, hem bütün kurum faaliyetlerine nüfuz edilmesinin mümkün olmaması, hem de geleceğin pek çok belirsizlikler içermesi, mutlak bir güvencenin verilmesini imkansız kılmaktadır. İç denetim faaliyetinin iç denetim standartlarına uygun bir şekilde yerine getirilmesi ve bu faaliyeti gerçekleştiren denetçilerin de mesleki ahlak kuralları çerçevesinde hareket etmiş olmaları durumunda iç denetimin makul bir güvence verdiği kabul edilmektedir.

3.2.5. Danışmanlık Hizmeti Sağlama

İç denetim, kuruma güvence sağlamanın yanında kurumun hedeflerini gerçekleştirmeye yönelik faaliyetlerinin ve işlem süreçlerinin sistemli ve düzenli bir biçimde değerlendirilmesi ve geliştirilmesine yönelik önerilerde de bulunmaktadır.

Yapılan öneriler bir denetim faaliyeti sonunda düzenlenen denetim raporunda yer aldığı gibi, doğrudan iç denetim biriminden istenen danışmanlık faaliyeti kapsamında düzenlenen raporlarda da yer almaktadır.

3.2.6. Standartlara Göre Yürütölme

Genel olarak iç denetim standartları, yapılacak denetim çalışmalarına ve bu denetimi yapacak kişilere ilişkin belirlenmiş asgari kriterlerden oluşmaktadır.

Esas itibariyle kuruma değer katmak amacıyla yapılması öngörülen iç denetimin kendisinden beklenen bu amacı gerçekleştirmesi ancak uluslararası genel kabul görmüş iç denetim standartlarına uygun olarak yerine getirilmesi halinde mümkündür. Bununla birlikte, uluslararası iç denetim standartlarına göre, yapılan iç denetim çalışmalarında belirlenmiş standartlara uyulmaması halinde, bu durumun denetim raporunda açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

4. İÇ DENETİM TÜRLERİ

Güvence hizmetleri kapsamında iç denetim, kapsam itibariyle kurumun mali ve mali olmayan bütün faaliyetlerini içine aldığı için, genel olarak konu (amaç) bazında yapılan sınıflandırmaya giren mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimlerinden oluşmakla birlikte bunlara ek olarak kurumun sahip olduğu iç kontrol sisteminin etkinliğinin denetimini ve bilgi teknolojileri denetimini de kapsamaktadır. Bu itibarla iç denetim, kapsamı en geniş denetim şekli olarak karşımıza çıkmaktadır. Söz konusu denetim türlerinin tanımları aşağıdaki gibidir (EC, 2005; İDKK, 2006):

4.1. Mali Denetim

Mali denetim veya mali tabloların denetimi, mali tabloların ve bunların dayanağını oluşturan muhasebe kayıtlarının incelenmesi ve raporlanmasını kapsamaktadır.

Mali denetim, bir işletmenin mali/finansal tablolarının genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine veya işletmenin hukuki statüsü gereği başka bir muhasebe sistemine uygun düzenlenip düzenlenmediğini belirlemeye yönelik, bu tabloların ve bunların dayanağını oluşturan kayıt, belge ve diğer ipuçları üzerinden yürütülen çalışmalara dayanan ve bulguları denetim raporunda özetleyen sistematik incelemedir (Kaval, 2008: 10).

Mali denetimde, genel olarak denetime esas alınan mali tablolar; bilanço, gelir tablosu, dağıtılmamış karlar tablosu ve fon akım tablosudur (Güredin, 1994: 14). Bunların dışında, satışların maliyeti tablosu, nakit akım

tablosu, kâr dağıtım tablosu ve öz kaynaklar değişim tablosu olup bilanço ve gelir tablosu dip notları ve ekleri ile birlikte temel mali tabloları, diğerleri ise ek mali tabloları oluşturur.

4.2. Uygunluk Denetimi

Uygunluk denetimi, bir örgütün mali ve mali olmayan işlemleri ile her türlü faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir. Uygunluk denetimi üst makamlar ve yasal mevzuat tarafından önceden saptanmış kurallara uyulup uyulmadığının araştırılmasıdır. Bu üst makamlar kuruluş içinden olabileceği gibi kuruluş dışından da olabilir. Uygunluk denetiminde ulaşılan sonuçlar geniş bir kitleye değil, sınırlı olarak ilgili ve yetkili kişi ve kuruluşlara raporlanır (Güredin, 1994: 14).

4.3. Performans Denetimi

Performans denetiminde kurumun önceden saptanmış hedef ve amaçlara ulaşılıp ulaşılmadığı ölçülmeye çalışılır (Güredin, 1994:15). Bu açıdan performans denetimi, kurum faaliyetlerini yürütmek üzere kullanılan kaynakların verimlilik, ekonomiklik, etkinlik ve etkililik yönlerinden denetlenmesidir. Performans denetiminin faaliyet bazında yapılması halinde, bu denetim faaliyet denetimi olarak da ifade edilmektedir.

4.4. Sistem Tabanlı Denetim

İç kontrol sisteminin etkili bir şekilde işleyip işlemediğinin ayrıntılı bir şekilde değerlendirilmesidir. İç kontrolün önemli bir parçası olan iç denetim aynı zamanda iç kontrol sisteminin amaca uygun şekilde çalışmasını ve karşı karşıya kaldığı risklerin en aza indirilmesi konusunda güvence sağlamaktadır. İşte bu sonucun elde edilebilmesi sistem denetimi veya sistem tabanlı denetimin yapılmasına bağlıdır (Arcagök ve Erüz, 2006: 204).

4.5. Bilgi Teknolojileri Denetimi

Günümüzde pek çok kurum işlem ve faaliyetlerini sanal ortamda takip etmektedir. Sanal ortamlarda üretilen bilgi ve bu ortamlar her zaman bazı risklere maruz kalabilirler. Bilgi teknolojileri veya bilişim sistemleri denetimi, kurumlarda bilgi üreten sistemin ve üretilen bilgilerin güvenilirliği ile denetimde ihtiyaç duyulan bilgilerin yeterliliğinin incelenmesidir. Bu

denetim türü, aynı zamanda denetlenen birim tarafından depolanan verilerin sürekliliğini ve doğruluğunu değerlendirmek için de kullanılır.

5. TÜRKİYE’DE İÇ DENETİM

Türkiye’de iç denetim olgusu oldukça yeni sayılır. Özel sektör açısından Türk Ticaret Kanunu’nda öngörülen bir denetim komitesi söz konusu olsa da, bu kapsamda yapılan denetimleri modern anlamdaki iç denetim kapsamında değerlendirmek pek mümkün değildir. Ancak, her ne kadar yasal bir zorunluluk olmasa da, piyasada faaliyet gösteren büyük ölçekli pek çok işletme kendi bünyesinde modern anlamdaki iç denetim sistemini kurmuş bulunmaktadır. Diğer taraftan henüz hazırlık aşamasında bulunan yeni Türk Ticaret Kanunu tasarısında da, yine doğrudan bir iç denetim sistemi öngörülmemiş olup, kurumsal yönetim ilkelerine uygun olarak, “risklerin erken teşhisi ve yönetimi komitesi”nin kurulması, hisse senetleri borsada işlem gören şirketlerde zorunlu hâle getirilmektedir. Bu komite gerçekte “denetim komitesi” veya “iç denetim komitesi”nden farklıdır. Ancak her iki komite aynı komitede de birleştirilebilecektir.

2000’li yıllara doğru bankacılık alanında yaşanan iflas ve el koymalar sonrasında bu sektöre ait iç denetimle ilgili bazı düzenlemelerin yapılmasının bir zorunluluk arz etmesi karşısında, mevcut Bankalar Kanunu yürürlükten kaldırılmış ve yerine 4389 sayılı Bankalar Kanunu yürürlüğe konmuştur. Bu kanun ile ilk defa bankalar için iç denetim konusunda yasal bir zorunluluk getirilmiş ve “Bankaların İç Denetim ve Risk Yönetimi Sistemleri Hakkında Yönetmelik” çıkarılmıştır.

Sonrasında 4389 sayılı Kanunu yürürlükten kaldıran 19.10.2005 tarih ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu’nun yürürlüğe girmesiyle birlikte bankaların bir denetim komitesi kurmaları zorunlu tutulmuştur. Denetim komiteleri, yönetim kurulu adına bankanın iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemlerinin etkinliğini ve yeterliliğini izlemek ve iç denetim işlevlerinin sürdürülmesini sağlamakla görevli ve sorumludur. Ayrıca 5411 sayılı Kanun gereğince çıkarılan ve 01.11.2006 tarih ve 26333 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Bankaların İç Sistemleri Hakkında Yönetmelik” yürürlüğe girmiştir. Bu yönetmelikle bankalar, maruz kaldıkları risklerin izlenmesi, kontrolünün sağlanması, faaliyetlerinin kapsamı ve yapısıyla uyumlu ve değişen koşullara uygun, tüm şube ve konsolidasyona tâbi ortaklıklarını

kapsayan yeterli ve etkin bir iç kontrol, risk yönetimi ve iç denetim sistemi kurmak ve işletmekle yükümlü tutulmuşlardır.

İç denetim sistemiyle ilgili yapılan ve yapılması öngörülen bu değişiklikler sadece özel sektörle sınırlı kalmamış, özellikle ülkemizde yaşanan ekonomik krizle birlikte karşılaşılan yolsuzlukların yanı sıra, Avrupa Birliği uyum ve müzakere süreci sayesinde kamu mali yönetiminde de köklü değişikliklere gidilmiştir. Bu kapsamda çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile ilk defa kamuda iç kontrol sistemi, iç denetim ve risk yönetimi ile ilgili uluslararası standartlara uygun yasal düzenlemeler yapılmıştır. 5018 sayılı kanunla birlikte, kamu mali yönetiminde Fransa'dan esinlenerek ülkemizde uygulanan merkezi yaklaşımdan vazgeçilerek adem-i merkeziyetçi yaklaşım benimsenmiştir.

2006 yılı itibarıyla bütün hükümleriyle yürürlüğe giren 5018 sayılı Kanunun 63. maddesinde iç denetim, “kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti” olarak tanımlanmıştır. Maddenin devamında ise iç denetim faaliyetlerinin, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak iç denetçiler tarafından gerçekleştirileceği ifade edilmiştir.

Kanunda ifade edilen iç denetim tanımı ve faaliyeti tüm dünyada kabul görmüş ve uluslararası bir nitelik kazanmış bulunan tanımlama ile birebir örtüşmektedir. Diğer taraftan, uluslararası iç denetim standartları da birebir çeviri yoluyla kamu iç denetim standartları olarak kabul edilmiştir.

Kanunla getirilen iç denetim sistemi, kamu kesiminde ilk defa uluslararası standartlarda bir denetim yapılmasını öngörmektedir. Öncesinde ulusal kamu denetim standartları bile bulunmayan ülkemiz kamu yönetiminde, hem uygulamada birliğin sağlanması hem de yetkileri olduğu halde mevcut teftiş kurulları tarafından denetimi yapılmayan/yapılamayan birçok idari ve mali işlemlerin genel kabul görmüş denetim standartları altında denetlenecek olması, ülkemiz açısından önemli bir kazanım olarak değerlendirilmelidir.

Kanunla en az beş adet iç denetçisi olan her bir kamu idaresinde iç denetim birim başkanlıklarının kurulması öngörülmektedir. Bu şekilde iç denetimin idari olarak da yapılanması için gerekli alt yapı hazırlanmıştır.

5018 sayılı Kanun sonrasında 261 kamu idaresine 1369 adet iç denetçi kadrosu ihdas edilmiş olup, ilk iç denetçi atamaları 2007 yılında gerçekleşmiştir. 31.12.2009 tarihi itibarıyla da 207 kamu idaresine toplam 768 iç denetçi ataması yapılmıştır. Atanan iç denetçilerin bütçe türleri itibarıyla dağılımı aşağıdaki şekildedir (İDKK, 2010: 51):

Tablo 1: Kamu Kurumlarındaki İç Denetçilerin Sayısal Durumu

İç Denetçi Ataması Yapılan İdare Türleri	İç Denetçi Ataması Yapılan İdare Sayısı	Atanan İç Denetçi Sayısı
Genel Bütçeli İdareler	27	220
Özel Bütçeli İdareler	65	249
Sosyal Güvenlik Kurumları	2	21
Mahalli İdareler	113	278
Toplam	207	768

Kaynak: İç Denetim Koordinasyon Kurulu

Kesin bir değerlendirme yapma açısından henüz çok erken olması ve aynı zamanda uygulamada muhtemel yapısal sorunların varlığı ile beraber, kavramsal ve yasal açıdan oldukça iyi tasarlanmış ve yasal altyapı olarak da büyük oranda tamamlanmış bulunan iç denetim sisteminin başarıyla uygulanması halinde, kamu idareleri yönetim sorumluluğunu yerine getirmede önemli bir mesafe almış olacaklardır. Bir taraftan nesnel güvence sağlayan, diğer taraftan da danışmanlık hizmeti veren iç denetim sistemi, kamu idarelerinin hem mali yönden hem de idari yönden daha şeffaf ve hesap verebilir bir kurum özelliğini kazanmasında önemli bir fonksiyon üstlenecektir.

6. İÇ DENETİMDE STANDARTLAR VE İLGİLİ KURUMLAR

6.1. İç Denetimle İlgili Kurumlar

Çağdaş iç denetim anlayışının oluşmasında önemli bir yapı taşı olarak nitelendirilen Uluslararası İç Denetçiler Enstitüsü'nün (IIA) 1941 yılında New York'ta kurulması ile birlikte iç denetim, dünyada profesyonel bir mesleki disiplin haline gelmiş ve bu bağlamda uluslararası mesleki standartlar ve etik kurallar oluşturulmuştur.

ABD'de başlayan örgütlenme, 1982 yılında Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu'nun (European Confederation of Institutes of Internal Auditing, ECIIA) kurulması ile mesleğin Avrupa Birliği'nde statüye kavuşmasını sağlamıştır. ECIIA, büyük Avrupa ekonomik bölgesi içindeki ülkelerde kurulu bulunan ulusal iç denetim derneklerinin oluşturduğu bir konfederasyondur.

Ülkemizde ise 1995 yılında kurulan Türkiye İç Denetim Enstitüsü (TİDE) ile ulusal mesleki örgütlenme gerçekleşmiştir. Hem IIA'in hem de ECIIA'in üyesi olan TİDE ile başlayan ulusal mesleki örgütlenme, Türkiye'de iç denetimin uluslararası sertifikasyonu için imkân sağlamıştır (www.denetimnet.net).

5018 sayılı kanun kapsamında kurulan ve kamu mali yönetimimizde iç denetimin kurumsallaşması bakımından önemli görevler üstlenmiş olan İç Denetim Koordinasyon Kurulu (İDKK) Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak faaliyet göstermektedir. Kamu idarelerinin iç denetim sistemlerini izlemek, düzenleme yapmak, iç denetim birimleri ile işbirliği yapmak, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak hizmet vermek üzere oluşturulan Kurul, esas itibarıyla iç denetim alanına ilişkin olarak merkezi uyumlaştırma fonksiyonunu yerine getirmektedir.

Kurul, merkezi uyumlaştırma fonksiyonu kapsamında, iç denetim sisteminin uluslararası standartlar ve Avrupa Birliği uygulamalarıyla uyumlu bir şekilde kurulması için gerekli düzenlemelerin yapılması, iyi uygulama örneklerinin yaygınlaştırılması, iç denetim faaliyetlerine ilişkin olarak kamu idareleri arasında koordinasyon sağlanması, iç denetim sisteminin izlenmesi ve iç denetçilerin eğitim programlarının düzenlenmesi görevlerini yürütmektedir (BÜMKO, 2010).

Daha çok iç denetimle ilgili metodoloji ve standartları belirlemek ve bunları geliştirmeyi amaçlayan İDKK, günümüze dek çeşitli kamu idarelerine ataması yapılmış 768 iç denetçinin yetiştirilmesi ve sertifikalandırılması amacına yönelik eğitimler gerçekleştirmiş, iç denetçi aday belirleme sınavını kazanıp 3 aylık eğitimden sonra başarılı olan 121 iç denetçi adayına kamu iç denetçi sertifikası vermiş, kamu iç denetim standartları ve kamu iç denetçileri meslek ahlak kuralları ile çeşitli denetim rehberleri hazırlayarak yürürlüğe koymuştur.

6.2. İç Denetimin Uluslararası Standartları

İç denetim standartlarına geçmeden önce, IIA Yönetim Kurulu tarafından kabul edilen Meslekî Uygulama Çerçevesi hakkında kısa bir bilgi vermek gerekir.

1999 yılının Haziran ayında IIA Yönetim Kurulu tarafından kabul edilen Meslekî Uygulama Çerçevesi (www.tide.org.tr), bir disiplin ve meslek olarak bütünlük ve uyum içerisinde faaliyet gösteren iç denetim sistemi için faydalı olan kavramların, yöntemlerin ve tekniklerin geliştirilmesi, yorumu ve uygulanmasını kolaylaştıran yapısal bir taslaktır. Meslekî Uygulama Çerçevesi'nin esas amacı, mevcut ve geliştirilmekte olan uygulama kılavuzunu bütün yönleriyle, iç denetçilerin anında ve kolayca ulaşabileceği bir tarzda düzenlemektir. Ayrıca, mevcut ve gelecekteki iç denetim uygulamalarını kuşatmak suretiyle, uygulayıcıların, gittikçe artan yüksek kaliteli iç denetim hizmet talebini karşılayabilmelerine yardımcı olmak amacındadır.

Meslekî Uygulama Çerçevesi, üç bölümden oluşur. Birinci bölüm (Zorunlu Kılavuz) işin özünü oluşturan konulardan oluşmaktadır. Bunlar; Etik Kuralları ve Uluslararası İç Denetim Meslekî Uygulama Standartları (Standartlar)'dır. Zorunlu Kılavuz, taslak oluşturma sürecinde iç denetim dünyasının değerlendirme ve tartışmasına açılmış olup bugün iç denetimin meslekî uygulamasında temel kabul edilmektedir. Tüm iç denetçiler, çalışmalarını Standartlara uygun olarak yapmakla yükümlüdür.

İkinci bölümdeki kılavuz (Uygulama Önerileri), IIA tarafından şiddetle tavsiye edilmekte ve desteklenmektedir; ancak uyulması zorunlu değildir. Uygulama Önerileri, Standartların yorumlanmasında veya belirli iç denetim ortamlarında uygulanmasında yardımcı olabilir.

Kılavuzun üçüncü bölümü (Geliştirme ve Uygulama Yardımları) IIA tarafından geliştirilen ve/veya desteklenen birçok maddeyi kapsamaktadır. Bu bölüm Zorunlu Kılavuz veya Uygulama Önerileri'nde yer alma kriterini sağlayamayan ancak iç denetim meslekî uygulamaları ile ilgili olan araştırma çalışmalarını, kitapları, seminerleri, konferansları ve diğer ürün ve hizmetleri kapsamaktadır.

Meslekî Uygulama Çerçevesinin birinci bölümünde “Zorunlu Kılavuz” olarak yer alan ve iç denetim mesleki uygulama standartları olarak da ifade edilen iç denetim standartları, iç denetim birimi tarafından yerine getirilen faaliyetlerin değerlendirme ve ölçülme kriterlerini açıklamaya yönelik standartlardır (Aksoy, 2002: 127).

İç denetim standartlarına uyum, hayati önem arz eder. İç denetçilerin standartlara uyumunun hukuken kısmen engellenmesi durumunda, iç denetçiler standartların diğer kısımlarına uymalı ve uyamadıkları kısımla ilgili olarak özel durum açıklaması yapmalıdır.

Standartlar, gerek kurum gerekse denetçi açısından, iç denetimin yerine getirilmesi sırasında rehberlik sağlar. Standartlar, iç denetim faaliyetlerinin niteliğini, iç denetim yönetmeliğinin ve yıllık faaliyet planının kilit unsurlarını, görevin ifası ve sonuçların değerlendirilmesi esaslarını ve hizmetlerin performansını değerlendirmekte kullanılan kalite kıstaslarını tanımlar.

Standartlar, nitelik, performans ve uygulama olmak üzere üç bölümden oluşmaktadır. Nitelik standartları, iç denetim faaliyetlerini yürüten taraf ve kurumların özelliklerine yöneliktir. Performans standartları iç denetim faaliyetlerinin tabiatını açıklar ve bu hizmetlerin performansını değerlendirmekte kullanılan kalite kıstaslarını sağlar. Nitelik ve performans standartları tüm iç denetim hizmetlerine uygulanırken, uygulama standartları güvence ve danışmanlık faaliyetleri gibi belirli görev türlerine tatbik edilir (TİDE, 2006: 4).

IIA, değişen koşullara uygun cevap verebilmesini sağlamak bakımından standartlarda zaman zaman bir takım değişikliklere gitmektedir. Bu itibarla standartların dinamik yönü ağır basmaktadır. Zaten IIA bu konuda tavsiye ve yorumların kendisine gönderilmesini beklemektedir.

Sürekli yenilenen standartlar, dönemsel olarak IIA İç Denetim Standartları Kurulu (Internal Auditing Standards Board) tarafından onaylanmaktadır. Değişikliklerin yapılmasından önce Kurul, ilgili değişiklikleri, ekleme ve çıkarmaları içeren bir taslak metni, kamuoyunda tartışılmak ve değerlendirilmek üzere yayımlamaktadır. Bu tartışma ve değerlendirme süreci, standartların geliştirilmesinde önemli bir adım olarak kabul edilmektedir.

İç denetim sisteminin bağımsızlığı ve güvence verme özelliği, bu alanda mesleki etik kurallarının belirlenmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. İç denetçilerin uyacağı etik kurallar belirlenmek suretiyle iç denetim mesleği için bir etik kültür oluşturulmaya çalışılmıştır. IIA iç denetçilerin uyacağı etik kuralları belirlemiştir. Bu kurallar, iç denetim mesleği ve uygulamasıyla ilgili ilkeler ile davranış kurallarından oluşmaktadır (Arcagök ve Erüz, 2006: 224).

Meslekî Uygulama Çerçevesinin birinci bölümünde iç denetim mesleki uygulama standartları ile birlikte “Zorunlu Kılavuz” olarak yer alan etik kurallar, iç denetim hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde görevli iç denetçilerin gerekli bilgi ve tecrübeye sahip olmasını, çalışmalarını dürüst ve objektif davranmak suretiyle yerine getirmelerini ve elde ettikleri bilgileri yetkilendirme olmaksızın açıklamamaları gerektiğini ifade etmektedir. Dürüstlük, objektiflik, gizlilik ve yetkinlikten oluşan etik kurallara tüm iç denetçilerin uygun davranmaları ve bu kuralları desteklemeleri gerekmektedir.

7. SONUÇ

Modern anlamda iç denetim, kurumsal (örgütsel) yönetimin temel fonksiyonlarından birini teşkil etmektedir. Başlangıçta bağımsız denetim veya dış denetimden beklenen sosyal sorumluluğun yeterli düzeylerde karşılanamaması ve kurum faaliyetlerinin karmaşık bir yapıya bürünmesi gibi nedenlerden ötürü, hem kurum içerisinde hem de kurum dışındakilerce bir ihtiyaç olarak talep edilen iç denetim, günümüzde risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı sağlaması açısından kuruma değer katan ve kurum faaliyetlerini geliştiren bir yönetsel kontrol aracı haline gelmiştir.

Yönetim süreçlerinin istenilen amaçlar doğrultusunda gerçekleştirilmesi bakımından iç kontrol ortamının varlığı çok önemlidir. Oluşturulan iç kontrol ortamının verimliliği ve etkinliği, normal yönetim süreçlerinin dışında doğrudan üst yönetime bağlı ve fakat fonksiyonel olarak

bağımsız görev yapan iç denetçilerce yapılacak bir denetimle ölçülebilecektir. Bu itibarla iç denetim, kurumda var olan iç kontrol sisteminin sigortası işlevini görebilecek bir unsur olarak değerlendirilmelidir.

Bir taraftan nesnel güvence sağlayan, diğer taraftan da danışmanlık hizmeti veren iç denetim, kurumların hem mali yönden hem de idari yönden daha şeffaf ve hesap verebilir bir kurum özelliği kazanmasında önemli bir fonksiyon üstlenmektedir.

İç denetimin başarısı, kurumlarda üst yönetici konumunda bulunanların iç denetim mantığını ve bu denetimin gerekliliğini kabullenmeleri ile doğrudan bağlantılıdır. Çünkü kurum menfaatlerinin korunmasında öncelikle sorumlu olanlar üst yöneticilerdir. Kurum faaliyetlerine değer katmak isteyen bir üst yöneticinin bu amacını gerçekleştirmede en önemli desteği iç denetçilerden alacaktır. Özellikle büyük organizasyon yapısına sahip kurumlarda etkin bir iç kontrol ortamının sağlanmasına etki edebilecek risklerin değerlendirilmesi ve bu risklerin en aza indirilmesi güçlü bir üst yönetici-iç denetçi işbirliğine dayanmaktadır. Kendisine bağlı olan iç denetçilerden maksimum desteği alan üst yönetici, aldığı kararlarda daha yüksek isabet kaydedecek ve kurumsal amaçların gerçekleştirmesi bakımından daha etkili olacak; aynı zamanda özellikle hesap vereceği gerek sivil gerekse resmi makamlara karşı elini güçlendirmiş olacaktır.

KAYNAKÇA

- Aksoy, Tamer (2002); Tüm Yönleriyle Denetim, Yetkin Hukuk Yayınları, Ankara.
- Arcagök, M. Sait; Ertan ERÜZ (2006); Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi, Hesap Uzmanları Derneği.
- BÜMKO (2010); “İç Denetim-İç Denetim Merkezi Uyumlaştırma”, Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, www.bumko.gov.tr, Erişim Tarihi: 20.09.2010
- Coşkun, Gülay (1997), Devlet Bütçesi, 5. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Deloitte (2010); “İç Denetim ile İlgili Bilgiler-Dünya ve Türkiye’de İç Denetim”, www.denetimnet.net, Erişim Tarihi: 11.06.2010.
- EC (2006); Glossary of Definitions Used by the Commission in the Framework of Public Internal Financial Control, European Commission.
- ECIIA (2005); Avrupa’da İç Denetim; Konum Raporu, (Çeviri TİDE), European Confederation of Institutes of Internal Auditing, www.tide.org.tr/tideweb/resimler/upload/Documents/ECIIA_Konum_Raporu_Subat2005, Erişim Tarihi: 07.06.2008.
- Güredin, Ersin (1994); Denetim, Beta Yayınları, İstanbul.
- INTOSAI (2006); Kamu Kesimi İç Kontrol Standartları Rehberi, (Çev. Baran ÖZEREN), Sayıştay Yayınları, Ankara.
- İDKK (2006); İç Denetçilerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik, İç Denetim Koordinasyon Kurulu.
- İDKK (2010); Kamu İç Denetim Genel Raporu 2009, İç Denetim Koordinasyon Kurulu.
- Kaval, Hasan (2008); Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) Uygulama Örnekleri ile Muhasebe Denetimi, 3. Baskı, Ankara.
- Köse, H. Ömer (2007); Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim, (İkinci Baskı, T.C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara.
- Özer, Mevlüt (1997); Tek Düzen Muhasebe Sistemi Sermaye Piyasası Mevzuatı ve 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Denetim-I.

- Özeren, Baran (2000); İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları, Sayıştay Yayınları, Ankara.
- Pickett, K. H. Spencer (2003); The Internal Auditing Handbook.
- Saka, Tamer (2001); “İç Denetim Mesleği, Bankacılık ve Risk Yönetimi”, İç Denetim Dergisi, Sonbahar, Sayı: 1.
- TBB (2000); Bankalarda İç Denetim ve Bankacılık Gözetim Otoritesinin İç ve Dış Denetçiler ile İlişkisi; Danışma Belgesi, Türkiye Bankalar Birliği.
- TİDE (2006); Uluslararası İç Denetim Standartları-Mesleki Uygulama Çerçevesi; Türkiye İç Denetim Enstitüsü-The IIA Research Foundation, Deloitte, Türkiye İç Denetim Enstitüsü Yayınları No: 3.
- TİDE (2010); “Kaynaklar-Mesleki Uygulama Çerçevesi”, www.tide.org.tr, Erişim Tarihi: 11.06.2010.

KIYILARDA MÜLKİYET SORUNU: AVRUPA İNSAN HAKLARI MAHKEMESİNİN İPTAL KARARLARI IŞIĞINDA BİR ÇÖZÜM ÖNERİSİ

Suat ŞİMŞEK*

ÖZET

Günümüzde yürürlükte bulunan mevzuata göre kıyılar Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır, bu nedenle özel mülkiyete konu olamamaktadır. Ancak gerek Osmanlı İmparatorluğu döneminde ve gerekse Cumhuriyet döneminde (1972 yılına kadar), yürürlükteki mevzuat, kıyıların özel mülkiyete konu olabilmesine imkan tanımıştır. 1972 yılından sonra yürürlüğe giren mevzuat kıyıların özel mülkiyete konu olmasını yasakladığı için, 1972 yılından önce oluşmuş bulunan tapu kayıtlarının iptali için Hazinece tapu iptali davası açılmaya başlanmıştır.

Tapu kayıtlarının bedel ödenmeksizin iptal edilmesi ise AİHM tarafından mülkiyet hakkına aykırı bulunmuştur. AİHM'ne göre tapuların bedel ödenmeksizin iptal edilmesi, bireysel menfaat ile toplumun genel menfaati (kamu yararı) arasında bulunması gereken adil dengeyi bozmuştur. AİHM'nin bu kararları üzerine Yargıtay 1. ve 4. Hukuk Daireleri de içtihatlarını değiştirerek, kıyıda kalması nedeniyle iptal edilen taşınmazlar için taşınmaz malikine tazminat ödenmesine karar vermişlerdir. Fakat bu durum dahi, gerek yargılama süresinin uzunluğu ve gerekse taşınmaz malikine vekalet ücreti ve yargılama gideri yüklemesi nedeniyle sorunu tam anlamıyla çözmemiştir.

Bu çalışmada kıyılarda herhangi bir şekilde oluşan özel mülkiyetteki taşınmazların, kamunun ortak kullanımına alınması için AİHM kararları ışığında bir çözüm önerisi sunulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kıyı, Mülkiyet Hakkı, Kamusal Mallar, Kıyı Yönetimi, Tapu İptali

OWNERSHIP ISSUES AT COASTS: A SOLUTION IN THE LIGHT OF CANCELLATION DECISIONS BY EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS

ABSTRACT

According to the legislation in force, coasts are under the sovereignty and disposal of the state, and thus, cannot be subject to private ownership. However, both

* Maliye Bakanlığı Milli Emlak Kontrolörü

during the Ottoman and Republican (until 1972) periods, applicable legislation allowed private ownership of coasts. Later on, though, the Treasury (Ministry of Finance) filed a lawsuit for annulment of land registrations related to dates before 1972, since the legislation that entered into effect after 1972 prohibit private ownership of coastal lands.

However, annulment of title deeds without compensation was deemed to be against the right to property by European Court of Human Rights (ECHR). According to ECHR, annulment of title deeds without compensation disturbed the fair balance that needs to exist between individual interests and general interest of the public (public interest). Upon mentioned decisions of ECHR, 1st and 4th Chambers of the Court of Appeals amended their case law and ruled payment of compensation to the owner of real estate, land registrations of whom were rendered annulled as they were falling within coastal lands. However, even this could not solve the issue wholly due to long prosecution times as well as attorney's fee and litigation expenses incumbent on the real estate owner.

In this study, a solution for the expropriation of private property at coasts is presented in the light of the cancellation decisions by ECHR.

Keywords: Coast, Right of Property, Public Goods, Coastal Administration, Cancellation of Title Deeds

1. GİRİŞ

Bilindiği üzere kıyılar Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdir ve bu özellikleri gereği özel mülkiyete konu olamazlar. Günümüzde kıyıların kamunun ortak kullanımına ayrılan yerler olduğunun kabul edilmesine ve kıyılar üzerinde özel mülkiyet kurulmasına izin verilmemesine rağmen ülkemizde 1972 yılına kadar yürürlükte olan yasal mevzuat, kıyılarda özel mülkiyet oluşmasına izin vermiş, hatta teşvik etmiştir.

Fakat 1982 Anayasası'nın 43. maddesi ve 3621 sayılı Kıyı Kanunu, kıyıların Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğunu, dolayısıyla özel mülkiyete konu olamayacağını hüküm altına aldığı için 1990 yılından sonra, kıyıda kalan taşınmazlar hakkında tapu iptali davası açılmaya başlanmıştır.

Açılan davalar neticesinde kıyıda kalan taşınmazların tapuları bedel ödenmeksizin iptal edilmekte, bu durum da özellikle taşınmazları bir başka kişiden bedel ödeyerek satın alan kişilerin mağduriyetine neden olmaktadır. Üstelik bu kişilerin açtıkları davalar neticesinde Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM/Mahkeme) Türkiye'yi tazminata mahkum etmektedir.

Bu çalışmada kıyılarda açılan tapu iptali davaları, AİHM'nin kararları ışığında mülkiyet hukuku yönünden incelenecek ve sorunun çözümü yönünde bir öneri sunulacaktır. Bu kapsamda ilk olarak kıyı kavramı açıklanacak, daha sonra kıyılarda özel mülkiyet oluşmasına neden olan durumlar incelenecektir. Bir sonraki bölümde kıyıda kalan taşınmazlar hakkında açılan tapu iptal davaları hakkında Yargıtay ve AİHM tarafından verilen kararlar incelenecek, son bölümde ise kıyılardaki mülkiyet sorununun çözümü için önerilerde bulunulacaktır.

2. KIYI KAVRAMI ve TARİHÇESİ

2.1. Kısa Tarihçe

2.1.1. Osmanlı Dönemi

Osmanlı İmparatorluğu'nda hem kıyılar üzerinde bugünkü anlamda mülkiyet talebi doğuran bir baskı bulunmaması, hem de kıyılarının ekonomik, toplumsal açıdan bugünkü kadar değer taşımaması (Duru, 2003:182) nedeniyle kıyılarının kullanımı ve hukuki statüsüyle ilgili özel yasal ve idari düzenlemeler söz konusu değildir (Cin, 1981: 97).

Kıyılarının hukuki statüsü ile doğrudan ilgili olmamakla beraber, kıyı konusunu etkileyen ilk düzenleme 1858 tarihli Arazi Kanunnamesi'dir. Ayrıca 1876 tarihli Mecelle'de de kıyıları ilgilendiren bazı hükümler yer almıştır. Ancak gerek Arazi Kanunnamesi'nde ve gerekse Mecelle'de kıyılarının niteliği ve hukuki statüsü ile ilgili olarak herhangi bir hüküm yer almamıştır.

Bu anlamda, bugün için kıyı olarak nitelendirilen alanlarda özel mülkiyeti yasaklayan bir hüküm bulunmadığı gibi bu alanlar ile diğer arazi türleri arasında belirgin bir ayırım yapılmamıştır.

Hangi arazi türü içerisinde değerlendirilirse değerlendirilsin Osmanlı toplumunda kıyılarda yapılaşmayı önleyen, kıyıyı toplumun ortak kullanımına açık tutmayı hedefleyen bir hukuki rejim söz konusu olmamış, kıyıda özel mülkiyet oluşmasına ve kıyılarda yapılaşmalara ses çıkarılmamış, hatta teşvik edilmiştir (Anal, 2001: 13).

2.1.2. Cumhuriyet Dönemi

17.02.1926 tarihli (mülga) 743 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 641. maddesinde "*Sahipsiz şeyler ile menfaati umuma ait olan mallar Devletin*

hüküm ve tasarrufu altındadır.” hükmü yer almasına ve kıyıların da 641. madde kapsamında *“menfaati umuma ait olan mallar”* kapsamına girdiği (Pala, 1975: 9) kabul edilmesine rağmen Cumhuriyet döneminin uzunca bir bölümünde de kıyıların hukuki statüsü, düzenlemeye muhtaç durumda kalmıştır.

Kıyıları korumaya yönelik bir yasal düzenlemenin bulunmayışı dolayısıyla ortaya çıkan yasal boşluk, yargının doktrinden de esinlenerek yaptığı yorum ve verdiği kararlarla doldurulmaya çalışılmış (Duru, 2003: 253), ancak gerek açık bir mevzuatın olmayışı ve gerekse mevcut hukuk normlarının gereği gibi yorumlanıp uygulanmaması nedeniyle kıyılarda özel mülkiyet konusu taşınmazlar ortaya çıkmasına ilişkin süreç, Cumhuriyet döneminde de uzunca bir süre devam etmiştir.

Üstelik Medeni Kanun’un 641. maddesindeki *“hilafı sabit olmadıkça”* ibaresinin yaktığı yeşil ışık sayesinde (Duru, 2003: 254), yürürlüğe konulan bazı kanunlarla, kıyılarda özel mülkiyet kazanılması mümkün kılınmıştır.

Bunlardan ilki olan 1515 sayılı Tapu Kayıtlarından Hukuki Kıymetlerini Kaybetmiş Olanların Tasfiyesine Dair Kanun’un sağladığı imkan sayesinde Osmanlı döneminde gerek mülk ve gerekse miri arazi olarak kıyıda oluşan taşınmazların Cumhuriyet döneminde idari yoldan tescili gerçekleşmiştir.

1930 yılında çıkarılan 1580 sayılı (mülga) Belediye Kanunu’nun 159. maddesi, belediyeler tarafından denizden doldurulan yerlerin tasarruf, idare ve nezaretinin belediyelere devredileceğini hüküm altına almıştır.

1933 yılında yürürlüğe giren 2290 sayılı Belediye ve Yapı Yollar Kanunu’nun 4. maddesinin (F) bendinde *“su kenarlarında rıhtımdan veya rıhtım yapılacak noktadan 10 m. genişliğinde bir mahal umumun istifadesine mahsus olarak serbest bırakılacaktır”* hükmü yer almışsa da bu hüküm yalnızca *“rıhtımda veya rıhtım yapılacak noktada”* kıyıyı sınırlandırmış ve koruma altına almıştır. Üstelik bu Kanun’u, 1957 yılında yürürlükten kaldıran 6785 sayılı İmar Kanunu da bu yönde bir hüküm ihtiva etmemiştir (Pala, 1975: 14).

1934 yılında çıkarılan 2613 sayılı (mülga) Kadastro ve Tapu Tahriri Kanunu kıyılarla ilgili özel bir hüküm ihtiva etmediği gibi 22. maddesinin (g) bendi imar ve ihya yoluyla taşınmaz edinilmesine imkan tanımıştır.

1934 yılında çıkarılan bir başka kanun olan 2644 sayılı Tapu Kanunu'nun 8 ila 14. maddeleri deniz, göl ve nehirlerden doldurma ve kurutma yoluyla arazi elde edilmesine izin vermiştir.

1956 tarihli ve 6785 sayılı İmar Kanunu yapıların, yol ve su kenarlarına olan mesafelerini belirleme yetkisini yönetmelik ve tüzüklere bırakmış; İmar Tüzüğü de imar planı bulunmayan su kenarlarında yapıların su kenarına en fazla 30 m. yaklaşabileceğini hükme bağlamıştır (Sesli ve Akyol, 1999: 104).

1961 Anayasası sosyal ve iktisadi hak ve ödevleri içeren niteliği ile yenilik getiren bir anayasa olmasına karşın, kıyılar ile ilgili bir düzenlemeye yer vermemiştir. Sadece söz konusu Anayasa'nın 38. maddesinde 1971 yılında yapılan değişiklikle, kıyılarının korunması amacıyla kamulaştırma yapılmasına ve bedelinin 10 yılda ödenmesine cevaz verilmiştir.

Her ne kadar 38. maddede yapılan bu değişiklik bazı yazarlarca (Pala, 1975: 4) "kıyılarının herkesin serbest ve eşit kullanımına açılmasını ve özel mülkiyetin sona erdirilmesini" sağlayacak düzenlemelerin yapılmasını zorunlu kıldığı şeklinde yorumlanmışsa da 1961 Anayasası döneminde kıyılarının hukuki statüsünü düzenleyen özel bir kanun çıkarılmamıştır.

Bu yıllarda özellikle Yargıtay, kıyılarının 743 sayılı Medeni Kanun'un 641. maddesi anlamında "yararı kamuya ait mallar" ve 766 sayılı Tapulama Kanunu'nun 2. maddesi¹ anlamında "sahipsiz yerler" kapsamında olduğu, bu alanların denizlerin devamı ve bütünleyici parçası olduğu, bu nedenle kıyılarının da denizler gibi Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunduğu, bundan dolayı kıyılarının hiç kimsenin özel mülkiyetinde olamayacağı vurgulanmıştır²

Yargıtay'ın bu yöndeki kararlarının ve toplumda kıyı bilincinin yavaş yavaş ortaya çıkmasının etkisiyle 6785 sayılı (mülga) İmar Kanunu'na 1972 yılında 1605 sayılı Kanun ile eklenen ek 7. maddeyle deniz, göl ve nehir kenarlarının hukuki statüsü düzenlenmeye çalışılmış ve kıyılarda denizi

¹ Söz konusu maddenin konumuzu ilgilendiren kısmı şu şekildedir: "Tarıma elverişli olmayan sahipsiz yerler ile aynı nitelikte olan sahipsiz kayalar, tepeler, dağlar ve Orman Kanunu uyarınca orman sayılan yerler, tapulamaya tabi tutulmaz."

² Kıyılarının bu özellikleri ile ilgili olarak Yargıtay Hukuk Bölümü İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu'nun 13.03.1972 tarihli ve E:1970/7, K:1972/4 sayılı; Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 17.07.1968 tarihli ve E:1968/1559, K:1968/575 sayılı kararlarına bakılabilir.

doldurmak veya bataklığı kurutmak suretiyle özel mülkiyet adına arazi ve arsa kazanılması yasaklanmıştır.

1982 yılında yürürlüğe giren Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 43. maddesi, kıyıların hukuki durumunu düzenlemiştir. 43. maddeye göre kıyılar Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu için, bu nitelikleri gereği özel mülkiyete konu olmaları mümkün değildir.

1984 yılında 3086 sayılı Kıyı Kanunu yürürlüğe girmiştir. Ancak bu Kanun, kıyıda daha önceden oluşan özel mülkiyetin kazanılmış hak olarak kabul edilemeyeceği gerekçesiyle Anayasa Mahkemesi'nin 25.02.1986 tarihli ve E:1985/1, K:1986/4 sayılı kararı ile iptal edilmiş, 3621 sayılı yeni Kıyı Kanunu çıkıncaya kadar ortaya çıkan boşluk Bayındırlık ve İskân Bakanlığının 110 sayılı Genelgesi ile doldurulmaya çalışılmıştır.

04.04.1990 tarihli ve 3621 sayılı Kıyı Kanunu kıyıların hukuki statüsü ile ilgili önemli hükümler ihtiva etmektedir. Bunlardan konumuz açısından en önemlisi ise kıyıların devletin hüküm ve tasarrufu altında olmasıdır. Anayasa'nın 43. maddesiyle paralel olan bu hüküm, kıyılarda özel mülkiyet kurulmasını imkansız hale getirmektedir.

Kıyı Kanunu'ndan sonra yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 715. maddesine göre yararı kamuya ait mallar, Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Kıyılar da, bu maddede belirtilen “yararı kamuya ait mallar” kategorisine girdiği için Medeni Kanun da kıyıların özel mülkiyete konu olmasını yasaklamaktadır.

2.2. Kıyı Kavramı ve Niteliği

3621 sayılı Kanun, kıyı kavramını tanımlayabilmek için “kıyı çizgisi” ve “kıyı kenar çizgisi” kavramlarından yararlanmış ve kıyıyı, bu iki sınır çizgisi arasında kalan doğal bir yüzey biçimi olarak tanımlamıştır (Ferudun, 2009: 77).

Gerek Anayasa'nın 43. maddesi ve gerekse 3621 sayılı Kıyı Kanunu kıyılarda mülkiyet durumu ile ilgili olarak önemli ilkeler ortaya koymuştur. Buna göre kıyılar, Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Kıyıların Devletin hüküm ve tasarrufu altında olması, bu alanların özel mülkiyete konu olamamasını ifade eder ki bu husus kıyıların, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 715. maddesinde (743 sayılı Kanun'un 641. maddesi) ifadesini

bulan yararı kamuya ait mallar (menfaati umuma ait mallar) statüsünde olduğunu ve kimsenin mülkiyetinde olamayacağını gösterir.

Nitekim kıyı alanlarının niteliği konusunda Yargıtay İçtihadı Birleştirme Hukuk Genel Kurulu'nun 13.3.1972 tarihli ve E:1970/7, K:1972/4 sayılı içtihadı birleştirme kararında kıyıların, Devletin hüküm ve tasarrufunda olan karasularının devamı (mütemmim cüzü = bütünleyici parçası) olması dolayısıyla, devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunduğu, bu nedenle kimsenin mülkiyetinde olamayacağı ifade edilmiştir.

Anayasa Mahkemesi kıyı ile ilgili kararlarında kıyıyı doğal servet olarak nitelendirmiş ve 1961 Anayasasının "tabii servet ve kaynaklar, Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır" hükmünü taşıyan 130. maddesi kapsamında değerlendirerek kıyıya, 43. maddeye ilave anayasal bir dayanak sağlamıştır.

3. KIYILARDA ÖZEL MÜLKİYET OLUŞMASININ NEDENLERİ

Kıyılarda özel mülkiyetin oluşmasının köklerini Osmanlı İmparatorluğu'nun arazi rejiminde aramak gerekir. Çünkü, 1980'li yıllara kadar Türkiye Cumhuriyeti tarafından sürdürülen "kıyısız" kıyı rejimi, Osmanlı toprak hukukunun izlerini taşımaktadır.

3.1. Osmanlı İmparatorluğu Dönemi

Osmanlı İmparatorluğu döneminde kıyılarda özel mülkiyet oluşmasını sağlayan üç hukuki müessese söz konusudur. Bunlardan birincisi denizden doldurma, ikincisi ise ihya, üçüncüsü ise deniz ve nehir kıyılarında doğal nedenlerle oluşan arazinin satışlarıdır. Bu yollarla elde edilen ve mülk arazi statüsüne tabi kılınan bu taşınmazlar, 864 sayılı Tatbikat Kanunu'nun 18. maddesi³ gereği Cumhuriyet döneminde de korunmuş ve özel mülkiyete tabi arazi olarak kabul edilmiştir.

³ Tam adı "Kanunu Medeninın Sureti Mer'iyet ve Şekli Tatbiki Hakkında Kanun" olan ancak uygulamada ve doktrinde Tatbikat Kanunu olarak adlandırılan bu Kanun'un 18. maddesi şu hükmü ihtiva etmektedir: "*Kanunu Medeninın meriyeti zamanında mevcut olan aynı haklar, gayrimenkul sicillerine mütâallik hükümler mer'i olmak şartıyla mahfuzdur. Maamafih işbu kanunda bir istisnai hüküm mevcut olmadıkça hakkı mülkiyetin ve diğer aynı hakların şumulü, meriyeti başlar başlamaz yeni kanuna tabidir. Yeni kanuna nazaran tesisleri kabil olmayan filhal mevcut aynı haklar, eski kanuna tabi kalırlar.*"

3.1.1. Denizden Doldurma

Denizden doldurma ve kurutma yoluyla arazi kazanılması imkanı ilk olarak 1858 tarihli Arazi Kanunnamesi'yle getirilmiştir. Bu Kanunun 132. maddesine göre, padişaktan izin almak şartıyla denizden doldurulan yerler, dolduran kişi adına tescil edilebilmekteydi. Bu şekilde doldurulan alanlar mülk arazi statüsünde olduğu için kıyıda özel mülkiyet doğmasına neden olmaktaydı.

132. maddeye göre kişilerin izinsiz olarak denizden doldurdukları yerlerin mülkiyeti Hazine'ye ait olmaktaydı. Bu yerler Hazine'ce öncelikle izinsiz olarak doldurma işlemini gerçekleştiren kişiye satılabilmekteydi. Eğer bu kişi, bu alanı satın almaktan imtina ederse bu alan ihale yoluyla satılmaktaydı. Bu şekilde satılan araziler de özel mülkiyetin ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Eğer izinsiz doldurulan yer kimseye satılamaz ise miri arazi statüsüne girer. Bu araziler ise Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan sonra özel mülk haline gelmiştir.

3.1.2. İhya

Kıyılarda özel mülkiyet oluşmasını sağlayan ikinci müessese, Mecelle'nin 1051. maddesinde *“ziraata elverişli olmayan arazinin ziraata elverişli hale getirilmesi”* olarak tanımlanan ihyadır (Cin, 1981: 87). Arazi Kanunnamesi ve Mecelle incelendiğinde deniz, göl, ırmak kıyılarında ya da bu tür yerlerin etkisi altında kalan ve masraf/emek harcanarak tarıma elverişli duruma getirilen yerlerin mülkiyet konusu yapıldığı, tapu senetlerinin verildiği görülmektedir.

İhya edilen taşınmazın mülkiyeti konusunda ise Arazi Kanunnamesi ile Mecelle arasında farklılık söz konusudur. Arazi Kanunnamesi kapsamında yapılan ihyada rekabe (kuru ya da çıplak mülkiyet) devlete, menfaat mülkiyeti (kullanma hakkı) ihya edene ait olur.

Buna karşılık Mecelle'nin 1272. maddesi kapsamında yapılan ihyalarda ise iki farklı durum söz konusudur. Eğer ihya izni bizzat padişah tarafından verilmiş ise ihya eden, arazinin sadece kullanma hakkını değil, kuru mülkiyetini de elde eder. Buna karşılık görevli memurun verdiği izinle yapılan ihyalarda ihya eden sadece kullanma hakkına sahip olur.

İşte Mecelle'nin 1272. maddesi kapsamında yapılan ihyalar sonucu kıyılarda özel mülkiyetin oluşması mümkündü. Üstelik Cin (1981: 88) sadece Mecelle kapsamındaki ihyalarda değil, Arazi Kanunnamesi kapsamında yapılan ihyalarda da arazinin ihya edenin mülkiyetine geçmesine bir engel olmadığı görüşündedir.

Bunun yanı sıra görevli memurun verdiği izinle yapılan ihyalar ile Arazi Kanunnamesi kapsamında yapılan ihyalarda, ihya eden sadece kullanma hakkına sahip olduğu için bu tür araziler miri arazi statüsüne tabi olmuşlardır. Bu araziler Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan sonra özel mülk haline gelmiştir (Cin, 1981: 98), bu da kıyıda özel mülkiyet doğmasının bir diğer nedenini teşkil etmektedir.

3.1.3. Doğal Nedenlerle Oluşan Arazinin Satışı

Arazi Kanunnamesi'nin 123. maddesi kadim bir gölün ya da nehrin sularının çekilmesi sonucu oluşan arazilerin ihale ile satılmasını öngörmektedir. Her ne kadar aynı maddeye göre bu araziler hakkında miri arazi hükümleri uygulanmış ise de miri arazi statüsündeki bu alanlar Cumhuriyet döneminde mülk arazi haline dönüştüğü için 123. madde kapsamında yapılan satışlar kıyıda özel mülkiye oluşmasına neden olmuştur.

3.2. Cumhuriyet Dönemi

Osmanlı İmparatorluğu döneminde başlayan kıyıda özel mülkiyet oluşturma süreci, Cumhuriyet döneminde de aynı hızda devam etmiştir. Aslında 1926 yılında yürürlüğe giren 743 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 641. maddesinde yararı kamuya ait olan malların Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğunun hüküm altına alınmasına rağmen bu madde gereği gibi yorumlanmamış ve kıyılarda özel mülkiyet elde edilebilmesi uygulamasına devam edilmiştir (Anal, 2001: 25).

Üstelik 641. maddede yer alan "hilafı sabit olmadıkça" deyimini, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerler hakkında başka türlü bir düzenlemenin konusu olabileceği, bir başka ifadeyle bu yerlerde özel mülkiyet hakkının tesis edilebileceği veya bu yerlerde daha önceden kazanılmış olan özel mülkiyetin korunacağı şeklinde yorumlanmıştır (Cin, 1981: 98).

Bu dönemde kıyıda özel mülkiyet oluşmasının sebepleri, Osmanlı dönemindeki ile aynıdır: Doldurma ve ihya. Buna bir de kadastro işlemlerini, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin satışını ve idari yoldan tescili ilave etmek gerekir.

3.2.1. Denizden Doldurma ve Kurutma

Denizden doldurma konusu ilk olarak 1580 sayılı Belediye Kanunu'nda düzenlenmiştir. Söz konusu Kanun'un 159. maddesi belediyeler tarafından denizden doldurulan yerlerin tasarruf, idare ve nezaretinin belediyelere devredilmesini öngörmüştür.

Her ne kadar Yargıtay ve Danıştay, 159. maddenin belediyelere mülkiyet hakkı bahşetmediği yönünde karar vermişse de Türkiye Büyük Millet Meclisinin 17.05.1934 tarihli ve 808 sayılı yorum kararında *“belediyelere devrolunan hususun yalnız idare ve nezaret hakkı olmayıp tasarruf hakkını da kapsadığı”* belirtildiği için kıyıda doldurulan alanlar belediyeler adına tescil edilmiştir.

1933 yılında yürürlüğe giren ve “Arazi Kanunnamesi ile getirilmiş bulunan düzenlemenin genişletilmiş hali” olarak nitelendirilen (Anal, 2001: 25) 2644 sayılı Tapu Kanunu'nun 8 ila 14. maddeleri deniz, göl ve nehirlerin doldurulması konusunda Arazi Kanunnamesi'ne göre daha esnek davranarak, denizin doldurulması suretiyle elde edilen kıyıların özel mülk olmasını açıkça kabul etmiş ve denizden doldurulan bu yerlerin dolduran kişi adına tesciline imkan tanımıştır (Cin, 1981: 101). Bu maddeler, doldurulan yerlerin dolduran kişi adına tescilini öngördüğü için kıyıda özel mülkiyet doğmasına neden olmuştur.

Bu maddelerden 8. madde izin alınarak doldurulan yerlerin, dolduran kişi adına tescilini; 9. madde izinsiz doldurulan yerlerin “doldurulmuş olduğu halindeki bedelinin onda biri” alınarak dolduran kişi adına tescilini düzenlemektedir. Gel-git hareketleri ya da birikme-çökme sonucu oluşan yerler ise 10. madde kapsamında bitişik taşınmaz malikine satılabilmektedir. Bu gibi yerler aslında Medeni Kanun (743 sayılı Kanun'un 636. ve 4721 sayılı Kanun'un 708. maddesi) gereği devlete ait olmaktadır. Fakat 2644 sayılı Kanun'un 10. maddesi bu yerlerin satılabilmesine imkan tanımaktadır. 11. madde ise sahipli bir taşınmazın önü ya da bitişığının dolduran kişi adına tescilini öngörmektedir.

Tapu Kanunu'nun 13. maddesi ise, Devletçe veya vilâyet ve belediyelerce yapılan liman, dalgakıran inşaatıyla temizleme ve taramadan meydana gelecek arazinin özel kanunlarındaki hükümlere bağlı olacağını hüküm altına almıştır. Bu kapsamda devlet, il özel idareleri ve belediyeler tarafından yapılan liman, dalgakıran inşaatıyla temizleme ve taramadan meydana gelecek arazinin satışı bazı özel kanunlarla düzenlenmiştir. Örneğin Mersin Liman alanında bu şekilde oluşan bir arsanın Toprak Mahsulleri Ofisine satışı için, 1962 yılında çıkarılan 86 sayılı Kanun'la Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir (Pala, 1975: 12).

5516 sayılı Bataklıkların Kurutulması ve Bundan Elde Edilecek Topraklar Hakkında Kanun'da⁴ deniz, göl ve nehir kenarlarındaki bataklık niteliğindeki yerlerin, kurutanlar adına tesciline imkan tanıyarak kıyılarda özel mülkiyet oluşmasına neden olmuştur (Cin, 1981: 103).

3.2.2. İhya

Cumhuriyet döneminde ihya ilk olarak 2644 sayılı Tapu Kanunu'nun 6. maddesinde düzenlenmiştir. Bu madde, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan ve kamu hizmetine tahsis olunmamış olan ham toprağın, bu toprağı işleyerek tarıma elverişli hale getiren kişi adına bedelsiz olarak tescilini öngörmektedir. Üstelik taşlık ve pırnallık olup da masraf ve emek sarf edilerek ihya edilmiş yerler miktarı ne olursa olsun ihya eden adına bedelsiz olarak tescil edilmektedir. Kıyılarının da bazı kısımlarının taşlık, pırnallık niteliğinde olduğu dikkate alındığında kıyıda kalan taşınmazların bu madde kapsamında ihya eden adına tescil edilmesi ve dolayısıyla kıyıda özel mülkiyet tesis edilmesi mümkün olmaktadır (Cin, 1981: 99).

Tapu Kanunu'nun 6. maddesi 4753 sayılı Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu ile yürürlükten kaldırılmış ise de 4753 sayılı Kanun'un geçici maddesi, bu gibi alanlarda daha önceden yapılmış bulunan ihyaları korumuş ve bunların ihya edenler adına tescil edilebileceğini öngörmüştür. Bu nedenle Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu'nun çıkarıldığı 1945 yılına kadar kıyılarda ihya yoluyla taşınmaz edinilmesi mümkün olmuştur (Pala, 1975: 9).

1934 yılında çıkarılan 2613 sayılı Kadastro ve Tapu Tahriri Kanunu'nun 22. maddesinin (g) bendi de imar ve ihya suretiyle taşınmaz

⁴ Bu Kanun, 26.04.2007 tarih ve 5637 sayılı Kanunun 1. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır.

edinmesine imkan tanımıştır. 2613 sayılı Kanun'un bu maddesi, kıyılarda ihya ve işgal yoluyla özel mülkiyet oluşmasına neden olmuştur.

28.06.1966 tarihli ve 766 sayılı Tapulama Kanunu'nun 37. maddesi, ihyayı yasaklamış ve bu gibi yerlerin Hazine adına tescil edileceğini öngörmüş ise de bu Kanun'un yürürlüğe girmesinden önce yapılmış olan ihyaları korumuş ve bunlar hakkında 4753 sayılı Kanun'un geçici maddesinin uygulanacağını hüküm altına almıştır. Bundan dolayı 1966 yılına kadar kıyılarda ihya nedeniyle tesciller yapılabilmektedir.

3.2.3. Kadastro

Kıyılarda özel mülkiyet oluşmasının bir diğer nedeni ise ihya dışında kalan kadastro işlemleridir. Yargıtay tarafından kıyıların özel mülkiyete konu olacak şekilde tespit ve tescil edilemeyeceği ifade edilse de arazi kadastro çalışmaları kıyıların şahıslar, hatta bazı durumlarda Hazine adına tespit ve tescil edilerek kıyıda özel mülkiyet oluşturulduğu bilinmektedir. Bu durumun sebeplerini şu şekilde açıklamak mümkündür:

Her şeyden önce Medeni Kanun'un 641. maddesi kıyılarda özel mülkiyeti açıkça yasaklamamaktadır. Kıyılarda özel mülkiyetin mümkün olamayacağı yönündeki görüş, 641. maddenin açık anlatımı yerine, madde metnine dayanılarak yapılan ve üzerinde bu konuda inceleme yapan herkesin anlaştığı bir yoruma dayanmaktadır (Anal, 2001: 21). Bu da kıyının özel mülkiyete konu olup olmayacağını, uygulayıcıların insafına terk etmiştir: Uygulamaya bakıldığında uygulayıcıların takdir haklarını, kıyıların özel mülkiyete konu olmasına imkan tanıyacak şekilde kullandıkları görülmektedir.

İkinci olarak kadastro işlemlerini düzenleyen kanun ve diğer mevzuatta kıyı kenar çizgisi belirlenmemiş alanlarda tespit işlemlerinin nasıl yapılacağına açıkça belirtilmemesi, kadastro çalışmaları kıyıda kalan taşınmazların şahıslar adına tespit ve tesciline imkan tanımıştır.

Bir diğer önemli sebep de tapulama ya da kadastro tutanaklarının düzenlenişi esnasında taşınmazın sınırlarının "doğusu leb-i derya, batısı ... çayı, güneyi ... deresi" şeklinde deniz, göl ve nehir olarak belirtilmesidir. (Pala, 1975: 10).

3.2.4. Devletin Hüküm ve Tasarrufu Altındaki Yerlerin Satışı

Kıyıda özel mülkiyetin ortaya çıkmasının bir diğer nedeni ise 13.05.1953 tarihli ve 6086 sayılı (mülga) Turizm Endüstrisini Teşvik Kanunu'dur.⁵ Bu Kanun'un 1972 yılında çıkarılan 1605 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle yürürlükten kaldırılan 8. maddesi; turizm müessesesi belgesi almış olanların tesis, inşa ve genişletilmesine gerekli olan ve Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerin Bakanlar Kurulu'ndan izin alınmak şartıyla özel hukuk kişilerine satışına imkan tanımaktaydı. Bu hükme dayanılarak, Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerin (bu arada kıyılar) turizmi özendirmek amacıyla, özel hukuk kişilerine satılması sağlanmıştır (Anal, 2001: 26).

3.2.5. İdari Yoldan Tescil

1515 sayılı Tapu Kayıtlarından Hukuki Kıymetlerini Kaybetmiş Olanların Tasfiyesine Dair Kanun da, bu Kanunda aranan şartların gerçekleşmesi halinde zilyetlikle iktisaba ve idari yoldan tescile izin vermektedir. 1515 sayılı Kanun'un tapu dairelerine verdiği "idari tescil" yetkisi (tescil için sadece şahit göstermenin yeterli olması nedeniyle) bazı durumlarda kötüye kullanılmış ve Medeni Kanun'un 641. maddesi kapsamına giren yerler (bu arada kıyılar) de bu Kanun'a dayanılarak özel mülk olarak tapuya bağlanmıştır (Anal, 2001: 22).

3.3. Kıyılarda Özel Mülkiyetin Yasaklanması

1970'li yıllardan itibaren kıyıların sosyal ve başta turizm olmak üzere ekonomik hayatta arz ettiği önemin ve kıyıda oluşan mülkiyetin, kıyının sağladığı olanaklar üzerinde tekeli bir egemenlik, ayrıcalıklı bir kullanım gücü yarattığının (Geray, 1979: 4) anlaşılmaya başlanması, kıyılar üzerinde herkesin serbestçe faydalanmasını temin edecek, özel mülkiyete cevaz vermeyen bir hukuki düzenleme zorunluluğunu ortaya koymuştur (Cin, 1981: 104).

Bu amaçla ilk olarak 6785 sayılı (mülga) İmar Kanunu'na 1605 sayılı Kanun'la eklenen ek 7. ve 8. maddelerle, kıyıda özel mülkiyet oluşturulması yasaklanmıştır. Kanun koyucu bu maddelerle; deniz, göl ve nehir

⁵ Bu Kanun, 1982 yılında çıkarılan 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu'nun 38. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır.

kenarlarında 10 metreden az olmamak üzere İmar ve İskân Bakanlığınca tespit edilecek mesafe içerisinde bulunan kamu taşınmazlarının özel mülkiyete geçirilemeyeceğini, ayrıca bu yerlerde denizden doldurma ve bataklık kurutma suretiyle özel mülkiyet konusu arazi ve arsa kazanılamayacağını hükme bağlanmıştır.

Ancak Kanun, kıyılarda daha önceden oluşmuş bulunan özel mülkiyetin sona erdirilmesine ilişkin bir hüküm ihtiva etmemiştir. Kanun'un bu tutumu, daha önceden oluşan özel mülkiyetin korunmasının zımnen kabul edildiği ve ek 7. maddenin yürürlüğe girme tarihi olan 20.07.1972 tarihine kadar kazanılmış hakların saklı tutulduğu şeklinde yorumlanmıştır (Yargıtay 1. Hukuk Dairesi'nin 27.03.2005 tarihli ve E:2005/2931, K:2005/3645 sayılı kararı).

4. KIYILARDA AÇILAN TAPU İPTALİ DAVALARI

4.1. Genel Olarak

Mülkiyet hukuku yönünden bakıldığında kıyılar; Anayasa'nın 43. maddesinde ve Türk Medeni Kanunu'nun 715. maddesinde ifadesini bulan Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerdendir. Bu gibi alanların özel mülkiyete konu olmaları mümkün değildir. Bu nedenle kıyı kenar çizgisi tespit edildikten sonra kıyıda kalan taşınmazlar için defterdarlık ve malmüdürlükleri tarafından herhangi bir bedel ya da tazminat ödenmeksizin tapu iptali davası açılmaktadır.

Bu uygulamanın yasal bir dayanağı bulunmamaktadır. Gerek Anayasa'da ve gerekse Kıyı Kanunu'nda kıyıda kalan taşınmazlar için tapu iptali davası açılacağını öngören bir hüküm yer almamaktadır. Yalnızca Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin 10. maddesinde, "Tesbit sonucunda, kıyıda kalan özel mülkiyete konu arazilerle ilgili tapu iptal işlemleri ilgili defterdarlıkça yürütülür" hükmü bulunmaktadır.

Kanun'da, tapu iptali davaları konusunda herhangi bir hükmün yer almamasına rağmen, Yönetmelikle Kanun'da olmayan bir hususun düzenlenmesi Kıyı Kanunu'na aykırılık teşkil etmektedir (Akkoç, 1999: 56). Genel kabul görmüş hukuk normlarına göre, alt düzenleme üst düzenlemelere aykırı olamaz ve kanunda yer almayan temel bir hüküm hakkında yönetmelikle düzenleme yapılamaz.

Elbette ki gerek Anayasa'nın 43. maddesine ve gerekse Kıyı Kanununa göre; kıyıların Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu, bu nedenle tapu iptali davası açılması için ayrıca yasa hükmü bulunmasına gerek olmadığı söylenebilir. Ancak tapu iptali davası açılincaya kadar ortada hukuki açıdan geçerli bir mülkiyet bulunmaktadır ve Anayasa'nın 35. maddesine göre mülkiyet hakkı kamu yararının gerektirdiği hallerde **ancak kanunla** sınırlanabilir. Üstelik Anayasanın 13. maddesi de temel hak ve özgürlüklerin **ancak kanunla** yine Anayasa'da ilgili maddelerde belirtilen sebeplerle ve özlerine dokunulmaksızın sınırlanabileceğini öngörmektedir.

Bu nedenle mülkiyet hakkının özellikleri dikkate alındığında, kıyılardaki tapuların iptal edilerek kıyının, toplumun ortak kullanımına açılması hususunun bir kanunla düzenlenmesi daha uygun olacaktır (Akkoç, 1999: 56).

4.2. Tapu İptali Davaları İle İlgili Önemli Hususlar

Yargıtay'ın 1950'lerden sonra "kıyıların özel mülkiyete konu olamayacağı" yönünde verdiği kararlar, 1982 Anayasası'nın ve 3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun kabulünden sonra daha da derinleşerek devam etmiştir. Bu kararların tapu iptali davaları ile ilgili olarak ihtiva ettiği belirgin hususlar aşağıda açıklanmıştır.

4.2.1. Kadastro Kanunu'nda Yer Alan Hak Düşürücü Süreye Tabi Olmama

Yargıtay tarafından yakın zamana kadar verilen kararlarda (Örneğin Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun 24.03.1999 tarihli ve E:1999/1-170, K:1999/167 sayılı kararında) kıyıda kalan taşınmazlar hakkında Hazinece açılan tapu iptali davalarında Kadastro Kanunu'nun 12. maddesinde⁶ yer alan hak düşürücü sürenin uygulanmayacağı vurgulanmıştır.

Ancak kıyıda oluşan tapuların 10 yıllık zamanaşımı süresine tabi olmaksızın iptal edilebilmesi, Türkiye'nin AİHM tarafından tazminata mahkum edilmesine neden olunca 5841 sayılı Kanun'la 12. maddeye eklenen

⁶ Kadastro Kanunu'nun 12. maddesinde "Bu tutanaklarda belirtilen haklara, sınırlandırma ve tespitlere ait tutanakların kesinleştiği tarihten itibaren on yıl geçtikten sonra, kadastrodan önceki hukuki sebeplere dayanarak itiraz olunamaz ve dava açılmaz" hükmü yer almaktadır.

cümle ile 10 yıllık hak düşürücü sürenin “iddia ve taşınmazın niteliğine yahut Devlet veya diğer kamu tüzel kişileri dahil, tarafların sıfatına bakılmaksızın” tüm taşınmazlar hakkında uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

5841 sayılı Kanun’un genel gerekçesinde; “10 yıllık sürenin, tapuya güvenerek taşınmaz satın alan iyi niyetli kişilerin tapularının herhangi bir bedel ödenmeksizin iptalinde tapuya güven ilkesini işlemez hale getirdiği ve AİHS’ne Ek 1 No’lu Protokol’ün 1. maddesini ihlal ettiğinden Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi tarafından Türk Devleti aleyhine ihlal kararı verilmesine sebep olduğu” belirtilmiştir.

Bu madde hakkında hem ilk derece mahkemeleri, hem de Yargıtay Hukuk Daireleri tarafından Anayasa’ya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesi’ne başvurulmuşsa da Anayasa Mahkemesi henüz bir karar vermemiştir. Başvurular üzerinden 5 ay geçtiği için de Anayasanın 152/3. maddesinde yer alan emredici hüküm gereğince hem ilk derece mahkemeleri hem de Yargıtay Hukuk Daireleri davaları karara bağlamaya başlamışlardır.

Bu konuda Yargıtay 1. Hukuk Dairesi tarafından verilen kararlarda kıyılarda oluşan tapuların iptali istemiyle açılacak davalarda Kadastro Kanunu’nun 12. maddesinde yer alan hak düşürücü sürenin uygulanması gerektiği yönünde kararlar verilmektedir (Akbaba, 2010: 13).

4.2.2. İyi Niyet İddiasının ve Tapu Siciline Güven İlkesinin Geçerli Olmaması

Yargıtay’ın yakın zamana kadar verdiği kararlarında (Örneğin Hukuk Genel Kurulu tarafından verilen 27.02.1980 tarihli ve E:1980/1-967, K:1980/1365 sayılı kararda) kamu malı niteliğinde olduğu için tescile tabi olmayan kıyılarda oluşan tapuların kıyının özel mülkiyete konu olmasını sağlamayacağı, Devlet adına hareket eden tapu memurlarının dahi kıyının bu niteliğini değiştirmeye yetkili olmadıkları, dolayısıyla kıyıda oluşan tapulara hukuki bir değer atfedilemeyeceği vurgulanmaktaydı (Çelik, 2005: 36).

Bu kararların doğal bir sonucu olarak kıyıda herhangi bir şekilde oluşan tapulara hukuki olarak değer verilemeyeceği ve kıyıda oluşan taşınmazları, herhangi bir şekilde edinen kişinin Türk Medeni Kanunu’nun

1023. maddesi⁷ anlamında iyi niyet iddiasında bulunamayacağına karar verilmekteydi.

Fakat Yargıtay AİHM'nin Türkiye aleyhine verdiği tazminat kararları sonrasında görüşünü değiştirerek Devlet tarafından verilen tapulara hukuki değer atfedilmesi gerektiği yönünde karar vermektedir. (Bu konu, AİHM kararlarının iç hukukumuza etkisi kısmında açıklanmıştır.)

4.2.3. Zamanaşımı Hükümlerine Tabi Olmama

Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu'nun 28.11.1997 tarihli ve E:1997/5, K:1997/3 sayılı kararında da ifade edildiği gibi, kıyılar doğal nitelikleri itibarıyla herkesin kullanımına açık, diğer taraftan bu nitelikleri nedeniyle özel mülkiyet alanı dışında ve özel mülkiyete konu olamayacak yerlerdir. Bunun sonucu olarak kıyının zamanaşımı yoluyla kazanılması mümkün değildir.

4.2.4. Tapusu İptal Edilen Taşınmazlar İçin Tazminat Talebi

Kıyıda kalması nedeni ile tapusu Hazinece açılan dava neticesinde iptal edilen taşınmaz malikinin iç hukukta tazminat davası açma hakkı var mıdır? Bu konuda gerek Kıyı Kanunu'nda ve gerekse Kıyı Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde hüküm bulunmamaktadır.

Yargıtay 1. Hukuk Dairesi tarafından verilen 23.10.2007 tarihli ve E:2007/6214, K:2007/9985 sayılı karara kadar, Yargıtay'ın istikrarlı kararları kıyıda kalması nedeni ile tapusu iptal edilen taşınmaz malikinin herhangi bir tazminat davası açamayacağı yönünde idi.

Ancak aşağıda açıklanacağı üzere AİHM'nin kıyılarda iptal edilen tapulara karşılık olarak herhangi bir tazminat ödenmemesini mülkiyet hakkının ihlali olarak nitelendirmesi üzerine Yargıtay 1. ve 4. Hukuk Daireleri de görüşünü değiştirerek kıyılarda tapusu iptal edilen taşınmaz maliklerinin tazminat davası açabileceğini benimsemiştir.

⁷ Söz konusu madde şu hükmü ihtiva etmektedir: "Tapu kütüğündeki tescile iyiniyetle dayanarak mülkiyet veya bir başka aynı hak kazanan üçüncü kişinin bu kazanımı korunur."

5. TAPULARI İPTAL EDİLEN TAŞINMAZLAR HAKKINDA AİHM KARARLARI

Avrupa Konseyine üye ülkeler tarafından 1950 yılında kabul edilen Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi (AİHS/Sözleşme), temel hak ve özgürlüklerin korunması konusunda iç hukukun yanı sıra ikinci bir koruma sistemi sağlamaktadır.

Mülkiyet hakkı Sözleşme'ye Ek 1 No'lu Protokol'ün 1. maddesi ile korunmaktadır. "Mülkiyetin korunması" başlığını taşıyan madde şu şekildedir:

"Her gerçek ve tüzel kişi, maliki olduğu şeyleri barışçıl bir biçimde kullanma hakkına sahiptir. Kamu yararı gerektirmedikçe ve uluslararası hukukun genel ilkeleri ile hukukun aradığı koşullara uyulmadıkça, hiç kimse mülkiyetinden yoksun bırakılamaz.

Ancak yukarıdaki hükümler hiç bir biçimde, mülkiyetin genel yarara uygun olarak kullanılmasını denetim altına almak, vergiler ile diğer harç veya cezaların ödenmesini sağlamak için Devletin gerekli gördüğü yasaları yürürlüğe koyma yetkisini ortadan kaldırmaz."

Kıyıda kalması nedeni ile tapusu iptal edilen taşınmaz sahipleri, iç hukuktan sonuç alamamaları nedeni ile AİHM'nde Türkiye aleyhine tazminat davası açmaktadırlar. Bu konuda açılan davalarda Mahkeme konunun esasına girmeden önce başvuruyu kabul edilebilirlik kriterleri açısından değerlendirmektedir. Sonrasında davanın esasını inceleyerek mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin Sözleşme'ye uygun olup olmadığına karar vermekte, son aşamada ise (eğer ihlal kararı verirse) tazminata hükmetmektedir.

5.1. Kabul Edilebilirlik Kriterleri

Kabul edilebilirlik kriterlerinden ilki altı ay kuralıdır. Bu kurala göre AİHM'ne, iç hukuktaki nihai karardan itibaren altı ay içinde başvurulması gerekmektedir.

AİHM, altı aylık başvuru süresinin tapu iptaline ilişkin Yargıtay kararının, tapusu iptal edilen taşınmaz malikine tebliğ tarihinden itibaren işlemeye başladığını vurgulamaktadır. Zorunlu olmamakla beraber, eğer karar düzeltme talebinde bulunulmuş ise karar düzeltmeye ilişkin kararın

tebliğ tarihi, altı aylık sürenin başlangıcında dikkate alınır (AİHM'nin 30.01.2007 tarihli Aslan ve Özsoy/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010).

Eğer tapu iptaline karşılık olarak Hazine aleyhine tazminat davası açılmış ise bu durumda, bu davaya ilişkin olarak Yargıtay'ın kesinleşmiş kararının taşınmaz malikine tebliğ tarihi esas alınmaktadır (AİHM'nin 16.12.2008 tarihli Terzioğlu ve Diğerleri/Türkiye kararı, İNHAK BB, 2010).

Eğer kıyıda kalan taşınmazların tapularının iptaline ya da tazminat talebine ilişkin nihai mahkeme kararı taşınmaz malikine tebliğ edilmemişse, altı aylık süre taşınmaz malikinin nihai mahkeme kararını "itiraza mahal bırakmayacak" şekilde öğrendiği tarihte başlar (AİHM'nin 03.06.2008 tarihli Kutluk ve Diğerleri/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010). Ancak bu durumda davalı hükümet; davacıların ya da avukatlarının Yargıtay kararı hakkında bilgi sahibi olduktan altı aydan daha fazla bir süre sonra AİHM'ne başvuru yaptıklarını itiraza mahal bırakmayacak nitelikte bir kanıtlarla ispatlamak durumundadır (AİHM'nin 03.06.2008 tarihli Kutluk ve Diğerleri/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010). Aksi takdirde başvurunun altı aylık süre kuralına uyularak yapıldığı karine olarak kabul edilir.

Türk Hükümeti tarafından kabul edilebilirliğe ilişkin olarak ileri sürülen ikinci itiraz ise iç hukuk yollarının tüketilmemiş olmasıdır. Örneğin Berber/Türkiye davasında (Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010) Türk Hükümeti Yargıtay'ın *"kıyılarda iptal edilen tapular için taşınmaz malikine tazminat ödenmesi gerektiği, bu kapsamda tapusu iptal edilen taşınmaz maliklerinin Hazine aleyhine tazminat davası açabilecekleri"* yolundaki kararlarını hatırlatarak, iç hukukta Hazine aleyhine tazminat davası açmayan davacıların iç hukuk yolunu tüketmiş sayılamayacağını ileri sürmüştür.

AİHM, bu ön itirazı kabul etmemiştir. Mahkemeye göre Hükümetin gösterdiği medeni ve idari hukuk yolları başvuranın tapusunun ancak kanuna aykırı olarak iptal edilmesi halinde kullanılabilecek yollardır (AİHM'nin 30.05.2006 tarihli Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010). Oysa tapu iptaline ilişkin kararlar Anayasa'nın 43. maddesine ve Kıyı Kanunu'na göre alınmaktadır. Bundan dolayı AİHM, Türk Hükümeti'nin sunduğu iç hukuk yolunun etkin olduğunun kanıtlanamadığına, bu yolun tüketilmesinin taşınmaz maliklerinden beklenilemeyeceğine karar vermiştir.

(AİHM'nin 13.01.2009 tarihli Berber/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010).

Kanaatimizce Mahkeme'nin Yargıtay tarafından verilen “*taşınmaz maliklerinin Hazine aleyhine tazminat davası açabilecekleri*” yolundaki kararları etkin bir iç hukuk yolu olarak görmemesi hatalıdır. Çünkü Yargıtay 1. ve 4. Hukuk Daireleri aşağıda açıklanacağı üzere AİHM'nin Türkiye aleyhine verdiği kararlardan sonra; kıyıda kalan ve tapusu iptal edilen taşınmazlar için iç hukukta tazminat yoluna başvurulabileceğini kabul etmiştir.

AİHM, bu kararların tapunun ancak kanuna aykırı olarak iptal edilmesi halinde kullanılabilmesini iddia etmişse de Yargıtay Daireleri, kararlarında kıyıda kalması nedeniyle tapusu iptal edilen taşınmazlardan ve hatta AİHM'nin kıyıda kalması nedeniyle tapusu iptal edilen bir taşınmazla ilgili olarak verdiği Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararından açıkça bahsetmiştir. Dolayısıyla bu kararlar (AİHM'nin iddiasının aksine) tam da kıyıda kalması nedeniyle tapusu iptal edilen bir taşınmazla ilgilidir. Bundan dolayı bu iç hukuk yolu, tüketilmesi gereken bir iç hukuk yoludur ve AİHM'nin bunu kabul etmemesi ciddi bir talihsizlik olmuştur.

5.2. Kıyılarda Bulunan Tapuların İptal Edilmesinin AİHS'ne Aykırılığı

Mahkeme, kabul edilebilirlik testini geçen müdahaleleri çeşitli kriterlere göre değerlendirmekte ve ihlalin bulunup bulunmadığına karar vermektedir.

Bu konuda dikkate alınan ilk kriter müdahalenin kamu yararına olup olmadığıdır. Çünkü Ek 1 No'lu Protokol'ün 1. maddesinin birinci fıkrası herhangi bir kimsenin ***ancak kamu yararı sebebiyle*** mal ve mülkünden yoksun bırakılabileceğini; ikinci fıkrası ise devletlerin, mülkiyetin ***genel çıkarlara uygun*** olarak kullanılmasını düzenlemek için gerekli gördükleri kanunları çıkarabileceklerini öngörmektedir.

AİHM, bu konuya ilişkin olarak yaptığı değerlendirmede, kıyıda kalan taşınmazların tapularının iptal edilmesinin kamu yararına olduğuna karar vermektedir. Mahkeme, kıyıda bulunan taşınmazların herkesin kullanımına açık tutulması gerektiğine, bu nedenle tapuların iptal edilmesinin kamu yararı amacına hizmet ettiğine ve keyfi olarak değerlendirilemeyeceğine karar vermiştir (AİHM'nin 11.10.2005 tarihli N.A ve Diğerleri/Türkiye kararı, İHAMİ, 2010).

Dikkate alınan ikinci kriter “hukuk tarafından öngörülme” dir. Ek 1 No’lu Protokol’ün 1. maddesi, herhangi bir kimsenin, ***hukuk tarafından öngörülen koşullara***⁸ uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabileceğini öngörmektedir.

Mahkeme bu konuya ilişkin olarak yaptığı değerlendirmede müdahalenin Anayasa’nın 43. maddesine, Kıyı Kanunu hükümlerine ve Kadastro Kanunu’nun 16. maddesine dayanılarak yapıldığını, dolayısıyla hukuk tarafından öngörülme şartının gerçekleştiği kanaatine varmıştır (AİHM’nin 30.05.2006 tarihli Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010).

AİHM’nin mülkiyet hakkına yapılan müdahaleleri incelerken kullandığı bir diğer kriter “uluslararası hukukun genel ilkelerine uygunluk”tur. Çünkü Ek 1 No’lu Protokol’ün 1. maddesinin 1. paragrafının 2. cümlesine göre mülkiyet hakkına yapılacak müdahalelerin ***uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun*** olması gerekmektedir.

Ancak AİHM içtihatlarına göre “uluslararası hukukun genel ilkelerine uygunluk” kriteri yalnızca “vatandaş olmayanlar” açısından uygulanabildiği, bir devletin kendi uyruğunda bulunan kişilerin mülkiyet hakkına yapmış olduğu müdahaleler bu kriter kapsamına girmediği için Türk vatandaşları tarafından açılan davalarda bu kriter uygulanmamaktadır. Henüz “Türk vatandaşı olmayan” bir kişi tarafından açılan ve karara bağlanan bir dava bulunmadığı için Mahkemenin buradaki yorumu bilinmemektedir.

Bir diğer kriter ise “ölçülülük”tür. Bu ilkeye göre; müdahalede kullanılan yöntem, elde edilmek istenilen amaç bakımından uygun bir araç olmalıdır. Birden çok yöntemin bulunması halinde mülkiyet hakkına en az müdahalede bulunacak yöntemin seçilmesi gerekir. AİHM tarafından şu ana kadar karara bağlanan davalarda ölçülülük ilkesi konusuna henüz

⁸ Sözleşmenin, 6366 sayılı Kanunla onaylanan metninde ve bu metne dayalı olarak kullanılan Türkçe tercümelerinde “kanunun derpiş ettiği (kanunun öngördüğü)” ifadesi yer almakta ise de bunu “hukuk tarafından öngörülen” şeklinde algılamak gerekir. Sözleşme’nin İngilizce metninde geçen “provide for by law” ifadesi de hukuk tarafından öngörülme ifadesi olduğu gibi, AİHM de “provide for by law” ibaresinde geçen “law” kelimesinin sadece kanunları değil, tüzük, yönetmelik gibi mevzuatı da kapsadığını belirtmektedir.

değinilmediği görülmektedir. Bu, bir anlamda Mahkeme'nin, müdahalenin ölçülülük ilkesine uygunluğunu zımnen kabulü olarak da yorumlanabilir.

Son ve en önemli kriter olan “orantısallık” ise kıyıda kalan taşınmazların tapularının iptal edilmesi nedeniyle Türkiye'nin tazminat ödemesine neden olmaktadır.

AİHM içtihatlarına göre; müdahale meşru bir amaca hizmet ediyor olsa bile müdahalede kamusal yarar ile bireysel yarar arasındaki dengenin de gözetilmesi gerekir. Bu makul denge ancak taşınmazın değeriyle orantılı bir tazminat ödenmesi ile kurulabilecektir. Her ne kadar ödenecek tazminatın mülkün tam değerini yansıtmaması şart değilse (AİHM'nin 20.05.2008 tarihli Edip Uslu/Türkiye kararı Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010) de Mahkeme, mülkün değeriyle makul orantıda bir ödeme yapılmadan mülkün elden alınmasının, orantısız bir müdahale oluşturacağına karar vermiştir.

Tazminat ödemesi olmadan taşınmazın tapularının iptal edilmesinin ancak istisnai durumlarda haklı olarak kabul edilebileceğini vurgulayan AİHM, kıyıda açılan tapu iptali davalarının bu istisnai duruma girmediğine, bundan dolayı kişiye taşınmazın değeriyle orantılı uygun bir tazminat ödenmesi gerektiğine karar vermiştir. (AİHM'nin 30.05.2006 tarihli Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararı, Adalet Bakanlığı, İNHAK BB, 2010).

Mahkeme'ye göre, kıyıda bulunan taşınmazların tapularının tazminat ödenmeksizin iptal edilmesi bireysel ve kamusal yararlar arasındaki dengeyi bozmakta, bu da mülkiyet hakkının ihlali anlamına gelmektedir.

5.3. AİHM'nin Tazminat Standardı

AİHM'nin, kıyı iptalleri konusunda verdiği ihlal kararlarında belirgin bir tazminat standardı bulunmamaktadır. Bu kararlar arasındaki tek ortak nokta; mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin kamu yararına olduğu durumlarda tazminatın mülkün tam değerini yansıtmaması zorunluluğunun bulunmamasıdır.

Tazminatın, mülkün tam değerini yansıtmadığı böyle bir durumda, kaçınılmaz sonuç, taşınmaz malikine ödenecek tazminatın tamamen “takdire dayalı” ya da Mahkeme tarafından ifade edildiği şekilde “götürü” şeklinde belirlenmesidir. Gerçekten de Mahkeme, kıyılar konusunda açılan davalarda ihlale hükmettikten sonra, taşınmaz malikine ödenecek tazminatı tamamen “takdiri” olarak belirlemektedir.

Kıyı davaları açısından, taşınmaz malikleri tarafından talep edilen tutar ile Mahkeme tarafından hükmedilen tazminat tutarları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 1: Kıyılarda Tapu İptalleri Nedeniyle AİHM’de Açılan Davalara İlişkin Tazminat Tutarları

Dava Adı	Malik Tarafından Talep Edilen Tutar (Avro)	Mahkemece Hükmedilen Tazminat Tutarı (Avro)	Fark (Avro)
Gümüšoğlu ve Diğerleri/Türkiye	37.390	29.000	8.390
Doğrusöz ve Aslan/Türkiye	29.000	26.000	3.000
Berber/Türkiye	50.300	50.300	0
Edip Uslu/Türkiye	56.300	50.000	6.300
Kalyoncu/Türkiye	100.000	10.000	90.000
Kutluk/Türkiye	144.651	15.500	129.151
M. Ali Miçoğulları/Türkiye	78.300	15.000	63.300
Aslan ve Özsoy/Türkiye	291.000	150.000	141.000

Kaynak: AİHM Kararlarından derlenmiştir.

Tablodan da açıkça anlaşıldığı üzere Mahkeme’nin tazminat konusunda belirgin bir standardı bulunmamaktadır. Mahkeme, bazı durumlarda taşınmaz maliklerinin taleplerine yakın bir tazminat tutarına hükmederken bazen de hükmedilen tazminat miktarı taşınmaz maliklerinin taleplerinin çok uzağında kalmaktadır.

6. AİHM’NİN KİYILARDAKİ TAPU İPTALLERİ KONUSUNDAKİ KARARLARININ İÇ HUKUKUMUZA ETKİSİ

Daha öncede belirtildiği üzere Yargıtay, AİHM tarafından verilen Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararına kadar kıyıda tapusu iptal edilen taşınmazlar için tazminat davası açılmayacağını kabul etmekte idi. Ancak 2006 yılında verilen Doğrusöz ve Aslan/Türkiye kararından sonra Yargıtay 1. ve 4 Hukuk Daireleri tarafından verilen kararlarda “kıyıda kalan taşınmazına

ait tapu kaydı iptal edilen taşınmaz malikinin tazminat davası açabileceği” vurgulanmıştır.

Bu kararlarda⁹; mülkiyet hakkının temel haklardan olduğu, bu hakkın kamu yararının bulunduğu hallerde sınırlandırılabilirliği veya tamamen kaldırılabilirliği, ancak bu sınırlandırma veya kaldırma gerçekleştirilirken, kamu yararı ile mülkiyet hakkından kısmen veya tamamen yoksun bırakılan kişinin hakkı arasında hak ve adalet dengesini sağlayacak bir dengenin kurulması gerektiği, bundan dolayı taşınmaz malikinin tazminat hakkının bulunduğu ifade edilmiştir.

Yargıtay’ın bu yönde karar vermesinde, AİHM’nin kıyıda oluşan tapulara hukuki değer atfedileceğini kabul etmesinin önemli bir etkisi olduğu görülmektedir. Gerçekten de Yargıtay tarafından daha önceden verilen kararlarda kıyıda oluşan tapulara hukuki değer verilemeyeceği belirtilmekteyken AİHM’nin kararlarından sonra kıyılarda her nasılsa oluşan tapuların kıyının kamu malı niteliğini değiştirmeyeceği, ancak Devlet tarafından verilen tapu ile sağlanan mülkiyet hakkına değer verilmesi ve kişinin söz konusu tapuya dayalı hakkının korunması gerektiği ifade edilmiştir (Yargıtay 1. Hukuk Dairesi’nin 18.1.2010 tarihli ve E:2009/12967, K:2010/165 sayılı kararı, Akbaba, 2010: 6).

Bu nedenle kıyılarda daha önceden oluşturulan tapu kaydının iptalinde kamu yararı bulunduğu, bu tapuların iptal edilmesi gerektiği açık olmakla birlikte kişinin mülkiyet hakkı sona erdirilirken karşılıklı hak dengesinin sağlanması için mülkiyet hakkı sahibine tazminat niteliğinde bir bedelin ödenmesi gerektiği, tapunun iptal edilmesinin yasa dışı bir işlem değil, kamu yararını gerçekleştirme amacını taşıyan bir işlemden kaynaklanması nedeni ile, tazminatın taşınmazın tam değerini karşılama zorunlu olmadığı yönünde karar verilmektedir.

Bu kararlardan sonra, kıyıda kalması nedeniyle tapusu iptal edilen taşınmaz maliklerinin açtıkları tazminat davaları Yargıtay tarafından kabul görmekte ve kamu yararı nedeniyle mülkiyet hakkından yoksun bırakılan kişinin makul, kabul edilebilir hak dengesini sağlayacak bir oran kurularak adil

⁹ Yargıtay 1. Hukuk Dairesi’nin 17.09.2009 tarihli, E:2008/7384, K:2008/9364; 26.03.2009 tarihli, E:2009/1914, K:2009/3745; 18.01.2010 tarihli, E:2009/12967, K:2010/165 sayılı kararları, Akbaba, 2010)

bir tazminat ödenmesi gerektiği vurgulanmaktadır (Yargıtay 1. Hukuk Dairesi'nin 17.09.2008 tarihli ve E:2008/8822, K:2008/11033; Yargıtay 4. Hukuk Dairesi'nin 14.01.2009 tarihli ve E:2008/11535, K:2009/402 sayılı ilamları, Akbaba, 2010).

7. ÖNERİ

7.1. Önerinin Gerekçesi

Yukarda yapılan açıklamalar dikkate alındığında, kıyıda kalan ve bu nedenle tapusu iptal edilen taşınmaz sahiplerine tazminat hakkı tanınması gerektiği değerlendirilmektedir.

Elbette ki kıyılar devletin hüküm ve tasarrufu altında ve herkesin ortak kullanımına açık olması gerektiği için Devlet, kıyının bu özelliklerinin sağlanabilmesi ve kıyının topluma açık tutulabilmesi için gerekli önlemleri almak zorundadır (Akkaya, 2004: 35). Ancak gerek Osmanlı İmparatorluğu ve gerekse Cumhuriyet döneminde verilmiş olan tapuları tamamen geçersiz sayarak hiçbir bedel ödemeksizin iptal edilmesi de hakkaniyete uygun düşmediği gibi 864 sayılı Tatbikat Kanunu'nun eski hukuk döneminde kazanılmış aynı hakların korunması yönündeki hükmüne de aykırı düşmektedir. Bu alanlarda gerek Osmanlı döneminde ve gerekse Cumhuriyet döneminde 1972 yılına kadar özel kanunlarla kazanılmış olan hakları saklı tutmak gerekir (Cin, 1981: 105).

Zaten 43. maddenin Danışma Meclisine sunulan gerekçesinde *“Fakat daha önce doğmuş olan özel mülkiyet haklarının da korunması hukuk devleti ilkesinin tabii sonuçlarından bulunmaktadır. Böylece kıyılardan kamunun yararlanması ve Kıyılardaki doğmuş bulunan mülkiyet haklarının telif edilmesi gerekmektedir. (...) Devlet, kıyılarda doğmuş olan mülkiyet haklarını kamu yararı mülahazasıyla sona erdirmek istiyorsa (...) kamulaştırma yoluna başvurarak bunu sağlayabilir”* denilerek kıyılarda daha önceden oluşmuş bulunan mülkiyetin korunması gerektiği ifade edilmiştir.

Bu gerekçe dikkate alındığında, Anayasa koyucunun, kıyıda devletin sahip olduğu yetkilere karşılık kişilerin de bazı haklarının bulunduğu gerçeğini göz önünde tutarak, kamu yararı ile kişi haklarını bağdaştırmaya çalıştığı ve bu madde ile ulaşılmak istenen amaçlardan birinin kıyıda Anayasa'nın yürürlüğe girmesinden önce hukuka uygun olarak kazanılmış hakları korumak

olduğu görülmektedir (Anayasa Mahkemesi'nin 25.02.1986 tarihli ve E:1985/1, K:1986/4 sayılı kararı).

Türkiye Cumhuriyeti bir hukuk devletidir ve hukuk devleti ilkesi gereği Devlet tarafından verilen tapuların, sonradan geçersiz olduğu ileri sürülerek tazminat ödenmeksizin iptal edilmemesi gerekir. Bedel ödenmeksizin tapuların iptal edilmesi bu kişilerin mağduriyetine neden olduğu (Sayıştay, 2006: 36) gibi, bu davalar sonucunda tapusu iptal edilen kişiler tarafından ödenen vekalet ücreti ve yargılama gideri de sorunun vahametini artırmaktadır.

Herhangi bir tazminat ödenmeksizin kıyıda kalan tapuların iptal edilmesi, AİHM tarafından AİHS'ne Ek 1 No'lu Protokol'e aykırı bulunmaktadır. Bu ise, Türkiye'nin tazminat ödemesine ve uluslararası sitemde itibar kaybetmesine neden olmaktadır.

Ayrıca AİHM'nin tazminat konusunda belirgin bir standardı bulunmamaktadır. Mahkeme, dosyada yer alan bilgi ve belgelere göre tamamen takdiren karar vermekte, bu da kişilerin tazminat umudunu körüklemektedir.

AİHM'nin ihlal kararlarından sonra Yargıtay 1. ve 4. Hukuk Daireleri tarafından verilen kararlarda *"kıyıda kalan taşınmazına ait tapu kaydı Hazinece açılan tapu iptali davası sonucunda iptal edilen taşınmaz malikinin tazminat davası açabileceği"* nin açıkça vurgulanmasına rağmen Mahkemenin iç hukuk yolu tüketilmesi şartını (kıyı davalarında olduğu üzere) çok esnek şekilde yorumlaması da, Türkiye aleyhine daha çok dava açılmasını körüklemektedir.

Bunun yanı sıra AİHM'nin tazminat ödenmeksizin tapuların iptal edilmesini mülkiyet hakkının ihlali olarak nitelendirmesi üzerine Yargıtay Hukuk Dairelerinin tapusu iptal edilen taşınmaz maliklerine tazminat ödenmesi gerektiği yönünde karar verdikleri bilinen bir gerçektir. Ancak bu durum hem vatandaş, hem de Devlet açısından bazı sıkıntılar ortaya çıkarmaktadır. Bu sistemde Devlet tapunun iptali için, taşınmaz maliki de tazminat için dava açmaktadır. Bu davaların uzun yıllar devam etmesi bir yana her iki taraf da vekalet ücreti ve yargılama gideri ödemeye mahkum olmaktadır.

7.2. Öneri

Yukarıda sayılan gerekçelerle; yasal düzenleme yapılarak kıyıların kamunun ortak kullanımına geçirilmesinin ve karşılığında bedel ödenmesi konusunun düzenlenmesi faydalı olacaktır.

Burada şu soru akla gelebilir: 1982 Anayasası’nın 46. maddesi ve 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu kıyıların korunması amacıyla kamulaştırma yapmaya, hatta kamulaştırma bedelinin taksitle ödenebilmesine imkan tanıdığına göre kıyıların kamu mülkiyetine geçirilmesinin, bir yasal düzenlemeyle ayrıca düzenlenmesine gerek var mıdır? Bu soruya “evet” demek mümkündür, çünkü gerek idarenin kamulaştırmayı algılama mantığı ve gerekse kıyıda oluşan özel mülkiyetin bedel ödenmeksizin iptal edilebileceğine dair yaygın inanç, bu yönde bir düzenlemeyi zorunlu kılmaktadır.

Bu konu hakkında tarafımızca yapılan önerinin detayları aşağıda açıklanmıştır:

Öneriye göre kıyının kamu ortak kullanımına geçmesinin iki temel aracı olacaktır. Bunlardan birincisi tazminat karşılığı tapu iptali, ikincisi ise Hazine taşınmazları ile takastır.

Kıyıda kalan taşınmazların Hazine özel mülkiyetindeki taşınmazlarla takası, kıyının herhangi bir nakdi bedel ödenmeksizin kamunun ortak kullanımına alınması bakımından büyük faydalar sağlayacaktır. Takas, ana hatları itibarı ile tescilli taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının Hazine taşınmazları ile değiştirilmesindeki esaslara dayanacaktır.

Tazminat karşılığı tapu iptali ise, nitelik olarak kamulaştırma işlemine benzemekle beraber bazı farklı yönleri bulunmaktadır.

Burada “kamulaştırma” yerine “tazminat karşılığı tapu iptali” ifadesinin kullanılmasının temel nedeni, Anayasa’nın 46. maddesine ve Kamulaştırma Kanunu’na göre kamulaştırma bedelinin “rayiç bedel” esas alınarak tespitinin zorunlu olmasıdır. Oysaki AİHM’nin de kıyılarla ilgili kararlarında sıkça vurguladığı üzere kıyıların kamunun ortak kullanımına alınmasında ödenecek tazminatın, her zaman için taşınmazın gerçek değerini yansıtması zorunlu değildir. Bu şekilde bir ayırım yapılarak, idareye kamulaştırma bedelinin tespiti konusunda belli bir esneklik sağlanması amaçlanmıştır.

Önerilen bu sistemde kıyıda kalan taşınmaz için Hazinece tespit edilen bedel taşınmaz malikine teklif edilerek tapusunun tapudan terkini talep edilecektir. Taşınmaz malikinin kabul etmesi halinde, tapunun iptal edilmesinden sonra bedel malike ödenecektir. Taşınmaz malikinin kabul etmemesi durumunda, Hazinece taşınmazın bulunduğu yer asliye hukuk mahkemesine başvurularak taşınmazın tapusunun iptali ile Hazinece malike ödenecek taşınmaz bedelinin tespit edilmesi istenecektir.

Sonuç olarak kıyıların kamunun ortak kullanımına alınması için Kıyı Kanunu'nda aşağıdaki şekilde bir düzenleme yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir:

“Kıyının Kamunun Ortak Kullanımına Alınması

Madde – Kıyıda kalması nedeni ile tapusunun iptal edilmesi gereken taşınmazlar Hazine özel mülkiyetinde olup herhangi bir kamu hizmetine tahsis edilmemiş taşınmazlarla takas edilebilir. Takas edilecek taşınmazların değeri 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa, taşınmaz üzerinde yer alan yapıların değeri ise 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa göre belirlenir. Bu hükmün uygulanması ile ilgili usul ve esaslar, Maliye Bakanlığınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenir.

Maliki tarafından takası kabul edilmeyen taşınmazların tapuları, Hazinece 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre tespit edilecek bedelin ödenmesi kaydı ile iptal edilir.

İkinci fıkra gereği yapılacak iptaller için öncelikle Hazinece taşınmazın değeri 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre tespit edildikten sonra resmi taahhütlü bir yazıyla malike bildirilir.

Malik ya da yetkili temsilcisi tarafından tebliğden itibaren 15 gün içerisinde başvurulması halinde, idare tarafından tespit edilen tarihte 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nun 13. maddesinde belirtilen komisyon ile malik arasında idarece tespit edilen bedelin üstünde olmamak üzere pazarlık görüşmeleri yapılır. Anlaşmaya varılması halinde durum bir tutanakla tespit edilir. Tutanak düzenlendikten ve imzalandıktan sonra bedele ve tapudan terkin işlemine karşı dava açılmaz.

İdarece, anlaşma tutanağının tanzim tarihinden itibaren en geç kırk beş gün içinde, tutanakta belirtilen bedel ödenmeye hazır hale getirilerek, bu durum malike veya yetkili temsilcisine yazıyla bildirilerek belirtilen günde

tapu kaydının terkin edilmesi istenilir. Malik veya yetkili temsilcisi tarafından tapuda terkinin yapılması üzerine, tazminat kendilerine ödenir.

Malik ya da yetkili temsilcisi tarafından tebliğden itibaren 15 gün içerisinde başvurulmaması ya da anlaşma sağlanamaması durumunda idarece bedele ilişkin belgeler ve diğer belgelerle taşınmazın bulunduğu yer asliye hukuk mahkemesine başvurularak taşınmazın değerinin tespiti ile taşınmazın tapu kaydının terkin edilmesi istenir. Bu durumda taşınmazın değeri, 2886 sayılı Kanun'a göre belirlenir.

Bu madde gereğince yapılan terkinler, hiçbir şekilde harç ve döner sermaye ücretine tabi değildir.

Bu madde uyarınca kamunun ortak kullanıma alınan yerler paftasında kıyı olarak gösterilir.”

7.3. Finansman İhtiyacı

Kıyıda kalan taşınmazların Hazine özel mülkiyetinde bulunan taşınmazlarla takas edilmesi, herhangi bir finansman ihtiyacı doğurmayacaktır. Buna karşılık tazminat karşılığı tapu iptali, belirli bir finansman ihtiyacı doğuracaktır. Bu finansman ihtiyacının karşılanması için (bütçe kaynakları dışında) iki yol akla gelmektedir.

Bunlardan birincisi emlak vergisi oranlarında bir miktar artış yapılarak artırılan miktarın tapu iptalleri için kullanılmasıdır. Ancak 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'na 5226 sayılı Kanun'la eklenen ve 5835 sayılı Kanun'la değiştirilen ek 6. fıkra ile emlak vergisinin % 10 fazla alınması öngörüldüğü için, bu yolun başarı şansının fazla olmadığı değerlendirilmektedir.

Bir diğer yol ise Hazine taşınmazlarının satışından elde edilen gelirden belediyelere ve il özel idarelerine verilen payların kısılarak kıyıların kamu ortak kullanımına geçmesi için oluşturulacak özel hesaba aktarılmasıdır.

Bilindiği üzere Hazineye ait taşınmazların satışından elde edilen gelirlerin bir kısmı 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5. maddesinin 5. fıkrası kapsamında belediyelere ve il özel idarelerine aktarılmaktadır. Aktarılan bu tutarın bir kısmının kıyıların

kamunun ortak kullanımına alınması amacı ile açılacak özel hesaba aktarılması, kaynak temin edilmesi bakımından faydalı olacaktır.

Bu amaçla Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinden büyükşehir belediyelerine, belediyelere ve il özel idarelerine verilen payların azaltılarak elde edilecek tutarın kıyıların kamunun ortak kullanımına alınması için Maliye Bakanlığınca açılacak hesaba aktarılması konusunun düzenlenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Böyle bir yolun, hem uygulama kolaylığı sağlaması, hem de şahıslar üzerinde ek bir vergi yükümlülüğü meydana getirmemesi nedeni ile daha uygun olacağı değerlendirilmektedir.

8. SONUÇ

Kıyıların Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerden olması dolayısıyla özel mülkiyete konu olmaması gerektiği şüphe götürmemekle birlikte gerek Osmanlı İmparatorluğu döneminde ve gerekse Cumhuriyet yıllarında oluşan özel mülkiyetin bedeli ödenmeksizin ortadan kaldırılması, mülkiyet hakkına aykırılık teşkil etmektedir.

Devlet tarafından verilen tapu kayıtlarının, sonradan “geçersiz” olduğu iddia edilerek iptal edilmesi, hukuk devleti ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Özellikle bu taşınmazları bedel ödeyerek satın alan kişiler, tapu kayıtlarının bedel ödenmeksizin iptal edilmesini kabullenememektedirler. Üstelik tapuların bedel ödenmeksizin iptal edilmesi kişilerin devlete olan güvenini zayıflatmış gibi, Türkiye’nin AİHM tarafından tazminata mahkum edilmesine de neden olmaktadır.

Her ne kadar Yargıtay Hukuk Daireleri, AİHM tarafından verilen ihlal kararlarından sonra, kıyıda iptal edilen tapulara karşı taşınmaz malikinin tazminat alma hakkına sahip olduğuna karar verseler de “Hazine’nin tapu iptali davası açmasına, buna karşılık taşınmaz malikinin tazminat davası açmasına” dayanan bu sistem hem yargılama süresinin uzunluğu, hem de yargılama gideri ve vekalet ücreti sorunu ortaya çıkarması nedeniyle sorunu tam anlamıyla çözmemektedir.

Bundan dolayı, kıyıda daha önceden oluşan özel mülkiyette bulunan taşınmazların kamunun ortak kullanımına alınması hususunun yasal bir düzenlemeyle çözüme kavuşturulması elzem görünmektedir.

KAYNAKÇA

- Akbaba, F. (2010) “Orman Kanunu 2/B - Kıyı Kanunu Uyuşmazlıkları ve Türk Yargıtay’ı İçtihatları”, Yargıtay Başkanlığı İnternet Sitesi, Erişim Adresi: http://www.yargitay.gov.tr/abproje/belge/sunum/rt3/Akbaba_2BKiyiKanunu.doc, Erişim Tarihi: 05.07.2010
- Akkaya, M.A. (2004) “Türkiye’de Kıyı Alanları Yönetimi ve Hukuksal Rejimi”, İstanbul Üniversitesi, Deniz Bilimleri ve İşletmeciliği Enstitüsü, Denizel Çevre Anabilim Dalı, Doktora Tezi
- Akkoç, A. K. (1999) “Kıyıların Hukuki Durumu ve Mülkiyet Hakkı”, Mali Kılavuz Dergisi, Yıl: 1999, Sayı: 6
- Akyol, N., ve Sesli, F.A. (1999) “Türkiye’de Kıyı Alanları Konusunda Geçmişten Günümüze Ulusal Mevzuat”, T.M.M.O.B. Harita ve kadastro Mühendisliği Dergisi, Temmuz 1999, sayı: 86,
- Anal, A. A. (2001) “Kıyı Mevzuatının Dünü-Bugünü”, Maliye Bakanlığı, Milli Emlak Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı, Yayınlanmamış Ders Notu, Ankara
- Cin, H. (1981) “Osmanlı Devletinde Kıyıların Hukuki Rejimi”, Seha L. Meray’a Armağan, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ankara
- Çelik, H. (2005) “Yargıtay Örnek Kararları ile Açıklamalı Kıyı Kanunu ve Uygulaması”, Bilge Yayınevi, Ankara
- Doğan, E ve Erginöz M. (1997) “Türkiye’de Kıyı Alanları Yönetimi ve Yapılaşması”, Arion Yayınevi, İstanbul
- Duru, B. (2003) “Kıyı Yönetiminde Bütünleşik Yaklaşımlar ve Ulusal Kıyı Politikası”, Mülkiyeliler Birliği Vakfı Yayınları, Ankara
- Esener, H. (2005) “Kıyılarda Bulunan Tapulu Taşınmazların Hukuki Durumu” Yaklaşım Dergisi, Sayı: 156 (Aralık 2005)
- Ferudun, A. (2009) “Kıyı Alanlarının Hukuki Statüsü”, Deniz Harp Okulu Deniz Bilimleri ve Mühendisliği Dergisi, Cilt: 5, Sayı:1

- Geray, C. (1976) “Kıyıların Toplum Yararına Kullanılmasına İlişkin Sorunlara Genel Bakış”, Mimarlık Dergisi, Sayı: 147 (1976/2)
- Geray, C. (1979) “Kamu Taşınmazları, Kıyılar ve Sayıştay”, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, Cilt: 34, Sayı: 1-4,
- Pala, K. (1975) “Türkiye'nin Kıyı Sorunları ve Politikası”, Harita ve Kadastro Mühendisliği Dergisi, Yıl: 10, Sayı: 33-34

İnternet Kaynakları

- Adalet Bakanlığı, İNHAK BB: Adalet Bakanlığı İnsan Hakları Bilgi Bankası, <http://www.inhak-bb.adalet.gov.tr>, Erişim Tarihi: 25.07.2010
- İHAMİ: Anadolu Üniversitesi Hukuk Fakültesi İnsan Hakları Hukuku Projesi, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi İçtihatları, <http://ihami.anadolu.edu.tr>, Erişim Tarihi: 25.07.2010

İL ÖZEL İDARELERİNDE İÇ DENETİM SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN BİR ARAŞTIRMA

Süleyman Yaman KOÇAK*

Tamer KAVAKOĞLU**

ÖZET

“Yönetim” kavramı olarak “bir örgüt yönetimi”nin ifade edildiği organizasyonlarda yönetim fonksiyonu kapsamında yapılan denetimden maksat iç denetimdir. Örgüt yönetiminin sorumluluğunda olan iç denetim, örgüt içerisinde oluşturulan kontrol (iç kontrol) ortamının etkinliğinin belirlenmesinde önemli bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. İç denetim faaliyeti, bilinen klasik denetim çalışmalarının yanında danışmanlık hizmetlerini de kapsamaktadır.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kamu yönetimize çağdaş bir denetim uygulaması olan iç denetim sistemini getirmiştir. Bu sistemle birlikte uluslararası denetim standartları ve etik kuralları olan ve mevcut geleneksel denetim ve teftiş sistemini esaslı bir şekilde değiştiren yeni bir denetim anlayışı Türk kamu yönetimi sistemine girmiştir. Uluslararası boyutta kabul gören iç denetim; bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. Öncelikle iç denetim kavramı, iç denetimin kapsamı, türleri ve iç denetim mesleğinin standartları tanıtıldıktan sonra, yeni denetim anlayışının yerel yönetimlerin bir ayağını oluşturan İl Özel İdarelerindeki uygulamasını ortaya koymayı amaçlayan bu çalışmada İl Özel İdare iç denetçilerinin kurumlarındaki iç denetim hakkındaki algılamaları ve beklentileri analiz edilmektedir.

Anahtar Kelimeler: İç denetim, iç kontrol, kamu yönetimi, İl Özel İdareleri

AN INVESTIGATION ON THE EVALUATION OF INTERNAL AUDITING SYSTEM IN SPECIAL PROVINCIAL ADMINISTRATIONS

ABSTRACT

Law number 5018, The Public Financial Management and Control Law has brought a new modern auditing system which is called internal auditing in our public administration. Turkish administration system has changed the current classical inspection understanding with the international rules and ethic values by this law.

* Yrd. Doç. Dr., Pamukkale Üniversitesi İİBF Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi Bölümü

** Denizli İl Özel İdaresi İç Denetçisi

Internal audit is internationally defined as; an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It has been studied and introduced internal auditing terms, the contents and types, vocational standards, than understanding and expectations' of internal auditors of Special Provincial Administrations on internal auditing will be pointed out by analysis.

Keywords: Internal auditing, internal control, public administration, special provincial administrations

1. GİRİŞ

Türkiye’de son yıllarda yaşanan hızlı değişim süreci, kamu yönetimi alanında önemli değişiklikleri de beraberinde getirmiştir. Özellikle Türkiye’nin 1999 yılında Helsinki Zirvesi’nde Avrupa Birliği (AB)’ne aday ülke olarak resmen kabul edilmesinin ardından, mali yönetim ve kontrol alanındaki mevcut yasal düzenlemelerin AB mevzuatıyla uyumlaştırılması yönündeki çalışmalar hız kazanmış ve 24.12.2003 tarihinde yasalaşan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve ilgili diğer düzenlemelerle, AB müktesebatının önemli bir unsuru olan “Kamu İç Mali Kontrol” modelinin ülkemizde de uygulamaya geçirilmesi sağlanmıştır.

Kamu İç Mali Kontrolü, işlemlerin ilgili mevzuat ve bütçe mekanizmaları kadar, sağlam mali yönetim, şeffaflık, etkinlik, verimlilik ve ekonomiklik ilkeleriyle uyumlu olduğuna ilişkin makul güvence sağlamayı amaçlamaktadır. Uluslararası standartlar ve AB uygulamalarıyla uyumlu olarak yeniden yapılandırılan kamu mali yönetim sistemimiz, çok yıllık bütçeleme, stratejik planlama, iç kontrol, iç denetim, mali saydamlık, hesap verebilirlik, tahakkuk esaslı muhasebe gibi çağdaş mali yönetim araçları ile güçlendirilmeye çalışılmıştır.

5018 sayılı Kanun ile kamu denetimi alanında gerçekleştirilen en önemli yeniliklerden birisi de, fonksiyonel bağımsızlığa sahip ve kendi faaliyetlerinin de hesabını veren, danışmanlık ve rehberlik yönü de olan bir denetim sisteminin getirilmesidir. Bu sistemle birlikte uluslararası denetim standartları ve etik kuralları olan ve mevcut geleneksel denetim ve teftiş sistemini esaslı bir şekilde değiştiren yeni bir denetim anlayışı Türk kamu yönetimi sistemine girmiş bulunmaktadır.

AB Komisyonu’nca 14 Ekim 2009 tarihinde açıklanan Türkiye 2009 İlerleme Raporu’nun Mali Kontrol Faslına ilişkin bölümünde; genel olarak

uyumun oldukça ileri düzeyde olduğu, mali kontrol alanında sınırlı ilerleme kaydedildiği, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun uygulanmasına ilişkin mevzuatın yürürlükte olduğu, ancak iç kontrole ilişkin bazı değişikliklerin henüz yapılamadığı, Kamu İç Mali Kontrolü siyasa belgesinin ve eylem planının gözden geçirilmesinin henüz tamamlanmadığı, dış denetimleri ilgili uluslararası standartlarla aynı çizgiye getirecek Dış Denetim Kanunu'nun henüz kabul edilmediği ifade edilmiştir (AB Komisyonu İlerleme Raporu, 2009: 88). Dolayısıyla, uluslararası standartlarla uyumlu ve denetim sisteminin bir diğer ayağını oluşturan iç denetim birimleriyle koordineli çalışacak bir yapıyı öngören Dış Denetim Kanunu'nun TBMM'de kabul edilmesi son derece önemlidir. İç denetim sisteminin mevcut yapılanmasıyla, merkezi olarak örgütlenen Sayıştay'ın özellikle mahalli idarelere yönelik olarak yaptığı mali denetim konusunda büyük kolaylıklar sağlayacağı ortadadır. Günümüz denetim anlayışının bir gereği olan yerinden denetim büyük ölçüde iç denetim birimleri aracılığıyla yapılabileceğinden, bu durumun göz önünde bulundurularak hareket edilmesi, ülkemiz adına büyük kazanım olacaktır.

Bu çalışmada öncelikle iç denetim kavramı üzerinde durulacak, daha sonra da bu yeni denetim anlayışının yerel yönetimlerdeki önemli bir ayağını oluşturan İl Özel İdarelerindeki iç denetim sistemi incelenerek, İl Özel İdare İç Denetçilerinin kurumlarındaki iç denetim hakkındaki algılamaları ve beklentileri analiz edilecektir. Alan araştırmasının kapsamını, Bakanlar Kurulu'nun 2006/10911 sayılı kararı ile 20 adet İl Özel İdaresine tahsis edilmiş iç denetçi kadrolarına ataması yapılan ve halen iç denetçi olarak görev yapanlar oluşturmaktadır. Anketler, söz konusu 20 ilden fiilen atama yapılan 18 İl Özel İdaresinde görev yapan toplam 45 iç denetçiye uygulanmıştır. Bu çalışmada Türkiye'deki İl Özel İdarelerindeki iç denetim profilini ortaya koymak amacı ile ülkemiz açısından bir genel durum değerlendirilmesi yapıldığı için araştırma yöntemi olarak anket yöntemi tercih edilmiştir.

2. İÇ DENETİM KAVRAMI

Dünyada bilgi ve teknoloji alanlarında çok hızlı bir gelişme yaşanmaktadır. Bu hızlı gelişimin etkin ve verimli yönetilmesi, problemler ortaya çıkmadan gereken tedbirlerin alınması, örgütlerin içeriden şeffaf bir şekilde değerlendirilebilmesiyle mümkün olacaktır. Bu da iç denetim sayesinde yapılabilmektedir. Bu anlayış kurumsal yönetim anlayışdır ve iç

denetim sistemi de kurumsal yönetimin, şeffaflık, hesap verilebilirlik, adillik ve sorumluluk prensiplerinin bir gereğidir (Önder, 2008: 1-2).

Denetimin tarihsel köklerinin M.Ö. 3000 yıllarına, Ninova kentine kadar uzandığı saptanmıştır (Gezmiş, 2008: 55). Günlük hesapların kontrolü ile görevlendirilmiş bir kişinin, bütün gün harcamada bulunan kişiye akşamları her bir işlemi miktar ve içerik itibarıyla okutması ve hesaplar hakkında fikrini söylemesi işinin dinleme esasına dayanması nedeniyle bu kişiye ‘auditor’ (dinleyici-denetçi-denetleyen) denilmiştir (Özer, 1997: 3).

Yönetim adına denetim olarak başlayan iç denetim zamanla operasyonel denetim, iç kontrol süreçlerinin ve risk yönetiminin değerlendirilmesi ve işlem süreçlerinin analiz edilmesi yoluyla kurum faaliyetlerinde etkinlik ve verimliliğin artırılması gibi çağdaş unsurları bünyesine taşımış, yönetim adına denetim kavramından kurum faaliyetlerine yönelik kurum dışına bağımsız bir değerlendirme sunan yönetimin denetimi olarak nitelendirilebilecek olan bir fonksiyona dönüşmüş ve bugün profesyonel bir meslek haline 1941 yılında Victor Z. Brinks’in ilk iç denetim kitabı olarak bilinen “Modern Internal Auditing” kitabını yayınlaması ve ABD’de kurulan İç Denetçiler Enstitüsü (IIA - Institute of Internal Auditors) ile gerçekleşmiş ve ‘iç denetim’ kurumsal kimlik kazanmıştır (Kamu İç Denetim Genel Raporu, 2008: 1).

İç denetim ise; örgüt, faaliyetlerinin ve uygulayıcılarının yaptıkları işlem ve işlerin uygunluk ve etkinliğinin, üretilmiş her türlü bilginin güvenilirliğinin mevzuat, finansal ve diğer tüm yönlerden bu amaçla çalışan iç denetçi adı verilen kişilerce araştırılıp, incelenip üst yönetime rapor edilmesi, örgütün eğilimlerini dikkate alan ve organizasyondaki işlemlerin etkinliği ve verimliliği üzerine katma değer yaratan bir faaliyet olarak görülmektedir (Gezmiş, 2008: 55).

IIA’e göre iç denetim (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008: 7); bir kurumun faaliyetlerini geliştirmek ve onlara değer katmak amacını güden bağımsız ve objektif bir güvence ve danışmanlık faaliyetidir. İngiltere Hazinesi tarafından AB’ye aday ülkelerin yararlanması için hazırlanan dokümana göre ise, iç denetim bir organizasyonun bünyesinde bulunan bağımsız ve tarafsız değerlendirme hizmetidir (Acar, 2008: 79).

İç denetim, bir organizasyondaki;

- Finansal ve operasyonel bilginin doğru ve güvenilir olup olmadığı,
- İşletmenin risklerinin tanımlanmış ve asgariye indirilmiş olup olmadığı,
- Dış düzenlemelerin ve kabul edilen iç politikaların ve usullerin izlenip izlenmediği,
- Tatmin edici standartların oluşturulup oluşturulmadığı,
- Kaynakların etkin ve verimli bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı,
- Organizasyonun hedeflerine etkin bir biçimde ulaşım ulaşmadığı,

hususlarının belirlenmesi ve yöneticiler ile diğer üyelerin görev ve sorumluluklarını etkin bir biçimde yerine getirmelerine destek olmak amacıyla, tüm işlemlerin ve kontrollerin iç denetçilerce nesnel ve sistematik bir şekilde gözden geçirilmesi ve onaylanmasıdır (Abdioğlu, 2008: 93).

5018 sayılı Kanuna göre; iç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir (Aksoy, 2008: 77).

Yukarıda belirtilen farklı iç denetim tanımlarından da anlaşılmaktadır ki, iç denetim idareye yön veren bir pusula işlevini görmektedir. Modern iç denetim tanımındaki unsurların tamamını içerecek şekilde icra edilen bir iç denetim faaliyeti, idarenin amaç ve politikalarının gerçekleşmesi adına yönetime ayna tutan bir işleve sahip olacaktır.

2.1. İç Denetimin Kapsamı ve Türleri

Üst yönetim, kurumun karşı karşıya olduğu riskleri belirlemek, tanımlamak, değerlendirmek, izlemek, azaltmak ve ilgili kontroller de dahil tüm risk yönetim süreçlerinin etkin ve amaca uygun olarak çalışmasından sorumludur. İç denetimin temel ve anahtar görevlerinden biri de, risk yönetim süreçlerinin tam, etkin, etkili ve verimli olduğu konusunda üst yönetime ve yönetim kuruluna objektif güvence sağlamaktır. Bu güvenceyi

sağlamak için iç denetim birimi; üst yönetime sorumluluklarını yerine getirmesi ve görevlerini ifa etmesinde yardımcı olmak amacıyla yönelik danışmanlık, yol gösterme ve kolaylaştırma hizmetleri verir (Avrupa İç Denetçiler Enstitüsü Üyeleri Birliği, 2005: 18).

ABD’de 1940’lı yıllardan itibaren yapılan bilimsel araştırmalarda, hukuka uygunluk denetimi ile sınırlı olan geleneksel denetim anlayışının yolsuzlukları ve hataları engelleyemediği, hataların % 80’inin sistemden kaynaklandığı belirlenmiş, sistem denetimi, risk yönetimi, performans denetimi ve bilgi teknolojisi denetimi gibi denetim tekniklerini uygulayan iç denetim kavramı önem kazanmaya başlamıştır. Örneğin, Rittenberg ve Covalski tarafından olay çalışması yöntemi kullanılarak gerçekleştirilen bir araştırma, iç denetimin işletme yönetimi tarafından stratejik önemi olan bir fonksiyon olarak görüldüğü ve güçlü bir yönetim desteği aldığı durumlarda, iç kontrollere ilişkin daha gerçekçi değerlendirmeler yapılabildiğini ve kendilerine görev tahsisı yapılan kişi ve birimlerin sorumluluklarını yerine getirmelerine önemli bir katkı sağladığını göstermiştir. Tersine bir durumda ise, yönetim desteğinin olmadığı ve iç denetimin stratejik öneminin göz ardı edildiği durumlarda, iç denetimden beklenen faydaların sağlanamadığı gözlenmiştir (Aktaran Memiş, 2006: 92-93).

İç denetimin kapsamı, iç sınırlara veya coğrafi kısıtlamalara bakmaksızın bir kurumun bütün faaliyetleridir. İç denetim; yönetim, risk yönetimi ve iç kontrol süreçlerinin kurumun karşı karşıya olduğu bütün risklerin belirlenmesi, tanımlanması ve giderilmesi konusundaki yeterliliğini ve etkinliğini de kapsar. Böylece, esas olarak tarihsel mali verileri değerlendirmek üzerinde odaklanan dış denetimin tersine, iç denetimin kapsamı, işletmenin etkinliği, devamlı detaylı yönetim bilgileri ve etik ve sosyal prosedürler gibi başka konuları da içerir (ECIIA, 2005: 25-26). Yani iç denetim; kamu yönetimi için, iç denetim yapılan kurumun fotoğrafının çekilerek fotoğraftaki hataların gösterilmesi adına mali olan ve mali olmayan tüm süreç, karar, prosedür ve uygulamaları da kapsayan çok geniş bir sistemdir.

Ancak, iç denetimin özellikleri dünyadaki gelişmelere paralel olarak değişmektedir. Değişkenlik, iç denetim diğer denetim türleriyle kıyaslandığında, onu önemli kılan özelliklerden biridir. Aslında iç denetim, reaktif süreçten proaktif sürece geçişin resmidir (Önder, 2008: 23). Modern iç denetim tanımı baz alınarak yapılan değerlendirme sonucunda iç

denetimin altı temel özelliği olduğu söylenebilir. Bunlar; kuruma katma değer katma, bağımsızlık ve tarafsızlık, güvence sağlama, risk yönetimi ve yönetim süreçlerine katkı, genel kabul görmüş standartlara göre denetleme ve son olarak da danışmanlık hizmeti sunmadır (Türkiye İç Denetim Enstitüsü, 2008: 35-36).

5018 sayılı Kanun ve buna istinaden yürürlüğe konulan ikincil mevzuatla birlikte denetim uygulamaları, gelişmiş denetim uygulamaları doğrultusunda yeniden tanımlanmış ve yapılandırılmıştır (Midyat, 2007: 2). Kamu idarelerinde gerçekleştirilecek iç denetim faaliyetinin uygulanacağı 5 temel alan; uygunluk denetimi, performans denetimi, mali denetim, bilgi teknolojileri denetimi ve sistem denetiminden oluşmaktadır (Arcagök ve Erüz, 2006: 205).

i) Uygunluk denetimi; bir örgütün mali işlemlerinin ve diğer faaliyetlerinin belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata uygun olup olmadığını belirlemek amacıyla incelenmesidir (Alptürk, 2008: 22). Denetimin konusu, kurumun mali işlemleri ve faaliyetleridir. Uygunluk denetiminde ulaşılan sonuçlar geniş bir kitleye değil, çoğunlukla sınırlı sayıda ilgiliye, yetkili kişi ve kuruluşlara raporlanır (Aksoy, 2008: 84). Uygunluk denetimi iki bileşenden oluşmaktadır. Bunlar;

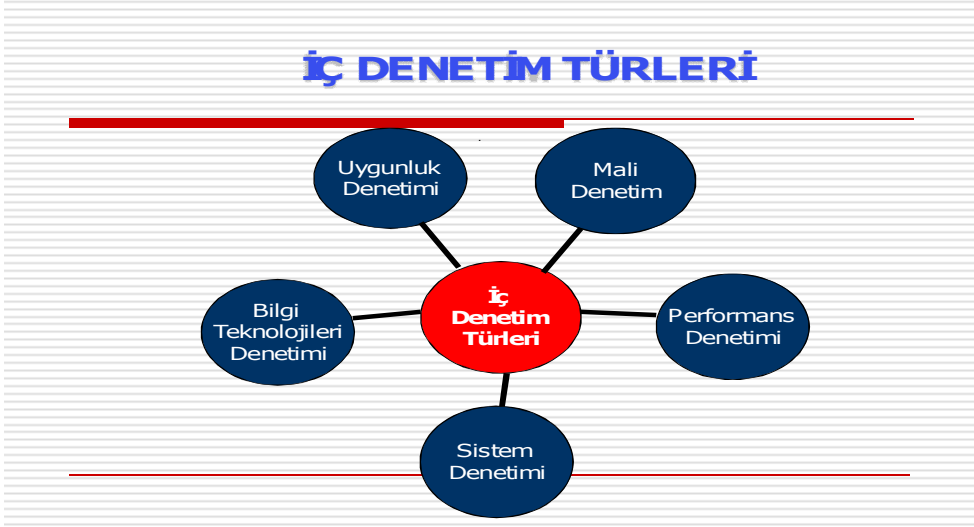
İdarenin harcamalarının ve mali işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının amaç ve politikalara, kalkınma planına, yıllık programlara, stratejik plana ve performans programına uygunluğunun denetlenmesi ve değerlendirilmesi,

İdarenin harcamalarının ilgili kanun, tüzük, yönetmelik ve diğer mevzuata uygunluğunun harcama sonrasında denetlenmesidir.

ii) Performans denetimi; yönetimin bütün kademelerinde gerçekleştirilen faaliyet ve işlemlerin planlanması, uygulanması ve kontrolü aşamalarındaki etkililiğin, ekonomikliğin ve verimliliğin değerlendirilmesidir (Aksoy, 2008: 84).

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Örgütü'ne (INTOSAI) göre; performans denetimi kamu yönetiminin performansını, ekonomikliğini, etkililiğini ve verimliliğini incelemeye yönelmiştir. Performans denetimi sadece belirli mali işlemleri (operations) değil, hükümetin yönetsel ve örgütsel tüm eylemlerini kapsar (INTOSAI, 1998: 3).

Şekil 1: İç Denetim Türleri



INTOSAI'nin tanımına göre performans denetimi, idari faaliyetlerin tutumluluğunun doğru yönetim ilkeleri, uygulamaları ve yönetim politikalarına göre denetlenmesini, kaynakların kullanımındaki verimliliğin bilgi sistemleri, performans ölçütleri, gözetim düzenlemeleri ve denetlenen kurumlarla belirlenmiş eksikliklerini gidermek için izlenen yöntemlerin incelenmesi de dâhil olmak üzere denetlenmesini, denetlenen kuruluşların hedeflere ulaşma yönündeki performanslarının etkinliğini ve istenilen etkilerle gerçekleşen etkilerin karşılaştırılmasını kapsar (Acar, 2008: 82-83).

Bir başka görüşe göre performans denetimi, esneklik, hayal gücü ve yüksek düzeyde analitik beceriler gerektiren karmaşık bir inceleme faaliyetidir (Coşkun ve Karabeyli, 2007: 8). Sadece mevzuatta yer alan metodlar ve standartlar, performans denetiminin bugünkü gelinen noktadaki işlevini ve gelişmesini güçleştirebilir. Bu yüzden performans denetimi, kalite güvence sistemlerine yönelik standartlar da dahil olmak üzere, birçok alandaki standartların birleştirilmesi anlamına gelmez. Özellikle uygulamalar ve gelişmeler, deneyimlerden kazanılan bilgi üzerine inşa edilerek geliştirilecek bir denetim sistemidir (Önder, 2008: 16-17).

iii) Mali denetim; gelir, gider, varlık ve yükümlülüklere ilişkin hesap ve işlemlerin doğruluğunun, mali sistem ve tabloların güvenilirliğinin

değerlendirilmesidir. Mali denetim, denetçilerin çalışmalarının finansal öğelerini kapsamaktadır. Hesapların ve bunların dayanağını oluşturan finansal sistemlerin ve süreçlerin (kamu sektörünün spesifik bölümleri dahil olmak üzere, kamu parasının öngörölmüş amaçlar için harcanmış olup olmadığı) ve kurumsal yönetişimin finansal yönlerinin, örneğin iç kontrolün, risk yönetiminin, dürüstlüğün ve iyi davranış kurallarına uygunluğun denetlenmesidir (Aksoy, 2008: 84).

5018 sayılı Kanun'da devlet muhasebesinin saydamlık, hesap verilebilirlik, kesin hesap dolayısıyla parlamento denetimi gibi modern kamu mali yönetim anlayışında yer alan temel anlayışların ve kavramların esası olduğuna vurgu yapılmaktadır. Bu durum, günümüze kadar özel sektörde olduğu gibi, devlet sektöründe de muhasebeye olan ilginin olumlu yönde değişmesini ve gelişmesini sağlamıştır (Gölşen vd., 2007: 25).

iv) Bilgi teknolojileri denetimi; idarenin amaçlarına ve kontrol hedeflerine ulaşmasına yönelik olarak bilgi sistemlerinin ve bu sistemlere ilişkin kontrollerin yeterliliği hakkında, nesnel bir güvence sağlamak amacı ile bilgi teknolojisi sistemlerinin incelenmesi, gerekli kanıtların toplanması, değerlendirilmesi ve sonuçların raporlanması sürecidir (Alptürk, 2008: 23). Denetim süreci içerisinde yer alan veriler gittikçe elektronikleşirken, denetçilerin, bu verilerin geçerliliğini, güvenilirliğini ve eksiksizliğini test etmeleri gerekmektedir (Toraman, 2002: 2).

Böylece, farklı faaliyet alanlarını kapsayan iç denetim türleri, iç denetçiler tarafından benimsenen çok amaçlı, kapsamlı yaklaşım (comprehensive), yönetim odaklı yaklaşım (management-oriented), katılımcı yaklaşım (participative), program yaklaşımı (programmatic) ve danışmanlık-güvence yaklaşımı (consultative-assurance) şeklinde de ele alınmaktadır (Akşam, 2005: 29).

v) Sistem denetimi; denetlenen sürecin ya da birimin amaçlarına ulaşmasını sağlamada iç kontrol sistemlerinin yeterlik ve etkinliğinin değerlendirilmesi (Aksoy, 2008: 86), diğer bir ifadeyle, denetlenen birimin faaliyetlerinin ve iç kontrol sisteminin; örgüt yapısına katkı sağlayıcı bir yaklaşımla analiz edilmesi, eksikliklerinin tespit edilmesi, kalite ve uygunluğunun araştırılması, kaynakların ve uygulanan yöntemlerin yeterliğinin ölçülmesi suretiyle değerlendirilmesidir (Arcagök ve Erüz, 2006: 205).

2.2. İç Denetim Standartları ve İç Denetim-İç Kontrol İlişkisi

Denetim, bir doğruluk, uygunluk ve akılcılık sorgulaması olduğundan, denetim faaliyetinin bizzat kendisinin de kalite ve güvenilirlik sorgulamasının yapılması bir zorunluluktur. Denetimde kalite ve güvenirliliğin güvencesi ise, denetim faaliyetinin önceden belirlenmiş ölçütlere uygunluğuna bağlıdır. Bu belirleme bizi denetçinin niteliklerine ve denetim sürecinin geneline yönelik denetim standartlarına ulaştırır. Denetim standartları bir yerde yapılan işin kalitesine ilişkin ölçütler bütünü olup, hem kişisel özellikleri itibarıyla denetçiyi, hem de başından sonuna kadar tüm denetim sürecini kapsar. İyi bir denetim sistemi ise denetim standartlarına uyulmasıyla mümkündür (Koçberber, 2008: 65).

IIA tarafından yayımlanan 1947 tarihli “İç Denetimin Sorumlulukları Bildirgesi” zamanla iç denetim standartlarına dönüşmüş ve ilk olarak 1978 yılında “Genel Kabul Görmüş İç Denetim Standartları” yayımlanmıştır. Bu standartlar daha sonra IIA tarafından çeşitli kereler güncellenmiştir. Son güncelleme ise 1 Ocak 2009 tarihinde yapılmıştır. Uluslararası İç Denetim Mesleki Uygulama Standartları, iç denetim performansının izlenmesi ve değerlendirilmesi için gerekli temeli oluşturur ve objektif güvence sağlayan bir sistematik metodoloji getirir. Hem IIA ve bağlı kuruluşların üyelerinin hem de bütün kalifiye iç denetçilerin Uluslararası Standartlara uymaları zorunludur (ECIIA, 2005: 21-22). Bu standartlar genel olarak nitelik ve çalışma standartlarından oluşmaktadır. Nitelik standartları iç denetim birimi ve iç denetçilerin sahip olması gereken özelliklere, çalışma standartları ise iç denetim faaliyetinin aşamalarına ve sonuçlarının izlenmesine yöneliktir (İç Denetim Koordinasyon Kurulu, 2006: 2-25).

Kontrol kavramı, denetim kavramı ile iç içe girmiş bir kavram olarak, başka bir belge veya kayıtla bir şeyin doğruluğunu inceleyerek teyit etme faaliyetidir. Bu faaliyet, kamu idaresinin içinde bir sistem dahilinde yapıldığı takdirde iç kontrol adını almaktadır (Önder, 2008: 24). İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, mali bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve

süreçle iç denetimi kapsayan mali ve diğer kontroller bütünüdür (Tamer, 2008: 4).

İç kontrol, “organizasyon planı ve işletme içerisindeki varlıkları korumak, muhasebe verilerinin doğruluğunu ve güvenilirliğini kontrol etmek, işlemsel etkinliği ilerletmek ve emredilmiş yönetim politikalarına katılımı teşvik etmek üzere benimsenmiş tüm koordine yöntem ve ölçüleri kapsayan bir süreçtir”. İç kontrol, bir yönetim fonksiyonudur. Teşebbüsler fiziki büyüklük olarak geliştikçe, faaliyetler karmaşık olarak yaygınlaştıkça ve işlemler sayısal olarak arttıkça, yönetimin; varlıkların korunması, hataların ortadan kaldırılması, gelirlerin saptanması ve bunlara ek olarak teşebbüs politikasını değerlendirme araçlarını sağlaması amacıyla, süratle güvenilir veriler elde etme bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu zorunluluk da işletmelerde kontrol fonksiyonunu iç kontrol ile birleştirmiştir (Memiş, 2006: 124-125). Daha açık bir ifade ile iç kontrol, organizasyonun hedeflerini gerçekleştirmek üzere ihtiyaç duyduğu bütün plan, politika, prosedür ve uygulamaları kapsayan bir yönetim aracıdır. İç kontrol sayesinde örgütler karşı karşıya kaldıkları değişimlere sürekli bir biçimde uyum gösteren dinamik ve tamamlayıcı bir süreç içerisinde hareket ederler. Yönetim ve her düzeydeki personel de; kurumun misyonunu ve genel hedeflerini başarması için riskleri karşılayan ve makul güvence sağlayan bu sürece müdahil olmak durumundadır (Özeren, 2006: 3-6).

5018 sayılı Kanundaki hükümler değerlendirildiğinde iç kontrol, iç denetimi kapsayan genel bir çerçeve oluşturmaktadır. İç kontrol sistemi geniş anlamda iç denetimi de kapsadığı halde, dar anlamıyla denetim faaliyetleri dışında kalan kontrol faaliyetleri ile diğer unsurlardan oluşmaktadır. Yani, iç denetim iç kontrol sisteminin bir unsuru olmasına karşın; iç denetim faaliyetinin niteliği ve fonksiyonu gereği idarenin yönetim, risk yönetimi ve kontrol sisteminin etkinlik ve yeterliliği iç denetçiler tarafından değerlendirilecektir. Bu da iç denetim faaliyetinin iç kontrol sistemi içindeki yerini ve rolünü açıkça ortaya koymaktadır (Candan, 2006: 6-7; Midyat, 2007: 5).

Kamu İç Kontrol Standartları, Sponsor Organizasyonlar Komitesi (COSO) modeli, INTOSAI Kamu Sektörü İç Kontrol Standartları Rehberi ve AB İç Kontrol Standartları çerçevesinde Maliye Bakanlığı tarafından “Kamu İç Kontrol Standartları Tebliği” hazırlanarak, 26.12.2007 tarihli ve 26738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. Türkiye’de 5018 sayılı Kanun ve ikincil

mevzuat, COSO modelini esas alan bir iç kontrol sisteminin kurulmasını öngörmektedir. Maliye Bakanlığınca çıkarılan tebliğ ile, 5 bileşen altında toplam 18 standart ve her bir standart için bunların altına yerleştirilen toplam 79 genel şart belirlenmiş bulunmaktadır (Yılmaz, 2009: 33).

3. İÇ DENETİMİN İL ÖZEL İDARELERİNDE YAPILANMASINA VE İŞLEYİŞİNE YÖNELİK ALAN ARAŞTIRMASI

İl Özel İdarelerindeki iç denetim sisteminin işleyişi ve bu idarelerde görev yapan iç denetçilerin iç denetim sistemine olan bakışına ilişkin yapılan bu çalışmanın amacı; İl Özel İdarelerinde iç denetim faaliyetinden ne anlaşıldığı ile bu faaliyetin İl Özel İdarelerindeki uygulamasının ne düzeyde olduğunun ortaya konulmasıdır. Bu kapsamda, İl Özel İdarelerinde kuruluş aşamasında olan iç denetim sisteminin nasıl yapılandığı sorusuna cevap aranacaktır. Bu çerçevede iç denetim biriminin İl Özel İdarelerinde nasıl kurulduğu, işlediği, hangi rolleri üstlendiği, çalışma yapısı, iç denetçinin mesleğe olan bakış açısı ile iç denetçi-üst yönetici ilişkisinin nasıl olduğu araştırılmıştır.

Çalışmanın amacına ulaşabilmesi için İl Özel İdarelerinde görev yapan iç denetçilere yönelik olarak oluşturulmuş aşağıdaki sorulara cevaplar aranmıştır:

- İl Özel İdarelerinde iç denetime önem verilip verilmediği,
- İç denetçi-üst yönetici arasındaki ilişki düzeyinin ne olduğu,
- İç denetim tanımından ne anlaşıldığı,
- İl Özel İdarelerinde iç denetimin uygulama düzeyinin ne olduğu,
- İç denetçilerin İl Özel İdarelerindeki iç denetim sisteminin işleyişine yönelik düşüncelerinin ne olduğu,
- İç denetçilerin mesleğe olan bakış açılarının ne olduğudur.

Bu sorulara aranan cevaplar baz alınarak araştırmadaki temel varsayımlar oluşturulmuş olup, bu varsayımlar şunlardır:

1) İl Özel İdarelerinde iç denetim birimleri yapılanmalarını tamamlayarak iç denetim sisteminin hukuksal altyapısını oluşturmuşlardır.

2) İl Özel İdarelerinde sadece 3 yıldır uygulanan iç denetim faaliyeti yeterince talep görmemekte, üst yönetici-iç denetçi ilişkisi sınırlı kalmaktadır.

3) İl Özel İdare iç denetçileri, modern iç denetim tanımındaki tüm unsurlara katılmakta güçlük çekmekte ama bireysel olarak yaptıkları işten tatmin olmaktadır.

3.1. Araştırmanın Kapsamı ve Veri Toplama Yöntemi

Alan araştırmasının kapsamını 05.10.2006 tarih ve 26310 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Bakanlar Kurulu’nun 2006/10911 sayılı kararı ile 20 adet İl Özel İdaresine ihdas edilmiş iç denetçi kadrolarına ataması yapılan ve halen iç denetçi olarak görev yapanlar oluşturmaktadır. Çalışmada Türkiye’deki İl Özel İdarelerindeki iç denetim profilini ortaya koymak amacı ile ülkemiz açısından bir genel durum değerlendirilmesi yapıldığı için araştırma yöntemi olarak anket yöntemi tercih edilmiştir. Anketler, 2009 yılında 01 Ekim - 31 Ekim tarihlerini kapsayan bir aylık süreçte, İl Özel İdarelerinde görev yapan iç denetçilere uygulanmıştır. Anketler, söz konusu 20 ilden fiilen atama yapılan 18 İl Özel İdaresinde görev yapan toplam 45 iç denetçiye uygulanmıştır. Bu iç denetçilerden 41 tanesi ankete cevap vererek geri dönüş yapmışlardır. % 91 gibi bir katılım oranına ulaşılması, bu araştırmanın belki de en olumlu yönüdür.

3.2. Araştırma Sonuçlarının Analiz ve Yorumları

Bu bölümde iç denetim sisteminin İl Özel İdarelerinde yapılanmasına ve işleyişine yönelik alan araştırmasının analiz ve yorumları yapılmıştır. Bu analizlere geçmeden önce, anket uygulanan iç denetçilerin profilini anlamak açısından bazı genel sorular sorulmuştur.

Tablo 1. İç Denetçilerin Cinsiyet Dağılımı

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Erkek	39	95,1	95,1	95,1
Kadın	2	4,9	4,9	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 1’de görüleceği üzere anketi cevaplandıran 39 iç denetçinin erkek, 2 iç denetçinin ise kadın olduğu görülmektedir. İç denetçilerin % 95,1’i erkektir.

Tablo 2. İç Denetçilerin Öğretim Seviyesi

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Lisans	35	85,4	85,4	85,4
Lisans üstü	5	12,2	12,2	97,6
Yüksekokul	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 2’de iç denetçilerin en son mezun oldukları öğretim kurumlarına ait dağılımları gösterilmiştir. Buna göre iç denetçilerin % 85,4’ü üniversite, % 12,2’si yüksek lisans ve % 2,4’ü de yüksekokul mezunudur.

Tablo 3. İç Denetçilerin Önceki Meslekleri

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Vergi Denetmeni	20	48,8	48,8	48,8
Muhasebe Denetmeni	13	31,7	31,7	80,5
Milli Emlak Denetmeni	6	14,6	14,6	95,1
Diğer	2	4,9	4,9	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 3’te de görüleceği üzere iç denetçilerin önceki görevleri incelendiğinde en büyük oran % 48,8 ile vergi denetmenlerine aittir. Onları % 31,7 ile muhasebe denetmenleri ve % 14,6 ile milli emlak denetmenleri takip etmektedir. İl Özel İdarelerindeki iç denetçilerin toplamda % 95,1 oranında daha önce Maliye Bakanlığına bağlı olarak çalışan denetmen ünvanlı personelden teşekkül etmesi de göstermektedir ki İl Özel İdarelerinde bu faaliyet neredeyse tamamen Maliye Bakanlığı geleneğinden gelen denetmenlerce yürütülmektedir.

Bu genel sorulardan sonra İç Denetçilere çalışmadaki varsayımlar doğrultusunda sorular yöneltilmiştir. Bunlara verilen cevaplardan oluşan tablolar aşağıda yer almaktadır:

Varsayım 1: “İl Özel İdarelerinde iç denetim birimleri yapılanmalarını tamamlayarak iç denetim sisteminin hukuksal altyapısını oluşturmuşlardır”.

Tablo 4. İç Denetim Sistemine Yeterince Önem Verilme Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kısmen	21	51,2	51,2	51,2
Hayır	17	41,5	41,5	92,7
Evet	3	7,3	7,3	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 4’te görülmektedir ki “İç denetime yeterince önem verilmekte midir?” sorusuna 21 iç denetçi kısmen cevabını verirken, 17 iç denetçi hayır cevabını ve 3 iç denetçi de bu soruya evet cevabını vermiştir. Yeterince önem verildiği görüşünde olanların oranının sadece % 7,3 düzeyinde olması, Türkiye’deki İl Özel İdarelerinde iç denetime henüz yeterince önem verilmediğini ortaya koymaktadır.

Yukarıda da haklı olarak anlatıldığı üzere, iç denetim sadece mali yönü olan bir durum olmamasına rağmen, iç denetçiler ilginç bir biçimde Türkiye’de maliyecilere bırakılmış durumdadır. Bu durum, iç denetimin kurumlarda salt mali bir süreç olarak yorumlanmasına neden olmuştur. Dolayısıyla yalnızca mali denetim yapmak üzere eğitim almış bir iç denetçi kitlesinin kanunda tanımlanan yerindelik, performans vb denetimleri uygulaması kamu kurumlarınca şık karşılanmamaktadır.

İl Özel İdarelerinde iç denetime yeterince önem verilmediği görüşünde olan iç denetçilere bunun nedenlerine katılma düzeylerini anlamaya yönelik 4 yargı cümlesi verilmiş ve bu yargılara ne ölçüde katıldıkları tespit edilmiştir. Bu 4 soruyu 38 iç denetçi cevaplamıştır. Sonuçlar Tablo 5’te gösterilmiştir.

Tablo 5. İl Özel İdarelerinde İç Denetime İlişkin Değerlendirmeler

	Kısmen Katılıyor	Kesinlikle Katılıyor	Kararsız	Kısmen Katılmıyor	Kesinlikle Katılmıyor
İç denetim;	Yüzde (%)	Yüzde (%)	Yüzde (%)	Yüzde (%)	Yüzde (%)
Gerekli bir uygulama olarak görülmemektedir	44,7	28,9	2,4	15,8	7,9
Alt kademe yöneticileri direnmektedir	44,7	26,3	-	10,5	18,4
Üst kademe yöneticileri direnmektedir	39,5	39,5	-	5,3	15,8
Yeterli donanımına sahip iç denetçi bulunmamaktadır	10,5	2,6	7,9	21,1	57,9

Tablo 5'e göre iç denetçilerin % 73,7'si iç denetim faaliyetinin İl Özel İdareleri açısından gerekli bir uygulama olarak görülmediği hususunda görüş birliğindedirler. 2005 yılında yeniden yapılanan İl Özel İdarelerinde daha önceden kurum içi denetim faaliyeti icra edilmediğinden yerleşik denetim kültürüne karşı bir yabancılık söz konusudur. Dolayısıyla yerel yönetim düzeyindeki iç denetim faaliyetinin gerekliliği konusundaki olumsuz görüşün zamanla değişeceği söylenebilir.

İç denetçilerin % 71,1'i alt kademe yöneticilerinin iç denetime direnç gösterdikleri kanısındadır. Dolayısıyla iç denetim faaliyeti, alt kademe yöneticileri tarafından talep edilmeyen, kaçınılan ve engellenen bir faaliyet olarak algılanmakta ve denetlenen ile iç denetçi arasında karşılıklı güvensizliğin olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

İç denetçilerin % 78,9'u üst kademe yöneticilerinin iç denetime direnç gösterdikleri konusunda aynı görüştedirler. Kurum üst yönetiminin iç denetime direnmesi iç denetimin gerekliliği konusunda henüz istenen düzeyde bir anlayışın üst yönetimde yerleşmediği sonucunu ortaya koymaktadır.

İç denetçilere yeterli donanımına sahip iç denetçi bulunmadığı savına katılma düzeyleri sorulmuş ve iç denetçilerin % 80'i iç denetim faaliyetinin geleneksel denetim anlayışından önemli farklılıklar içerdiği, iç denetimin aşamaları, risk yönetimi ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi ve geliştirilmesi gibi alanlarda teknik bilgiler gerektirdiği ve uygunluk denetimi ile sistem denetimi arasındaki yaklaşım farklılığını denetim uygulamalarına yansıtması noktasında gerekli farkındalığa sahip iç denetçilerin görev yaptığı konusunda aynı görüştedirler.

Varsayım 2: “İl Özel İdarelerinde sadece 3 yıldır uygulanan iç denetim faaliyeti yeterince talep görmemekte, üst yönetici-iç denetçi ilişkisi sınırlı kalmaktadır.”

6. tablodan başlayıp 11. tablonun sonuna kadar, İl Özel İdarelerindeki İç Denetçiler ile onların ilişkide bulundukları kurumların üst yöneticisi olan en başta Valiler olmak üzere diğer üst yöneticiler ile aralarındaki iletişime ilişkin sorulara verilen cevaplar değerlendirilmiştir:

Tablo 6. Üst Yöneticilerin İç Kontrolü İç Denetçiler Aracılığıyla Gerçekleştirme Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kısmen Katılıyorum	15	36,6	36,6	36,6
Kesinlikle Katılmıyorum	9	22,0	22,0	58,5
Kesinlikle Katılıyorum	9	22,0	22,0	80,5
Kararsızım	5	12,2	12,2	92,7
Kısmen Katılmıyorum	3	7,3	7,3	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Üst yönetici, 5018 sayılı Kanundaki sorumluluklarının gereklerini harcama yetkilileri, mali hizmetler birimi ve iç denetçiler aracılığıyla yerine getirmektedir. Bu nedenle üst yöneticilerin bu konuda doğrudan aktif bir rol üstlenmesi ve iç kontrol konusunda etkin bir gözetim mekanizması oluşturması gerekmektedir. Tablo 6'da görülmektedir ki iç kontrol sisteminin iç denetçiler tarafından değerlendirilmesi konusunda üst yöneticinin farkında olduğuna kısmen katılan 15 iç denetçi ve kesinlikle katılan 9 iç denetçi

dışındaki toplam % 41,5 oranındaki iç denetçi kendi üst yöneticilerinin bu farkındalığa sahip olmadığını ifade etmektedir.

Tablo 7. Üst Yöneticinin Talimatı Çerçevesinde Soruşturma Yapma Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılmıyorum	19	46,3	46,3	46,3
Kesinlikle Katılıyorum	13	31,7	31,7	78,0
Kısmen Katılıyorum	5	12,2	12,2	90,2
Kısmen Katılmıyorum	4	9,8	9,8	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 7’de iç denetçilerin iç denetim kapsamı dışında üst yöneticinin talimatı doğrultusunda soruşturma yapıldığı yönündeki önermeye verilen cevaplardan da anlaşılmaktadır ki İl Özel İdare iç denetçilerinin % 43,9’u iç denetim faaliyeti dışında müfettişlere ait olan soruşturma fonksiyonunu yerine getirmektedir.

Tablo 8. İç Denetçinin Doğrudan Üst Yöneticiye Bağlı Olarak Çalışma Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	32	78,0	78,0	78,0
Kısmen Katılıyorum	5	12,2	12,2	90,2
Kararsızım	2	4,9	4,9	95,1
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,4	2,4	97,6
Kısmen Katılmıyorum	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 8’de iç denetçilere doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak çalışmakta olup olmadıkları yönündeki soruya vermiş oldukları cevaplara göre % 90,2 oranındaki İl Özel İdare iç denetçisi hali hazırda iç denetim mevzuatının öngördüğü şekilde doğrudan üst yönetici olan İl Valisine bağlı olarak çalıştıkları anlaşılmaktadır.

Tablo 9. İç Denetim Yönergesinin Üst Yönetici Tarafından Onaylanma Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	35	85,4	85,4	85,4
Kesinlikle Katılmıyorum	6	14,6	14,6	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 9'a göre anket çalışması kapsamındaki İl Özel İdarelerinde, iç denetçilerin % 85,4'ü iç denetim yönergesinin üst yönetici tarafından onaylandığını, geri kalan % 14,6'sı ise iç denetim yönergesinin üst yönetici tarafından onaylanmadığını belirtmiştir. Dolayısıyla İl Özel İdarelerinin büyük bir çoğunluğunda iç denetim yönergelerinin mevcut olduğu ve üst yöneticilerin bu konuya gereken hassasiyeti gösterdiği sonucuna ulaşılabilir. Buna göre, İl Özel İdare iç denetçilerinin iç denetim yönergeleri çerçevesinde iç denetim plan ve programlarını hazırlama ve uygulamalarının önünde herhangi bir engel kalmamıştır.

Tablo 10. İç Denetim Planlarının Üst Yönetici Tarafından Onaylanma Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	33	80,5	80,5	80,5
Kesinlikle Katılmıyorum	8	19,5	19,5	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 10'daki iç denetim faaliyetine esas olan denetim konuları, süreler ve denetim kaynaklarının belirlenmesini amaçlayan iç denetim planı ve programının üst yönetici tarafından onaylanma durumuna baktığımızda; İl Özel İdarelerinin % 80,5'inde plan ve programa dayalı olarak iç denetim faaliyetinin yürütüldüğü, % 19,5'inde ise henüz iç denetim plan ve programının üst yönetici tarafından onaylanmadığı anlaşılmaktadır. Bu duruma göre İl Özel İdarelerinin % 19,5'inde iç denetim plan ve programı olmaksızın iç denetim faaliyeti sürdürülmeye çalışılmaktadır.

Tablo 11. Denetim Çalışmalarında Üst Yöneticiden Destek Alma Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	16	39,0	39,0	39,0
Kısmen Katılıyorum	11	26,8	26,8	65,9
Kesinlikle Katılmıyorum	9	22,0	22,0	87,8
Kısmen Katılmıyorum	3	7,3	7,3	95,1
Kararsızım	2	4,9	4,9	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

İç denetçilerin çalıştıkları kurumlardaki iç denetim uygulamalarını dikkate alarak, modern iç denetim tanımında yer alan unsurlara katılma düzeylerini tespit etmeye yönelik olarak verdikleri cevaplar Tablo 11’de gösterilmiştir. Ankete katılanların % 65,8’i üst yöneticilerinden destek aldıklarını ifade etmişlerdir.

Tablo 12. Modern İç Denetim Tanımına Katılma Durumu

	Kısmen Katılıyorum	Kesinlikle katılıyorum	Kararsızım	Kısmen Katılmıyorum	Kesinlikle Katılmıyorum
İç Denetim;	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde	Yüzde
Bağımsız bir fonksiyondur	48,8	19,5	12,2	7,3	12,2
Güvence ve danışmanlık işlevi görür	39	43,9	7,3	4,9	4,9
İdareye artı değer katar	17,1	73,2	4,9	2,4	2,4
İç kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesi ve artırılmasına yardımcı olur	17,1	61	14,6	2,4	4,9
Yönetimde etkinlik sağlanmasına yardımcı olur	29,3	56,1	4,9	4,9	4,9
Risk yönetiminde idareye katkı sağlar	26,8	58,5	7,3	4,9	2,4

Varsayım 3: “İl Özel İdare iç denetçileri, modern iç denetim tanımındaki tüm unsurlara katılmakta güçlük çekmekte ama bireysel olarak yaptıkları işten tatmin olmaktadır.”

Tablo 12’de iç denetçilerin % 68,3’ü iç denetimin bağımsız bir fonksiyon olması hususuna katılmaktadır ki bu oran yeni yapılanmakta olan iç denetim sistemi açısından olumlu bir durumdur. % 82,9 oranındaki iç denetçi görüşüne göre iç denetim sistemi, güvence ve danışmanlık işlevini; planlama, organizasyon, yönetim ve kontrol konularında bilgi sahibi olarak ve olayları profesyonel bir yönetici gözüyle değerlendirerek yapabilmektedir. İç denetçilerin % 90,2 gibi büyük bir çoğunluğu iç denetimin idareye artı değer kattığını düşünmektedir. Bu durum; iç denetçilerin, yapmış oldukları mesleğin artı değer üreten bir meslek olduğuna ve bu artı değerın çalıştıkları kurumu geliştireceğine olan inançlarını göstermektedir. Bu inanç, yönetime rakip olmayan ve kendini yönetimin üstünde görmeyen bir denetim felsefesinin kesinlikle yapıcı olacağı gerçeğinin özel idare iç denetçileri tarafından içselleştirildiğini ortaya koymaktadır. % 78 gibi bir oranda üst yönetimin iç kontrol sisteminin etkinliğini arttırmaya yönelik iç denetim birimince sunulan bilgilerin dikkate aldığı konusunda duyarlı oldukları sonucuna ulaşılabilir. İç denetçilerin % 85,4’ü İl Özel İdarelerinde yönetim süreçlerinin iyileştirilmesi için, mevcut riskler, olaylar, karşılaşılan zayıflıklar ve bunlardan korunma ve kontrol iyileştirmeleri hususunda kurumlarına tavsiyede bulunmaktadır. İç denetim; % 85,4’lük bir oranda risk yönetiminde idareye katkı sağlayacağı hususunda aynı düşüncededirler.

Tablo 13. İç Denetçinin Kendi Başına Karar Verebilme Durumu

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	27	65,9	65,9	65,9
Kısmen Katılıyorum	9	22,0	22,0	87,8
Kesinlikle Katılmıyorum	2	4,9	4,9	92,7
Kısmen Katılmıyorum	2	4,9	4,9	97,6
Kararsızım	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 13'e göre anket çalışması kapsamındaki İl Özel İdare iç denetçilerinin % 65,9'u işin nasıl yürütüleceği hususunda kendi başına karar vermede serbest olduğuna kesinlikle katılmakta, % 22'si de buna kısmen katılmaktadır. Bu sonuçlara göre % 87,8 gibi çok yüksek bir oranda İl Özel İdare iç denetçisi iç denetim faaliyetini yaparken kendi başına karar verme noktasında serbesttir. Bu sonuca göre İl Özel İdarelerinde yürütülen iç denetim faaliyetinin; denetim konu ve kapsamının belirlenmesi, yürütülmesi ve sonuçların raporlanması hususunda her türlü müdahaleden uzak olduğunu söyleyebiliriz.

Tablo 14. İç Denetçilerin Çalıştıkları Kurumlarda Emekli Olma İsteği

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	13	31,7	31,7	31,7
Kararsızım	10	24,4	24,4	56,1
Kısmen Katılıyorum	9	22,0	22,0	78,0
Kesinlikle Katılmıyorum	8	19,5	19,5	97,6
Kısmen Katılmıyorum	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 14'te İl Özel İdare iç denetçilerin kurumlarında emekli oluncaya kadar çalışmayı düşünüp düşünmediklerine ilişkin önermeye verdikleri cevaplar yer almaktadır. Tablodan da görüleceği üzere iç denetçilerin % 24,4'ü bu konuda kararsız olduğunu belirtmiş ve % 22'si de bu önermeye olumsuz cevap vermiştir. Bu sonuçlara göre, İl Özel İdare iç denetçilerinin yarıya yakını çalıştığı idareden memnun değildir. İç denetim sisteminin kurumsallaşma sürecini tam olarak tamamlayamadığı göz önünde bulundurulduğunda, bu sonucun normal olduğu düşünülebilir.

Tablo 15. İç Denetçi Maaşları ile Tatmin Düzeyi Arasındaki İlişki

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kısmen Katılıyorum	23	56,1	56,1	56,1
Kesinlikle Katılıyorum	13	31,7	31,7	87,8
Kısmen Katılmıyorum	4	9,8	9,8	97,6
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 15’de iç denetçinin aldığı maaşın kendisini tatmin ettiği yönündeki önermeye iç denetçilerin % 56,1’i kısmen katıldığını ve % 31,7’si de kesinlikle katıldığını belirtmiştir. Bu önermeye katılanların büyük oranda büyükşehir olan İl Özel İdare iç denetçilerinin olduğu görülmektedir. Yürürlükteki mevzuata göre büyükşehir olan illerde görev yapan iç denetçiler ile diğer illerde görev yapan iç denetçiler arasında maaş farkı bulunmaktadır. Bu farkın da anketteki bu soruya verilen cevabı etkilediği görülmektedir.

Tablo 16. İç Denetçilikte Rotasyon Olmamasının Etkisi

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	22	53,7	53,7	53,7
Kısmen Katılıyorum	17	41,5	41,5	95,1
Kısmen Katılmıyorum	1	2,4	2,4	97,6
Kararsızım	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 16’da iç denetçinin rotasyona tabi olmamasının iç denetçiler arasında % 95,1 gibi yüksek bir oranda kabul gördüğü anlaşılmaktadır. Bu durum Tablo 3’te görüleceği üzere İl Özel İdare iç denetçilerinin % 95,1’inin daha önce Maliye Bakanlığı’na bağlı olarak çalışan rotasyona tabi denetmenlerden oluşması ve bu denetmenlerin de sürekli yer değiştirmekten memnun olmamalarının bir sonucu olduğu düşünülebilir.

Tablo 17. Derecelendirilmiş İç Denetim Sertifikalarına Göre Yapılacak Özlük Düzenlemesinin Motivasyona Etkisi

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	23	56,1	56,1	56,1
Kısmen Katılıyorum	12	29,3	29,3	85,4
Kısmen Katılmıyorum	3	7,3	7,3	92,7
Kesinlikle Katılmıyorum	2	4,9	4,9	97,6
Kararsızım	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 17'ye bakıldığında iç denetim sertifikasının derecelendirilerek bunun özlük olarak desteklenmesinin motivasyonu arttıracak görüşüne katılım oranı % 85,4'tür. Kıdem esaslı örgütlerde; donukluk, yaşlılık, eski tecrübelerin bitmez tükenmez tekrarı, nostalji, haksız rekabet ve dünü özleme söz konusu iken, sertifikasyona dayalı yapılarda; evrensellik, özgüven, değişimin sürekliliği, gelişim, çevreyle uyum, iş barışı, emeğe saygı ve yarına yatırım duygusu olduğu gerçeğini göz önünde bulundurduğumuzda, sertifikasyon derecelendirilmesinin İl Özel İdare iç denetçilerinin motivasyonunu daha da arttıracakı açıktır.

Tablo 18. İç Denetçilerin Kurum Sorunlarına Bakışı

	Sıklık (f)	Yüzde (%)	Geçerli Yüzde (%)	Toplam Yüzde (%)
Kesinlikle Katılıyorum	24	58,5	58,5	58,5
Kısmen Katılıyorum	15	36,6	36,6	95,1
Kesinlikle Katılmıyorum	1	2,4	2,4	97,6
Kararsızım	1	2,4	2,4	100,0
Toplam	41	100,0	100,0	

Tablo 18’de görüldüğü üzere iç denetçinin çalıştığı kurumun her sorununu kendi sorunu gibi hissettiği görüşüne kesinlikle katılan 24 iç denetçi ve kısmen katılan 15 iç denetçi toplamda % 95,1 oranını oluşturmaktadır. Bu sonuca göre % 95,1 oranındaki İl Özel İdare iç denetçisinin İl Özel İdarelerine adapte olduğu ve kendi idarelerine katkı sağlama noktasında kurumlarına sahip çıktıkları sonucu ortaya çıkmaktadır.

3.3. Araştırma Bulgularının Değerlendirilmesi

Ana amacı iç denetim faaliyetinin İl Özel İdarelerindeki algılanma düzeyi ile uygulamasının ne düzeyde olduğunun değerlendirilmesine yönelik olarak yapılan bu çalışmada; görev yapan iç denetçilerin profili, iç denetime verilen önem düzeyi, üst yönetici-iç denetçi arasındaki ilişki düzeyi, iç denetçilerin uluslararası iç denetim tanımındaki unsurlara katılım düzeyi, iç denetimin uygulanma düzeyi ve iç denetimin işleyişi ortaya konulmaya çalışılmıştır. Söz konusu Alan Araştırmasının sonuçlarına ayrıntılı olarak aşağıda maddeler halinde değinilmektedir:

i) Alan araştırmasına katılan iç denetçilerin kadın-erkek oranına (Tablo(T):1) bakıldığında, erkek (39) iç denetçi sayısının kadın (2) iç denetçi sayısına göre çok yüksek olduğu görülmektedir. Diğer teftiş ve denetim birimlerinde olduğu gibi İl Özel İdarelerinde iç denetim sistemi erkek ağırlıklı olarak sürdürülmektedir. Ancak, iç denetçilerin rotasyona tabi olmaksızın görev yaptıkları belediye veya il sınırları ile sınırlı olarak çalışmalarından dolayı, bundan sonraki süreçte kadın iç denetçi oranının artabileceği söylenebilir.

ii) İl Özel İdare iç denetçilerinin eğitim düzeyleri (T:2) yüksektir. İç denetim mesleğinin kariyer meslek oluşu ile birlikte özellikle iç denetçilerin yetkilendirilmesinin sertifikaya dayalı olarak kademelendirilmesi nedeniyle iç denetim mesleği özünde sürekli olarak eğitimi (yüksek lisans-doktora-uluslararası sertifika) öngören bir anlayış temeline oturtulmuştur.

iii) İç denetçilerin önceki görevleri incelendiğinde (T:3) en büyük oran vergi denetmenlerine ait iken onları sırasıyla muhasebe denetmenleri ve millî emlak denetmenleri takip etmektedir. İl Özel İdarelerindeki iç denetçilerin toplamda % 95,1 oranında daha önce Maliye Bakanlığına bağlı olarak çalışan denetmen ünvanlı personelden teşekkül etmesi de göstermektedir ki İl Özel

İdarelerinde bu faaliyet neredeyse tamamen Maliye Bakanlığı geleneğinden gelen denetmenler tarafından icra edilmektedir.

iv) “İç denetime yeterince önem verilmekte midir?” sorusuna 21 iç denetçi kısmen cevabını verirken, 17 iç denetçi hayır cevabını ve 3 iç denetçi de bu soruya evet cevabını vermiştir (T:4-5). İç denetime yeterince önem verildiği görüşünde olanların oranının son derece düşük olması, Türkiye’deki İl Özel İdarelerinde iç denetime henüz yeterince önem verilmediğini ortaya koymaktadır. Anketi cevaplayan iç denetçiler, iç denetime yeterince önem verilmemesinin nedenlerine ilişkin olarak; gerekli bir uygulama olarak görülmediği ile alt kademe ve üst kademe yöneticilerin iç denetim uygulamalarına direndikleri yargılarına büyük ölçüde katılmışlardır. Bununla birlikte iç denetçiler yeterli donanımına sahip iç denetçi bulunmadığı yargısına ise büyük ölçüde katılmamışlardır. 2005 yılında yeniden yapılanan İl Özel İdarelerinde daha önceden sistematik olarak kurum içi denetim faaliyeti icra edilmediğinden, yerleşik denetim kültürüne karşı bir yabancılık söz konusudur. Dolayısıyla İl Özel İdarelerindeki iç denetim faaliyetinin gerekliliği konusundaki olumsuz görüşün zamanla değişeceği söylenebilir.

v) İl Özel İdarelerinde üst yönetici-iç denetim ilişkisine bakıldığında (T:6-11); iç kontrol sisteminin iç denetçiler tarafından değerlendirilmesi konusunda üst yöneticinin farkındalık düzeyinin çok da iyi olmadığı, iç denetçilerin azımsanmayacak kısmının (% 43,9) iç denetim faaliyeti dışında bulunan soruşturma fonksiyonunu yerine getirdiği, neredeyse tamamına yakınının iç denetim mevzuatının öngördüğü şekilde doğrudan üst yönetici olan İl Valisine bağlı olarak çalıştığı, İl Özel İdarelerinin çoğunda iç denetim yönergesinin ve iç denetim plan ve programının mevcut olduğu, denetim çalışmalarında çok yüksek oranda (% 65,9) olmasa da bir çok üst yöneticinin iç denetçiye gereken desteği verdiği sonucu ortaya çıkmıştır.

vi) İç denetçilerin çalıştıkları kurumlardaki iç denetim uygulamalarını dikkate alarak, modern iç denetim tanımında yer alan unsurlara katılma düzeylerinin oldukça yüksek olduğu görülmüştür (T:12). İl Özel İdare iç denetçilerine göre iç denetim yüksek oranlarda; bağımsız bir faaliyet olarak görülmekte, güvence ve danışmanlık işlevi görmektedir, idaredaki işlemleri geliştirmekte ve idareye artı değer katmakta, iç kontrolün etkinliğinin artırılmasına yardımcı olmakta, etkinlik sağlanmasına yardımcı olmakta ve risk yönetiminde kurumlarına katkı sağlamaktadır. Bütün bu çıktılar İl Özel

İdarelerinde iç denetim sürecinin, modern iç denetim tanımı bünyesinde yer alan hususlara büyük ölçüde bağlı kalınarak yürütülmeye çalışıldığını göstermektedir.

vii) İl Özel İdare iç denetçilerinin iç denetimin işleyişine yönelik olarak verilen yargılara katılım düzeylerinin (T:13-18) emekli oluncaya kadar çalışma hususu dışında oldukça yüksek olduğu görülmüştür. İç denetçiler çok yüksek bir oranda (% 87,8) iç denetim faaliyetini yaparken kendi başına karar verme noktasında serbesttir. İç denetçilerin emekli oluncaya kadar bu idarelerde çalışma konusunda tereddütleri vardır ve iç denetçilerin neredeyse yarıya yakını çalıştığı idareden memnun değildir. İç denetçiler arasında çok büyük oranda maaş memnuniyeti vardır. İç denetçinin rotasyona tabi olmaması hususu neredeyse tüm iç denetçiler tarafından kabul görmektedir. İç denetim sertifikasının derecelendirilerek bunun özlük olarak desteklenmesinin motivasyonu arttıracığı görüşüne katılan iç denetçi sayısı da oldukça yüksektir. Son olarak iç denetçilerin tamamına yakını idarenin her sorununu, kendi sorunu gibi hissetmektedir.

5. SONUÇ

İl Özel İdarelerinde iç denetim sisteminin işleyişini ortaya koymak amacıyla oluşturulan sorular esas alınarak tasarlanan alan araştırmasında ulaşılan sonuçlar, İl Özel İdarelerinde iç denetimin gelişimi, uygulamadaki durumu, temel sorunları ve geliştirilmesi gereken alanlara ilişkin olarak önemli ipuçları vermektedir.

Her şeyden önce İl Özel İdarelerinde iç denetim birimleri tam olarak yapılanmalarını tamamlayamamış ve iç denetim sisteminin hukuksal altyapısını oluşturamamıştır. Her ne kadar İl Özel İdarelerinin çoğunda iç denetim yönergesinin hazırlanmış olması ve iç denetim plan ve programının yapılmış olmasına karşın, birçok İl Özel İdaresinde iç kontrol sisteminin düşük farkındalıkla kuruluş aşamasında olması, görev yapan iç denetçilerin az sayıda olması ve ağırlıklı olarak iç denetim faaliyeti kapsamında yer almayan soruşturma fonksiyonunun yerine getirilmesi, iç denetimin kurumsallaşması önündeki mevcut engeller olarak ifade edilebilir.

Öte yandan üst yönetici ile iç denetçi arasındaki ilişkinin beklenen düzeyde olmadığı söylenebilir. İl Özel İdarelerinde üst yönetici-iç denetim ilişkisine bakıldığında; iç kontrol sisteminin iç denetçiler tarafından

değerlendirilmesi konusunda üst yöneticinin farkındalık düzeyinin düşük olduğu, iç denetçilerin neredeyse yarıya yakınının üst yöneticiye ulaşma noktasında zorluk çektiği ve iç denetim faaliyeti dışında bulunan soruşturma fonksiyonunu yerine getirdiği ve denetim çalışmalarında üst yöneticilerin iç denetçiye beklenen düzeyde destek olmadığı sonucu ortaya çıkmıştır.

İl Özel İdare iç denetçileri modern iç denetim tanımındaki tüm unsurlara çok büyük oranda katılmaktadır. İç denetçilerin, iç denetim tanımında yer alan unsurlara ilişkin görüşlerine baktığımızda büyük bir çoğunluk bağımsız bir fonksiyon olduğunu, organizasyonda bir güvence ve danışmanlık işlevi gördüğünü, işlemleri geliştirip işletmeye artı değer kattığını, iç kontrolün etkinliğinin değerlendirilmesi ve artırılmasını sağladığını, yönetimde etkinlik sağlanmasına yardımcı olduğunu ve risk yönetiminde örgütüne katkı sağladığını belirtmiştir. Ancak iç denetçiler, bütün bu fonksiyonlara rağmen İl Özel İdarelerinde iç denetime yeterince önem verilmediği görüşündedirler. Bunun sebebi olarak ise iç denetimin, gerekli bir uygulama olarak görülmediği ve alt ve üst kademe yöneticilerinin iç denetime direndikleri yönünde görüş belirtmişlerdir. Ancak İl Özel İdare iç denetçileri bireysel olarak yaptıkları işten önceki işlerine göre memnundurlar. Gerek iç denetçiliğin özlük haklarındaki iyileştirmeler gerekse de kamu yönetimi sistemi içinde yeni ortaya çıkan bir kariyer meslek olması sebebiyle, iç denetçiler yaptıkları görevden tatmin olmaktadır.

Bütün bu veri ve analizler ışığında, kamu mali yönetim sistemimiz içerisinde son derece önemli ve yeni bir uygulama olan iç denetim sisteminin İl Özel İdarelerinde çok sağlıklı bir şekilde tasarlanamadığı ve uygulamada yeterli etkinliğin sağlanamadığı açıkça görülmektedir. Önümüzdeki dönemde gerek yasal ve idari düzenlemelerin geliştirilmesinde, gerekse uygulama kapasitesinin güçlendirilmesinde bu çalışmadan elde edilen bilgi, bulgu ve önerilerin; İl Özel İdareleri başta olmak üzere, iç denetim birimleri bulunan tüm kamu kurum ve kuruluşlarında, iç denetim sisteminin daha sağlıklı ve daha az tartışmalı biçimde kurulmasına, etkin ve verimli bir şekilde işlemesine yardımcı olması beklenmektedir.

KAYNAKÇA

- Abdioğlu, H. (2008), “İç Denetim Alanında Mesleki Yetkinliklerin Güçlendirilmesi Arayışları ve İngiltere ve İrlanda İç Denetçiler Enstitüsünün Yetkinlik Tanımlamaları”, Sayıştay Dergisi, S: 68.
- Acar, İ.A. (2008), “İç Denetim-Stratejik Plan-Performans Yönetimi Çerçevesinde Kavramsal Değerlendirmeler”, Yerel Siyaset Dergisi, S: 26, s.79-83.
- Alptürk, E. (2008), İç Denetim Rehberi, Maliye ve Hukuk Yay., Ankara.
- Aksoy, T. (2008), “Kamuda İç Kontrol ve İç Denetim”, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara.
- Akşam, A. (2005), “İç Denetim Mesleği, İlkeleri, Uluslararası İç Denetim Standartları ve Değerlendirilmesi”, Yeterlilik Tezi, Hazine Müsteşarlığı Hazine Kontrolörleri Kurulu Başkanlığı, Ankara.
- Arcagök, M.S., Erüz, E. (2006), “Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Sistemi”, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayını, İstanbul.
- Avrupa İç Denetim Enstitüleri Konfederasyonu (2005), Avrupa’da İç Denetim Durum Raporu, Fransa.
- Avrupa Komisyonu (2009), Türkiye İlerleme Raporu, 14 Ekim, Brüksel.
- Candan, E. (2006), “Kamu İdarelerinde İç Kontrol Sistem ve Süreçlerinin Tasarlanması, Uygulanması ve Geliştirilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar”, Mali Yönetim ve Denetim Dergisi, S:38.
- Coşkun, A., Karabeyli, L. (2007), “Etkin Devlette Performans Denetimi ve Türkiye Deneyimi”, XXII. Türkiye Maliye Sempozyumu, Antalya.
- Gezmiş, H. (2008), “Yüksek Denetim ve Türkiye Uygulaması”, Kamutürk Dergisi, S:1
- Gülşen, H., Karaarslan, E., Kızılkaya, E., Hastürk, M., Kerimoğlu, B. ve Kulaksız, H. (2007), “Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri İçin Devlet Muhasebesi”, Muhasebat Kontrolörleri Derneği Yayını, Ankara.
- İç Denetim Koordinasyon Kurulu (2009), “2008 Yılı Kamu İç Denetim Genel Raporu”, Ankara <http://www.idkk.gov.tr/web/guest/home> (14.09.2009).
- Koçberber, S. (2008), “Dünyada ve Türkiye’de Denetim Etiği”, Sayıştay Dergisi, Sayı: 68.

- Memiş, M. Ü. (2007), “Türkiyedeki İç Denetim Profiline Belirlenmesine İlişkin Bir Araştırma”, Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C: 16, S: 1.
- Memiş, M. Ü. (2006), “İç Denetimin Yönetim Fonksiyonlarının Yerine Getirilmesindeki Rolü: Türkiyedeki Büyük İşletmeler Üzerinde Bir Saha Araştırması”, Çukurova Üniversitesi SBE, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Adana <http://sosyalbilimler.cu.edu.tr/tezler/1262.pdf> (29.09.2009).
- Midyat, C. S. (2007), “Teftiş ve Geleneksel Denetimden İç Denetime: Yapılan Düzenlemeler, Sorunlar ve Tereddütlü Hususlara İlişkin Değerlendirmeler”, http://www.stratejikboyut.com/article_detail.php?id=43 (28.08.2009).
- Özer, H. (1997), Kamu Kesiminde Performans Denetimi ve Türkiye Açısından Değerlendirilmesi, Sayıştay Yay., Ankara.
- Özeren, B. (2000), İç Denetim, Standartları ve Mesleğin Yeni Açılımları, Sayıştay Yayınları, Ankara.
- Önder, M.F. (2008), “Türk Hukukunda İç Denetim ve Uluslararası Standartlara Uyumu”, Asil Yayın Dağıtım, Ankara.
- Tamer, M. (2009), Açıklamalı-Yorumlu-İçtihatlı İl Özel İdareleri, Mustafa Tamer Stratejik Araştırmalar Vakfı Yay., İzmir.
- The IIA Research Foundation (2008), Uluslararası İç Denetim Standartları, Türkiye İç Denetim Enstitüsü, İstanbul.
- Toraman, C. (2002), “Gelişen Bilgi Teknolojilerinin Denetime Olan Etkisi”, Mali Çözüm Dergisi, S:62.
- Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Resmi Gazete
<http://www.rega.basbakanlik.gov.tr> (Erişim Tarihi: 25.08.2009).
- Türkiye İç Denetim Enstitüsü, <http://www.tide.org.tr/faaliyetler5.html> (Erişim Tarihi: 26.08.2009).
- Uluslararası Yüksek Denetim Kuruluşları Örgütü (INTOSAI), <http://www.intosai.org/blueline/upload/limadeklaren.pdf> (26.08.2009)
- Yılmaz, R. (2009), Belediyelerde İç Kontrol El Kitabı, Türkiye Belediyeler Birliği Yay., Ankara.
- 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu <http://www.sp.gov.tr/documents/5018kmykk.pdf> (Erişim Tarihi: 14.03.2010)

THE IMPACTS OF INTERNATIONAL PORTFOLIO INVESTMENTS ON ISTANBUL STOCK EXCHANGE MARKET

Kartal SOMUNCU*
Mehmet Baha KARAN**

ABSTRACT

The aim for this study is to investigate the role of international investors during the financial crisis in 2001. The impacts of two basic investment strategies of international investors on Istanbul Stock Exchange had been analyzed during the crisis and after crisis period that is between 2001-2004. These investment strategies are positive feedback trading and herding. Previous researches have revealed that foreign investors are more successful in timing of buying and selling securities. In addition, there is too much discussion about herding behaviors of the institutional investors. Main data of this study is the monthly stock positions of 455 active financial institutions that are provided from Istanbul Stock Exchange, Takasbank and Finnet Financial Information Company. The findings revealed that the foreign investors was engaged in negative feedback trading activity that was stabilized the financial market during the crisis, whereas domestic investors caused the instability in markets by engaging in positive feedback trading. The second outcome of the study was related with the herding behavior of investors. It is found that the both of investor groups have been participated the herding behavior in the market not only in the peak period of the crisis but also post crises periods.

Keywords: Portfolio investment, hedge funds, positive feedback trading, negative feedback trading, herding.

ULUSLARARASI PORTFÖY YATIRIMLARININ İMKB ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, uluslararası yatırımcının 2001 finans krizindeki rolünü araştırmaktır. Bu amacı gerçekleştirebilmek için 2001–2004 yılları arasında uluslararası yatırımcıların iki temel yatırım stratejilerinin İstanbul Menkul Kıymetler Borsası

* Yrd. Doç. Dr., Afyon Kocatepe University Department of Business Administration

** Pr. Dr., Hacettepe University Department of Business Administration

üzerindeki etkileri analiz edilmiştir. Bu yatırım stratejileri olumlu geri besleme ticareti ve sürü etkisi davranışdır. Daha önce yapılmış çalışmalarda yabancı yatırımcıların hisse senetlerini alma ve satma zamanlamalarının daha başarılı olduğunu gösteren sonuçlar elde edilmiştir. Ayrıca sürü etkisi davranışı konusunda yapılan çalışmalarda çok sayıda birbiri ile çelişen sonuçlar elde edilmiştir. Veri seti İstanbul Menkul Kıymetler Borsası, Takasbank ve Finnet Finansal Bilgi Hizmetleri kurumlarından elde edilmiştir. Bu veriler, İMKB’de hala aktif olarak alım satım işlemi yapan 455 adet finans kurumunun ay sonu hisse senedi takas bakiyeleridir. Bulgular, yabancı yatırımcıların kriz süresince olumsuz geri besleme ticareti ile uğraşmalarına rağmen yerli yatırımcıların olumlu geri besleme ticareti ile uğraştıklarını göstermektedir. İkinci bulgu ise hem yabancı yatırımcıların ve hem de yerli yatırımcıların 2001–2004 döneminin tamamında sürü etkisi davranışının etkisinde kaldıklarını göstermektedir. Dolayısı ile kriz dönemi ve sonrası için sürü etkisi davranışı açısından ayırt edici bir bulguya rastlanmamıştır.

Anahtar Kelimeler: Portföy yatırımı, serbest fonlar, olumlu geri besleme ticareti, olumsuz geri besleme ticareti, sürü etkisi davranışı.

INTRODUCTION

One of the important developments in international financial markets over the last decade has been the growing role of foreign portfolio investment as a channel for international capital flows to developing countries. The increased flows of securities investment from industrialized countries to emerging markets was made possible by a number of developments in all the countries involved. Major sources for foreign portfolio investment in developing countries were the predominantly U.S.-based emerging markets mutual funds which led the surge in investment in emerging market equities. Some of these funds seek to identify countries where macroeconomic variables far out of line with sustainable values, so that changes in asset prices will be large when they finally occur. However, the financial crises driven from the reverse in capital inflows lead to the discussion on the role of market players. The countries benefited from access to global capital markets improvement in resource allocation will be open the risk of international capital movements and investment funds.

Bouts of turbulences in international financial markets in recent years have drawn attention to the role played by institutional investors, especially hedge funds. Following the crisis in Asia, Russia and Turkey, it was suggested that hedge fund investments precipitated major developments in

asset prices either directly through their own transactions or indirectly via the tendency of other market participants to follow their lead. We assumed in the study that the most of the international funds in Turkish capital markets are hedge funds or the funds have similar feature.

One popular generalization is that hedge funds are nimble and quick off the market. Their managers have a reputation for astuteness. It has been believed that the hedge funds are taking a position may thus encourage other investors to follow. Systematic evidence on these relations is scanty. An analysis on data reported to the US Commodity Futures Commission by financial institutions who take large positions in future markets found that hedge funds herd among themselves in the Standard and Poor's 500 index contract and the three month Eurodollar contract. Smaller funds were detected as herding with larger ones in the Japanese yen contract and Standard and Poor's 500 index contracts.

The aim of this paper is to analyze the investment trading strategies which are generally applied by foreign portfolio investors in an emerging economy, Turkey which is suffered from financial crisis in 2001. These trading strategies are positive feedback trading and herding. Previous researches have revealed that foreign investors are more successful in timing of buying and selling securities. In addition, there is too much discussing about herding behaviors of the institutional investors.

In the first part of our study, the previous studies on trading strategies of investors will be discussed and explained. An empirical study on the Turkish market will be applied in the second part of the study. In the third part of the findings of the research will be evaluated.

1. Previous Studies on Trading Strategies of Investors

1.1. Positive Feedback Trading - Momentum Process:

It is claimed that international (offshore) funds may engage in trading behaviors that are different from their domestic (onshore) counterparts. International funds may engage in positive feedback trading more aggressively than domestic funds, and that positive feedback trading could destabilize the market. A positive feedback trading pattern is when one buys securities when the prices rise and sells when the prices fall. In other words, investors rush to buy when the market is booming and rush to sell when the

market is declining This trading pattern can result from extrapolative expectations about prices from stop loss orders automatically selling when the price falls below a certain point, from forced liquidations when an investor is unable to meet her margin calls, or from a portfolio insurance investment strategy which calls for selling a stock when the price falls and buying it when the price rises.

Grinblatt, Titman and Werners (1995) alleged that international portfolio investors should be impetuous to engage in positive feedback trading with their sample of 274 U.S. mutual funds during 1975-1984. They also found that offshore funds may be more prone to this kind of trading pattern than their onshore counterparts, either due to the nature of their investment styles or due to lower regulatory constraints they face at home. However, using quarterly data on U.S. pension funds in the U.S. market, Lakonishok, Shleifer, and Vishny (1992) did not find strong evidence of significant feedback trading.

Tesar and Werner (1994, 1995) and Brennan and Cao (1997) discovered that international prices tend to rise when international investors purchase. Froot, O'Connell and Seasholes (2001) use measures of daily international investor flows across a wide number of countries, and find evidence that suggests at least a portion of the price increase occurs subsequent to internationals' purchases. These studies reveal that international investors have more information than the domestic investors and they may use this information to anticipate domestic-market equity returns.

Dornbusch and Park (1995) claimed that since the foreign investors' transactions are affected by previous performances, they tend to purchase shares when the prices of shares are increasing and sell when the prices decreasing. Bohn and Tesar (1996), Frankel and Schmukler (1996, 1998), Brennan and Cao (1997) found the evidences on positive feedback trading in international markets.

Choe, Kho and Stulz analyzed Korean shares before and after the crisis to scrutinized how the foreign investors affect the price of Korean shares. They found evidences relating to positive feedback trading in before crisis period. Result indicates that not only foreign investors, but also individual Korean investors bought the shares before the Korean crisis and

then they sold their shares when the market was declining. There are consistency between this result and evidences found by Froot, O'Connell and Seashole (1998). Kaminsky, Lyons and Schmukler (2000) examined the trading behavior of the mutual funds that invest in Latin America. They found evidence of positive feedback trading both among the managers of the mutual funds and among the ultimate investors in the mutual funds.

In order to test the positive feed back trading and herding behavior in international markets, Froot, O'Connell and Seashole (2000, 2001) analyzed the inflows and outflows of international portfolio investments in 44 countries during the period of 1994-1998. They found strong evidence about positive feedback trading. In addition; they also found that flows of international investments are important variable to predict the future value of assets.

Froot and Ramodorai (2001) found a significant relation between international portfolio funds with prices of closed-end funds. On the other hand, Kim and Wei (2001 and 2002) could not find any evidence about the positive feedback trading of foreign investors, so they did not support the argument about the positive role of foreign investors in international crises.

1.2. Herding

Herding Herd behavior is the term used to describe situations in which a group of individuals react coherently without there being any co-ordination between them. Bikhchandani, Hirshleifer and Welch, (1992); and Banerjee, (1992) indicated that informational asymmetry may cause uninformed but rational speculators to choose to trade in the same way as informed traders. Particularly information problem is more important in foreign markets, so, herd behavior may more impact on these markets. Whether international funds herd more or less than the domestic funds depends on their relative capacity in collecting and processing information about the emerging market in question.

There is an alternative explanation foe herding among institutional investors. Unlike individual investors, fund managers face regular reviews (e.g., quarterly for mutual funds, and annually for pension funds) on their performance relative to a benchmark and/or to each other. This may induce

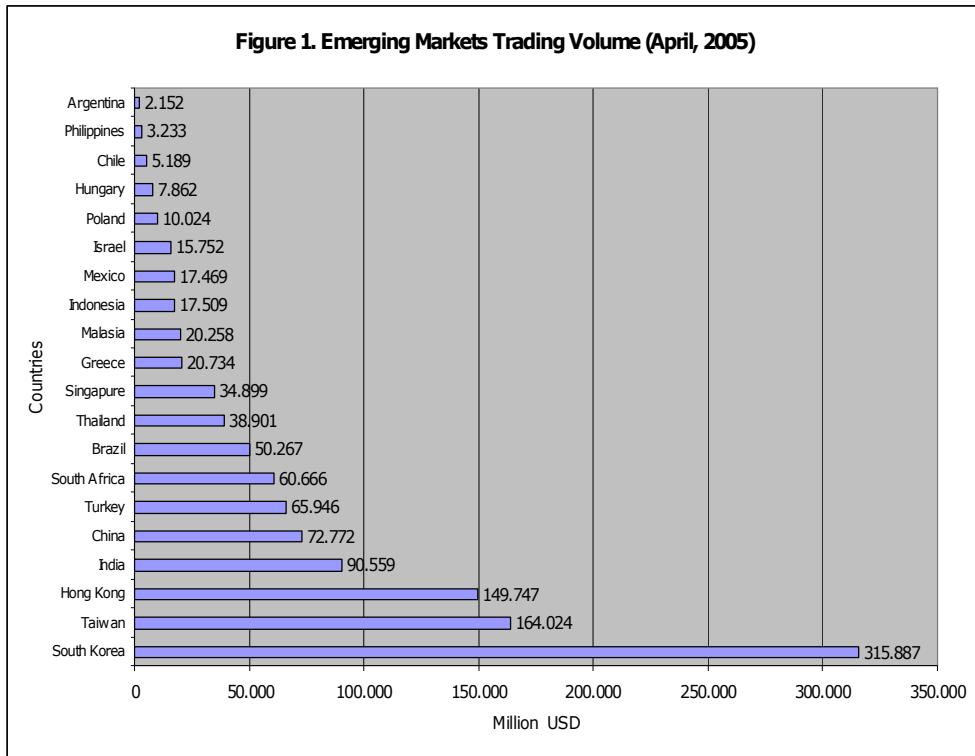
them to mimic each other's trading to a greater extent than they otherwise would (Scharfsten ve Stein, 1990).

There have been several empirical papers that quantify herding behavior. Using data on institutional investors, the pioneering paper by Lakonishok, Schleifer, and Vishny (1992), followed by Grinblatt, Titman, and Wermers (1995), and Wylie (1997), all report evidence of herding among U.S. or U.K. institutional investors. In addition, Dornbusch and Park (1995) found some evidence on herding behaviors among foreign investors. Wylie found the similar results; Choe, Kho, and Stulz (1999) proved the herding behavior in Korea market, using data on foreign investors (or U.S. investors) in Korea as a single group.

Froot, O'Connell and Seasholes (2000) found that the herd behavior is more common among international investors during crisis periods than but in normal periods. However Kim and Wei (2001) revealed that domestic institutional investors more react coherently than institutional foreigner investors in Korea during the period of 1996-1999.

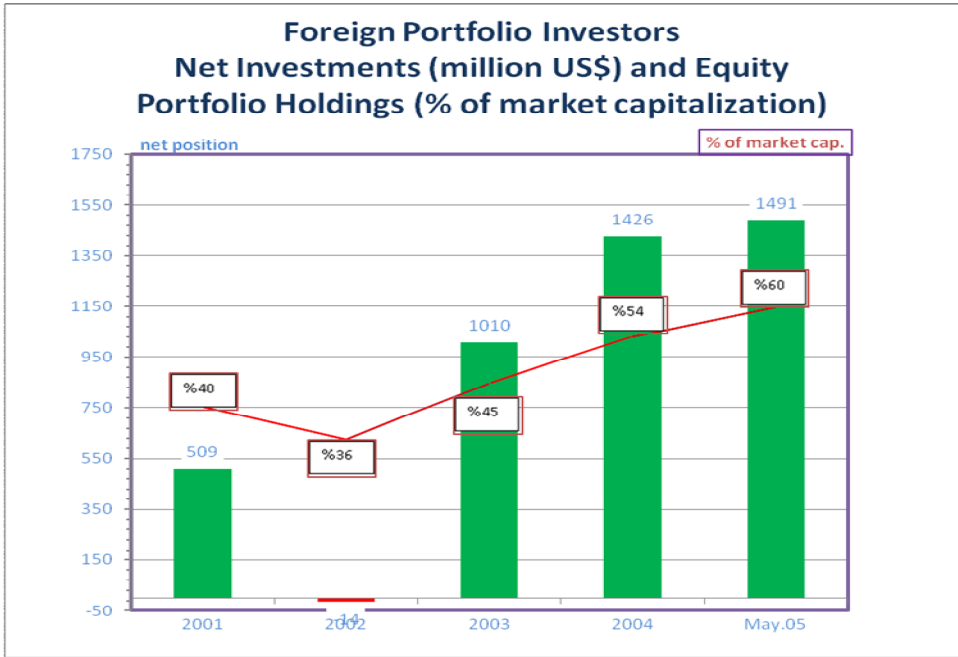
2. Istanbul Stock Exchange and Financial Crisis in 2001

Istanbul Stock Exchange (ISE) was established in 1986, its foundation is an important milestone in financial liberalization in Turkey. The exchange has shown remarkable growth both in terms of trading volume and number of listed companies. As of the April 2005, with 300 listed companies, annual market capitalization reached \$95 billion, and annual trading volume stood at \$66 billion. These figures put ISE ahead of many emerging markets, and comparable to smaller Western European exchanges (Figure 1).



The Security Market Board of Turkey is the main regulatory agency that provides transparency in the market. International financial investors can easily inflow and outflow their capital, due to the liberal financial regulations of Turkey since 1989. After the financial liberalization foreign portfolio investors have started to invest in government debt security market and publicly trading Turkish companies in ISE: As it is shown in figure 2, equity portfolio holdings of international investments in ISE have been fluctuated in recent years from 36% to 65%. Foreign investors generally decrease their stock holdings in crisis years and increase in boom years, as we expected. They prefer investing in fundamentally bigger and stronger companies included in the ISE 100 index, since those are more liquid. There are 110 brokerage companies, 31 banks, 11 investment banks that are the member of ISE. In addition, there are mutual funds and investment companies that are serving to domestic and foreign investors as of May 2005.

Figure 2: Net Investments and Equity Portfolio Holdings of Foreign Portfolio Investors (million US\$)



The main feature of the ISE is its market volatility. It has become one of the best and the worst performing stock markets of world in the last 15 years. The main reason for this volatility is the country's economic and political upheavals. There were two main factors that should be considered while analyzing the ISE regarding the country's economy before 2004. These were high inflation and high internal debt. During the period 1995 to 2003 the inflation rate has fluctuated around 75%. The second important factor that should be considered is high internal debt occurred because of the requirement of borrowing by the government. During the period 2000 to 2003, the average total debt to GNP ratio has fluctuated around 70% . The problem is stems from the fact that this debt is almost all-short term and depend on foreign portfolio investments. Unstable economic environment and high systematic risk particularly have affected the fundamental values of small and mid-scale firms and changed the investment behavior of both foreign and institutional investors. The investment horizon of investors has

become shortened. Consequently, big and relatively fundamentally strong firms have been preferred by institutional and foreign investors. Unfortunately Turkish economy that had weak macroeconomic indicators could not make use of the opportunities provided by expanded access to international markets without adequate appreciation of the risks and faced with three important financial crises in 1994, 1998 and 2001. The last one is was the strongest.

After going through a series of short term economic problems in 1990s, Turkey entered a period of severe financial crisis in the beginning of 2000s. The crisis which first revealed itself as a warning signal in November 2000 and erupted in full scale in February 2001. GDP of Turkey decreased and unemployment increased to 12% in that year. The most direct indicators of the crisis over the financial markets were rapid rate of depreciation of the Turkish Lira and the sudden hike of the rates of interest on the government's debt instruments. After the second quarter of 2001, USD/TL nominal parity has increased by quarterly rates of 96.5%, 116.5% and 114.5% stabilized only in November of 2001 (Yeldan 2003). Since the holdings of foreign investors in ISE decreased in the crises period, the role of the portfolio investments in triggering the crises had been examined.

In order to solve the economic problems Turkish government applied a new economics program with the support of the International Monetary Fund (IMF) and implemented the reforms that had demanded by IMF: The reforms have been applied during the 2001 and 2002. Then the economy has started to improve and achieve macroeconomic stability. The most important events that influenced the economy after the crisis were the general elections in 2002 and Iraq war in 2003.

2.1. Hypothesis

Since the aim of the study is to analyze the impact of the foreign portfolio investments in Turkey, we searched the main two investment strategies of international investors that are mentioned in previous sections in Istanbul Stock Exchange. The hypotheses of this study are:

1- Foreign investors are engaged in positive feedback trading more aggressively than domestic investors and that positive feedback trading are destabilized the Turkish market.

2- Foreign investors herd more than the domestic investors in Istanbul Stock Exchange.

2.2. Data

Main data of this study is the monthly stock positions of financial institutions that are provided from Istanbul Stock Exchange, Takasbank that is unique clearing company of Turkish Capital Market and Finnet Financial Information Company. Finnet is the one of the main data base for Turkish companies. It has been served for institutional and individual investors since 1994.

This study covers the period of December 31, 2000 to December 31, 2004 (49 months). Since the data has not been classified as institutional investor, individual investor or international fund, we are compelled to use transaction data of the brokerage companies, banks, mutual funds and investment companies of Istanbul Stocks Exchange.

According to Turkish capital market regulation, brokerage companies are main intermediation institutions that market participants have to do all transactions about stocks via them. However Takasbank classifies these transactions in institutionalized base, the transactions that are done by brokerage companies, banks, mutual funds and investment companies are placed in their accounts at the end of the day and inform the public. The month end stock positions and transactions of individual investors are seen in the accounts of brokerage companies. On the other hand, the transactions of foreign investors are listed in separate accounts. Finnet collects this information and informs the costumers since December, 2000.

According to the Finnet data there are 520 financial institutions that have accounts in the list of Takasbank, however 455 of them were active, during to 2000-2004 period. It is noted that the number of active financial institutions varies in monthly periods. 85 of them were serving to foreign investors. Monthly and US dollar denominated data of financial institutions will be used in this study. Month end common stock balances of the financial institutions are assumed to reflect the investment positions of them. On the other hand, only the data of companies that are in the list of ISE National-100 Index are included in the study. This index has been calculated since the inception of the ISE that is composed of National Market companies except

investment trusts. The constituents of the ISE National-100 Index that represents is about 90% of listed companies of ISE, are selected on the basis of pre-determined criteria directed for the companies to be included in the indices. ISE National-100 Index contains the ISE National-50 and ISE National-30 Index companies.

In order to understand investments strategies of foreign investors the total period is divided into four sub periods that reflects the different stages of 2001 financial crisis as seen in Table 1. Period I covers the hottest part of the crisis. After the peak crisis period, the reforms are implemented and market participants observed very closely the direction of the market during the second period. Since the coalition government that serves the Turkey during the period of 1999-2002 lost their support because of the economic problems, the agenda of investors during the year of 2002 was the general elections and the policies of the new government. During the period III, expectations of investors have directed the markets. Economy has been stabilized after the elections, but the Iraq war has increased the tension of financial markets during the 2003. Period IV shows the result of economic stabilization program.

Table 1: Sample periods

Periods	Date	Events
Period I	Jan/2001-Dec/2001	Peak period of the crisis
Period II	Jan/2002-Dec/2002	Reforms implemented and general elections
Period III	Jan /2003-Dec/2003	Iraq war and economic stabilization
Period IV	Jan/2004-Dec/2004	Results of economic stabilization
Total Period	Dec/2000-Dec/2004	From crisis to stabilization

2.4. Methodology

Two different methodologies are used in the study to measure the efficiency of the each trading strategy of foreign investors. The positive trading methodology of this study depends on the study of Grinblatt, Titman and Wermers (1995) that was modified by Kaminsky, Lyons, and Schmukler (2000). This measure is adapted for investor groups by Kim and Wei (2002). The herding measure Lakonishok, Shleifer and Vishy (1992) is employed. This

measure shows the correlation in herding patterns among members of a group.

2.4.1 Positive Feedback Trading Momentum Process.

The measure of positive feedback trading considers the connection between investors' trading on particular stocks and prior performance of the stocks.

$$(4) \quad M_{(k,j,t)} = \left[\frac{(Q(k,j,t) - Q(k,j,t-1))}{Q^*(k,j,t)} \right] R(j,t-1)$$

$Q(k,j,t)$ = The number of shares of stock j is held by investor group k at time t

$Q^*(k,j,t)$ = The average of $Q(k,j,t)$ and $Q(k,j,t-1)$

$R(j,t-1)$ = The return on stock j from $t-2$ to $t-1$

The momentum measure for a particular investor group k over a given sample period is

$$(5) \quad M(k) = \frac{1}{JT} \sum_t \sum_j M(k,j,t)$$

J = The total number of stocks traded by k ,

T = The total number of time periods

We expect that if there is no feedback trading in either direction, the mean value of $M(k)$ would be zero. In the case of systematic positive trading $M(k)$ would be positive and systematic negative trading $M(k)$ would be negative.

2.4.3 Herding Behaviors

The measure of Lakonishok, Shleifer and Vishy considers the correlation in herding patterns among members of a group. $H(i,j,t)$ is the herding index and formula is given below.

$$(6) \ H(i, j, t) = \left| \frac{B(i, j, t)}{B(i, j, t) + S(i, j, t)} - p(i, t) \right| - E \left| \frac{B(i, j, t)}{B(i, j, t) + S(i, j, t)} - p(i, t) \right|$$

$$(7) \ p(i, t) = \frac{\sum_{j=1}^N B(i, j, t)}{\left(\sum_{j=1}^N B(i, j, t) + \sum_{j=1}^N S(i, j, t) \right)}$$

$B(i, j, t)$ = The number of investors in group i that have increased the holdings of stock j in month t (Number of net buyers)

$S(i, j, t)$ = The number of investors in group i that have decreased the holdings of stock j in month t (Number of net sellers)

$p(i, t)$ = The number of net buyers in group i aggregated across all stocks in month t divided by the total number of active traders in group i aggregated across all stocks in month t (number of net buyers plus number of net sellers)

$$(8) \quad H(i, t) = \frac{1}{N} \sum_{j=1}^N H(i, j, t)$$

$$(9) \quad H(i) = \frac{1}{NT} \sum_{t=1}^T \sum_{j=1}^N H(i, j, t)$$

$H(i, t)$:= The herding index for group i , Month t , averaged across all stocks.

$H(i)$ = The herding index for group i , averaged across all months in the sample

The reason of subtracting $p(i, t)$ from $H(i, j, t)$ is to make guarantee that the final index is insensitive to general market conditions. As seen in equation (6) calculation of herding index depends on absolute values. Thus the first term in the equation reveals how much of the investment is polarized in the direction of either buying or selling. The second term in equation (6) is called as adjustment factor. It is subtracted to correct for the mean value of the first term under assumption of no herding. Adjustment

factor can be computed under the assumption that $B(i,j,t)$ follows a binomial distribution. Note that for large N and T , $H(i,t)$ and $H(i)$ follow normal distributions by the central limit theorem.

3. Findings

This study reflects only month end stock positions of domestic and foreign investors, the transactions in the months are not included in the study. On the other hand the financial institutions that their month end balance do not varies from one month to the next, in other words the inactive institutions are also excluded.

Table 2 reports the basic findings in positive feedback trading. The results of whole period of the study are statistically significant and reflect negative feedback trading for foreign investors and positive feedback trading for domestic investors.

Table 2: Momentum Trading

Periods	Foreign Investors (1)	Domestic Investors (2)	Difference (3) = (1) - (2)
Total Period	- 0.0042** (0.0014) [84]	0.0038* (0.0018) [271]	- 0.0080** (0.0023)
Period I	- 0.0032 (0.0017) [70]	0.0121* (0.0050) [197]	- 0.0153* (0.0052)
Period II	- 0.0039* (0.0017) [74]	0.0186 (0.0114) [195]	- 0.0225 (0.0115)
Period III	0.0006 (0.0006) [62]	0.0034 (0.0041) [211]	- 0.0028 (0.0042)
Period IV	- 0.0002 (0.0008) [59]	0.0006 (0.0019) [213]	- 0.0008 (0.0020)

Standard errors are in the parentheses, and
Number of observations are in bracket.

**indicate significance at 1%

* indicate significance at 5%

The results indicate that foreign investors sell (buy) the shares, while the prices of the shares are increasing (decreasing), however the domestic investors that engage in positive feedback trading, buy (sell) the shares, while the price of the shares is increasing (decreasing). The outcomes of first period that covers the peak of the crisis reveals the similar result. The tendency of foreign funds to engage in the negative feedback trading strategy during that period is significantly greater than the domestic funds at five percent level. On the other hand, for the last three sub periods of the analysis, there is no statistically significant evidence in either positive or negative feedback trading. It seems that the trading strategies of foreign investors have contributed the stabilization of economy by purchasing the shares that have downward moving prices. This finding is contrary of previous researches that attract attention of the instability role of foreign portfolio investment. It could be understood that the foreign investors had no intend to leave the Turkish market completely, on the contrary they probably wanted to benefit from bear market in the year of crisis. The trading strategy of domestic investors was not in the same direction, by keeping on selling the shares in bear market, they contributed destabilization in financial market. A possible explanation of this strategy of foreign investors is that foreign investors may be more experienced and informational advantaged relative to domestic investors. Since foreign investors owned relatively bigger companies and almost the half of the shares in the market, a positive feedback strategy could cause a more downward pressure on prices and their position would be more difficult.

The basic results about herding are presented in Table 2. The results reveal that the herding measure is statistically different from zero for domestic and international funds in total period and each sub period. Not only the foreign investors that we have expected but also the domestic investors are engaged in herding during the total period and sub periods. The second outcome of this analysis is a difference in herding tendency among the investor groups. Foreign funds herd significantly more than domestic funds in all periods. The finding supports the previous research that indicates that international funds would generally herd more aggressively than domestic funds. A possible interpretation of this finding is that foreign investors may be informationally advantaged relative to

domestic investors. This result is the consistent with the result in positive/negative feedback trading analysis discussed in the previous part.

Table 2: Herding

Periods	Foreign Investors (1)	Domestic Investors (2)	Difference (3) = (1) - (2)
Total Period	0.3572** (0.0049)	0.1034** (0.0026)	0.2539** (0.0055)
Period I	0.3622** (0.0094)	0.1068** (0.0055)	0.2554** (0.0109)
Period II	0.3579** (0.0083)	0.1071** (0.0071)	0.2509** (0.0109)
Period III	0.3532** (0.0073)	0.1036** (0.0041)	0,2496** (0.0084)
Period IV	0.3556** (0.0139)	0.0959** (0.0031)	0.2596** (0.0143)

Standard errors are in the parentheses.

**indicate significance at 1%

*indicate significance at 5%

CONCLUSION

Since the early 1990s, international deregulations and associated capital flows from industrial countries to developing countries appeared to be fueling faster growth and development. However a series financial crises, starting with industrial countries in Exchange Rate Mechanism (ERM) in 1992 and 1993 but then moving on in a significantly more virulent form to developing countries with the 1995 Mexican crisis, the Asian crises of 1997-1998, the Russian, and Latin America crises in 1998-2000, Turkey and Argentina crises in 2001 had made clear that international capital flows have risks as well as benefits.

After the financial liberalization at the end of 1980s in Turkey, relatively important amount of short term international capital flow invested in government borrowing instruments and ISE. Although these funds had benefited to Turkish economy, but due to the unsustainable and inconsistent macroeconomic policy of Turkey, these funds might create a risk of

instability by leaving the country open to sudden reversals in capital flows. The crises in 1994, 1998 and 2001 might be the outcomes of liberalization in international investments.

The basic motivation for this study is to investigate the role of international investors during the financial crisis in 2001. We analyzed the two popular investment trading strategies of foreign portfolio investors that are positive feedback trading and herding, in comparison with the domestic investors in the crisis period.

By analyzing the monthly stock positions of financial institutions the investment strategies of foreign and domestic investors; we investigated their investment strategies for the period of December 31, 2000 to December 31, 2004. The findings revealed that the foreign investors were engaged in negative feedback trading activity that was stabilized the financial market during the crisis, whereas domestic investors caused the instability in markets by engaging in positive feedback trading. The result is not supporting our expectations and previous studies that indicate the destabilization role of foreign fund in crisis periods. The experience of interpretation of this strategy of foreign investors is that foreign investors may be more experienced and informational advantaged relative to domestic investors.

The second outcome of the study was related with the herding behavior of investors. It is found that the both of investor groups have been participated the herding behavior in the market not only in the peak period of the crisis but also post crisis periods. However it is found that there was a high level of tendency in foreign investor group to mimic each other's trading. In other words, foreign funds herd significantly more than domestic funds in all periods.

REFERENCES

- BANERJEE, Abhijit. "A Simple Model of Herd Behavior", *Quarterly Journal of Economics* 107, pp.797-817, 1992.
- BIKHCHANDANI, Sushil, D. HIRSHLEIFER and I. WELCH. "A Theory of Fads, Fashion, Custom and Cultural Change as Information Cascades", *Journal of Political Economy* 100, pp. 992-1020, 1992.
- BOHN, H., L. L. TESAR. "US. Equity Investment In Foreign Markets: Portfolio Rebalancing or Return Chasing?", *American Economic Review* 86, pp.77-81, 1996.
- BRENNAN, M. J. and H. H. CAO. "International Portfolio Investment Flows", *Journal of Finance*, Volume: 52, Issue: 5, Published: December 1997.
- BRENNAN, M. J. and H. H. CAO. "International Portfolio Equity Flows", *Journal of Finance*, Vol. 52, No. 4, December 1997.
- CHOE, H., B. C. KHO and R. M. STULZ. "Do Foreign Investors Destabilize Stock Markets? The Korean Experience in 1997", 1999, *Journal of Financial Economics*, Elsevier, vol. 54(2), pages 227-264, 10.
- DORNBUSCH and PARK. "Financial Opening: Policy Lessons for Korea, Korea Institute of Finance, International Center For Economics Growth, 1995.
- FRANKEL, Jeffrey A. and Sergio L. SCHMUKLER. "Country Fund Discounts, Asymmetric Information and the Mexican Crisis of 1994: Did Local Residents Turn Pessimistic Before International Investors?", NBER Working Paper No. 5714, 1996.
- FRANKEL, Jeffrey A. and Sergio L. SCHMUKLER. "Country Fund and Asymmetric Information", Policy Research Working Paper No. 1886, The World Bank, 1998.
- FROOT, Kenneth A., Paul G.J. O'CONNELL and Mark S. SEASHOLES. "The Portfolio Flows of International Investors", NBER Working Paper No. 6687, The Forthcoming, *Journal of Financial Economics*, 1998.
- FROOT, Kenneth A., Paul G.J. O'CONNELL and Mark S. SEASHOLES "The Portfolio Flows of International Investors", *Journal of Financial Economics*, 2000.
- FROOT, K. and T. RAMADORAI. "The Information Content of International Portfolio Flows", NBER Working Paper, No: 8472, 2001.

- GRINBLATT, Mark, S. TITMAN and R. WERMERS. "Momentum Investment Strategies, Portfolio Performance and Herding: A Study of Mutual Fund Behavior", *American Economic Review*, 85, pp.1088-1105, 1995.
- KAMINSKY, Graciela, Richard LYONS, and Sergio SCHMUKLER. "Managers, Investors, and Crises: Mutual Fund Strategies in Emerging Markets," NBER Working Paper 7855, 2000.
- KIM, W. and S. J. WEI. "Offshore Investment Funds: Monsters in Emerging Markets?", *Journal of Development Economics*, Volume LXVIII:1, June 2002: 205-224.
- KIM, W. and S. J. WEI. "Foreign Portfolio Investors Before and During a Crisis", *Journal of International Economics*, Vol. 56, No. 1, pp. 77-96, 1999.
- LAKONISHOK, J., A. SHLEIFER and R. W. VISHNY. "The Impact of Institutional Trading on Stock Prices", *Journal of Financial Economics* Vol.32, 1992: 23-43.
- LAKONISHOK, J., A. SHLEIFER and R. W. VISHNY. "Do Institutional Investors Destabilize Stock Prices? Evidence on Herding and Feedback Trading", NBER Working Paper, No: 3846, 1991.
- SCHARFSTEIN, David S. and Jeremy C. STEIN. "Herd Behavior and Investment", *American Economic Review*, 80, 1990: 465-479.
- TESAR, Linda L., and Ingrid M. WERNER. "International Equity Transactions and US. Portfolio Choice," in Jeff Frankel (ed.): *The Internationalization of Equity Markets*, University of Chicago Press, pp.185-220, 1994.
- TESAR, Linda L., and Ingrid M. WERNER. "US. Equity Investment in Emerging Stock Markets," *World Bank Economic Review*, 9, No.1, 109-130, 1995.
- WYLIE, Samuel. "Tests of The Accuracy of Measures of Herding", Working Paper, 1998.
- YELDAN, Erinc. "Behind the 2000/2001 Turkish Crisis: Stability, Credibility, and Governance, for Whom?" www.ceterisparibus.net/turkiye/kriz.htm, 2003.

KARADENİZ’İN KİRLİLİĞE KARŞI KORUNMASINDA ULUSLARARASI İŞBİRLİĞİ VE ORTAK DENETİM PROJESİ

Berna DURUSU*

SUNUŞ

Karadeniz, hem yapısal özellikleri hem de kıyısındaki ülkelerle birlikte Kıta Avrupa’sından nehirler yoluyla taşınan yoğun kirlilik nedeniyle, hızla “ölü deniz” konumuna sürüklenmektedir. Ortalama derinlik açısından en derin su havzalarından birisi olmasına rağmen, yarı kapalı bir iç deniz olan Karadeniz’in alt tabakası tamamen oksijensiz olup, sadece 200 metrelik üst tabakasında canlı yaşamı bulunmaktadır. Ve maalesef mevcut durum gösteriyor ki, artan kirlilik ve bu kirlilikle mücadelede etkin işbirliğinin sağlanamaması, Karadeniz’in verimliliğine esas teşkil eden bu sığ tabakasına yönelik tehdidin gün geçtikçe artmasını kaçınılmaz kılacaktır.

Karadeniz için genel olarak kara kökenli ve gemi kaynaklı olarak sınıflandırılabilir temel kirlilik kaynaklarının çok geniş bir havzayı ilgilendirmesi ve oluşan kirliliğin birçok ülkenin ortak sorumluluğunda bulunması, kirlilikle mücadelede uluslararası işbirliğinin önemini artırmaktadır. 1992 yılında imzalanan Bükreş Sözleşmesi ile Karadeniz’in kirliliğe karşı korunması amaçlanmış ise de, bu sözleşmenin taraf ülkelerce etkin bir şekilde uygulamaya konulduğu ve Karadeniz’e yönelik kirlilik tehdidi ile etkin bir şekilde mücadele edildiği söylenemez. Bu nedenle, başta Türkiye olmak üzere bölge ülkeleri için çok önemli bir yaşam kaynağı olan ve sayısız olanaklar sunan Karadeniz’in çevre güvenliğinin korunması ve kaynaklarının sürdürülebilir kullanımı konusunda, son yıllarda artan bir hassasiyetin olduğu gözlenmektedir.

Bölge ekonomileri için büyük önem taşıyan, ancak aynı zamanda ciddi çevresel tehditlerle karşı karşıya bulunan Karadeniz’in korunması, bir başka deyişle Bükreş Sözleşmesinin taraf ülkelerce etkin bir şekilde uygulanması,

* Sayıştay Denetçisi

gerekli politikalar, yasal ve yönetsel düzenlemeler ile yeterli kurumsal ve teknik kapasite ile desteklenmesi, Sayıştayların da başlıca ilgi ve sorumluluk alanlarından birisini oluşturmaktadır. Bu nedenle Avrupa Sayıştayları Birliği (EUROSAI) Kongresinde alınan karar gereğince, Karadeniz'e kıyısı olan ülke Sayıştayları bu alanda sorumluluk üstlenmiş ve 5 ülke Sayıştay (Türkiye, Rusya, Ukrayna, Romanya ve Gürcistan Sayıştayları) bir araya gelerek "Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunması" konulu uluslararası ortak ve paralel bir denetim projesi başlatmıştır.

Kirlilikle mücadelede uluslararası düzenlemelerden doğan yükümlülüklerin ulusal mevzuatlarla pekiştirilme düzeyi, ülkelerin kurumsal ve teknik kapasitelerinin yetkinliği, bu alana tahsis edilen fonların yeterliliği ve etkin kullanımı gibi konularda, her bir ülkenin mevcut durumunu inceleyerek geliştirilmesi gereken alanlarda öneriler sunmak, iyi uygulama örneklerini ortaya koymak ve yaygınlaşmasını sağlamak üzere ulusal raporlar hazırlamak, bu raporlardan yola çıkarak uluslararası nitelikte bir rapor üreterek ilgili kuruluşlar ve kamuoyu ile paylaşmak, bu denetimin ana amacını oluşturmaktadır. Bu çerçevede başlanılan denetim çalışmalarının geldiği aşama ve geleceğine dönük bilgi ve görüşlerin paylaşılması, denetim metodolojisi ve uluslararası rapor içeriği konusunda kararlar almak üzere, denetimi yürüten tüm ekiplerin katılımı ile I. Uzman Ekipler Toplantısı, 23 Haziran tarihinde Ukrayna Sayıştayının ev sahipliğinde Kiev'de gerçekleştirilmiş olup, bu toplantıyı müteakiben de uluslararası düzeyde afet ve felaketlerle ilgili çevre denetimi tecrübelerinin paylaşıldığı EUROSAI Afet ve Felaketlere Tahsis Edilen Fonların Denetimi Görev Gücünün II. Toplantısı yapılmıştır.

KARADENİZ'DE KİRLİLİĞE KARŞI BÖLGESEL İŞBİRLİĞİ

Çok zengin bir ekosisteme sahip olan Karadeniz'in hem karadan hem de denizden ciddi bir kirlilik tehdidiyle karşı karşıya olması ve bu kirlilikle mücadelenin ancak bölgesel düzeyde sağlanacak işbirliği ile mümkün olabileceğinin anlaşılması üzerine, 1992 yılında Karadeniz'e kıyısı olan 6 ülke (Türkiye, Rusya, Romanya, Bulgaristan, Ukrayna, Gürcistan) bir araya gelerek "Bükreş Sözleşmesi"ni imzalamış ve bu sözleşme daha sonraki yıllarda değişik protokollerle zenginleştirilmiştir. Karadeniz'in çevre sorunlarına ilişkin olarak taraf ülkelerin alması gereken önlemlere esas teşkil eden bu sözleşme ve bağlı protokolleri, Karadeniz kirliliğine karşı çevre hareketlerine ivme

kazandıran “Odessa Deklarasyonu (1993)” ve Karadeniz ekosisteminin rehabilite edilmesi, korunması, kaynakların sürdürülebilir şekilde kullanılması ve geliştirilmesi amacıyla hazırlanan politika ve eylemleri içeren “Karadeniz’in Korunması ve İyileştirilmesi Stratejik Eylem Planı (1996)” izlemiştir. Bu eylem planı 2009 yılında güncellenerek, kirlilikle mücadelede öncelikler ve eylemler tekrar düzenlenmiştir.

ULUSLARARASI ORTAK VE PARALEL DENETİM ÇALIŞMASININ ÇIKIŞ NOKTASI

Karadeniz’in kirliliğe karşı korunmasına yönelik hazırlanan bu dokümanlar, taraf ülkelere önemli görevler yüklediğinden, bu görevlerin ne derece etkin bir şekilde yerine getirildiği, alınan kararların uygulama sürecinin ve uluslararası işbirliğine yönelik atılan adımların ne derece başarılı olduğu, Karadeniz’i kurtarmak için gözetilmesi gereken temel unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda kıyıdaş 5 ülke (Türkiye, Rusya, Ukrayna, Romanya, Gürcistan) Sayıştayı, uluslararası düzenlemelerden doğan yükümlülüklerin yerine getirilmesine yönelik uygulamaların, Karadeniz’deki kirlilikle mücadeleye tahsis edilen fonların kullanımının ve kirlilik izleme-değerlendirme çalışmalarının kendi ülkelerindeki etkinliğini ortaya koymak üzere, Ukrayna’nın koordinatörlüğünde “Karadeniz’in Kirliliğe Karşı Korunması” konulu uluslararası ortak ve paralel bir denetim projesini yürütmek üzere yola çıkmıştır.

Çevre denetimi çalışmaları, hızla küreselleşen ve yoğun sanayileşme ile birlikte kontrol edilemeyen nüfus artışına bağlı olarak sürekli kirlenmeye devam eden dünyamızda, doğal kaynakların sürdürülebilir kullanımının her geçen gün daha da önem kazanmasıyla Sayıştayların denetim planlamasında öncelikli konulardan birisi haline gelmiştir. Bu çalışmaların, çevre sorunlarına yol açan unsurların gerçekçi bir şekilde ortaya konulmasını ve bunların çözümüne ilişkin olarak optimum önerilerin geliştirilmesini sağlayacak şekilde sonuçlanmasının da, belli bir çevre duyarlılığına sahip, çevre denetimi metodolojisine ve ilgili konuya yeterince hakim bir denetim ekibi ile mümkün olduğu yadsınamaz bir gerçektir. “Karadeniz’in Kirliliğe Karşı Korunması” konulu çevre denetimi projesini yürütecek olan Türk Sayıştayı denetim ekibi bu amaç doğrultusunda, Azerbaycan, Afganistan, İran, Kırgızistan, Kazakistan, Pakistan, Tacikistan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Sayıştaylarından katılımcılarla birlikte, 5-16 Nisan tarihlerinde Antalya’da düzenlenen ECOSAI-

Çevre Denetimi Çalıştay'ına katılarak küresel, bölgesel ve ulusal düzeyde süregelen çevre sorunlarına dair genel bir bakış açısı kazanmış; atık, su, hava ve biyolojik çeşitlilik konularında yürütülecek çevre denetimlerinin metodolojisi hakkında bilgi sahibi olma ve değişik ülke Sayıştaylarının çevre alanındaki bilgi ve deneyimlerinden faydalanma imkanı bulmuştur. Bu çalıştayda edinilen tecrübeyle birlikte Türk denetim ekibi, "Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunması" konulu denetim projesini, ulusal raporun hazırlanmasına yönelik çalışmalar yapmak suretiyle başlatmıştır.

I. UZMAN EKİPLER TOPLANTISINDAN NOTLAR

Katılımcı ülke Sayıştaylarının çalışanlarının belirli bir aşama katetmesi ve bu süreçte karşılaşılan sorunlar ile elde edilen bilgi ve deneyimlerin paylaşılması ve geleceğe dair belirli bir vizyon ve metodoloji etrafında ilerlemeyi sağlayacak bir zeminin oluşturulması için, ev sahibi Ukrayna'nın yanı sıra Gürcistan, Romanya, Rusya ve Türkiye Sayıştaylarından heyetlerin katıldığı toplantının ilk oturumunun gündemi, projeye dahil Sayıştaylarca yürütülen ulusal denetimlerin genel durumu, ulaşılan ilk sonuçlar ve karşılaşılan temel sorunlar olarak belirlenmiş; ikinci oturumda ise ortak rapor formatının ve bu raporda yer alabilecek karşılaştırılabilir verilerin belirlenmesi amaçlanmıştır.

Toplantıda açılış konuşmalarını müteakip, merkezi İstanbul'da bulunan Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunması Komisyonu'nda daha önce uzman olarak görev yapmış olan Dr. Oksana Tarasova tarafından, Karadeniz'in temel sorunları ve kirlilikle mücadelenin boyutları hakkında bir sunum yapılmıştır. Sunumda Karadeniz'de kirliliğin ulaştığı boyut ve yol açtığı sorunlar ortaya konularak, kirlilikle mücadelede atılması gereken adımlar ve uluslararası işbirliğinin önemi üzerinde durulmuştur.

Ardından Ukrayna Sayıştayı yetkilileri, daha önce yürütmüş bulundukları çevre denetimi ve özellikle Karadeniz'in korunması ile doğrudan ya da dolaylı olarak ilgisi bulunan denetimler hakkında bir sunum yapmış, yürütülmekte olan ortak denetim projesi çerçevesinde yürüttükleri çalışmalar konusunda diğer ülke ekiplerini bilgilendirmişlerdir.

Daha sonra diğer heyetlere ulusal denetimlerinin durumu hakkında bilgilendirme sunumu yapmaları için sırayla söz hakkı verilmiş olup, bu sunumlarda;

- Gürcistan ekibi, denetimin henüz çok başında oldukları için herhangi bir bilgilendirme yapamayacaklarını, diğer ülkelerin deneyimlerinden yararlanmayı amaçladıklarını ve bu nedenle dinlemeyi tercih ettiklerini belirtmiştir.
- Romanya ekibi, denetlenecek kurum olarak Çevre Bakanlığı ve ülkesindeki temel yasal düzenlemeler hakkında kısaca bilgilendirme yapmış ve denetimin planlama safhasında olduklarını belirtmiştir. Denetime ilişkin Ortak Tutum Belgesinde hala açıklığa kavuşturulması gereken hususların olduğuna dikkat çekerek, bu belgedeki ana sorunun ve Ukrayna Sayıştayınca geliştirilen ortak rapor formatındaki unsurların çok kapsamlı olduğunu, terimlerin ise açık ve net olmadığını ifade etmiştir.
- Rus Sayıştay ise, yürütülen denetim hakkında sunum yapmak yerine, denetlenen konu ile ilgili genel bilgiler verme yolunu seçmiştir. Doğrudan veya dolaylı olarak kirliliğin önlenmesine yönelik fonlar hakkında yapılan denetimlere değinilmiş ve ortak denetim konusundaki çalışmaların devam ettiği belirtilmiştir.
- Alfabetik sıraya göre son olarak Türk ekibi tarafından yapılan sunumda, öncelikle Türk Sayıştay tarafından çevre alanında yapılan denetim çalışmalarından kısaca bahsedilerek, 2000 yılında EUROSAT üyesi ülkelerle birlikte yürütülen “Gemilerin Denizleri ve Limanları Kirliletmesinin Önlenmesi” konusundaki uluslararası denetimden elde edilen deneyimlere vurgu yapılmıştır. Ortak denetim konusunda yapılmış olan çalışmalar özetlendikten sonra, bundan sonra yapılacak çalışmalardan ve izlenecek metodolojiden söz edilmiştir. Bugüne kadar yapılan çalışmalardan elde edilen ilk bulgular ve ortak rapor konusunda göz önünde bulundurulması gereken hususlar da katılımcılarla paylaşılmıştır.

Sunumlardan sonra değerlendirme aşamasına geçilmiş ve daha somut, mümkün olduğunca benzer bir metodoloji izlemenin önemi üzerinde durulmuştur. Bu amaçla, metodoloji geliştirmiş tek ekip olan Türk heyetinden bu alandaki deneyimlerini paylaşması talep edilmiş ve bunun üzerine, geliştirilen metodoloji ve özellikle kriterlerin, normal programların tamamlanmasını müteakip gerçekleştirilen iki ayrı toplantıda yapılan tartışma

ve değerlendirmeler de dikkate alınarak revize edilmiş yeni versiyonu, Türk denetim ekibi tarafından diğer Sayıştayların istifadesine sunulmuştur.

Ortak rapor konusunda da, Ukrayna Sayıştayınca geliştirilen format diğer heyetlerin bir takım eleştirilerine maruz kalmış; bu nedenle koordinatör ekip tarafından yeni bir çalışma yapılması kararlaştırılmıştır.

Ayrıca Ukrayna, II. Uzman Ekipler Toplantısının İstanbul'da, Türkiye'nin ev sahipliğinde yapılmasına yönelik bir öneri sunmuş; bu öneri diğer ülkeler tarafından da olumlu karşılanmıştır. Başkanlığımızca yapılan değerlendirmeler sonucunda da, II. Uzman Ekipler Toplantısının 20-21 Ekim tarihlerinde İstanbul'da gerçekleştirilmesi kararlaştırılmış ve toplantının organizasyonuna yönelik çalışmalar başlatılmış bulunmaktadır.

EUROSAI AFET VE FELAKETLERE TAHSİS EDİLEN FONLARIN DENETİMİ GÖREV GÜCÜ'NÜN II. TOPLANTISI

Ukrayna Sayıştayının ev sahipliğinde 24-25 Haziran tarihlerinde düzenlenen ve günümüzün önemli çevre sorunlarından olan afet ve felaketlerle mücadelede kullanılan fonların etkinliğinin masaya yatırıldığı toplantıya Belçika, Macaristan, Polonya, Moldova, Rusya Federasyonu ve Ukrayna Görev Gücü'nün üyeleri olarak, Norveç, Gürcistan, Romanya ve Türkiye ise gözlemci olarak katılmıştır.

Toplantı iki gün boyunca 3 oturum şeklinde düzenlenmiştir:

- I. Oturumda ***“Afet ve Felaketlerin Önlenmesi ve Sonuçlarının Giderilmesine Yönelik Güncel Konular”*** üzerine sunumlar yapılmıştır. Sunumlar genel olarak, erken uyarı ve doğal afetlere müdahale sistemlerinin etkinliği, maden sektörü gibi endüstriyel faaliyetler sonucu meydana gelebilecek felaketlerin önlenmesine yönelik faaliyetlerin etkinliği ve denetimi üzerinde yoğunlaşmıştır.
- II. Oturumda ***“Afetlerle İlgili Konuların Denetlenmesine Yönelik Metodoloji”*** konusunda sunumlar yapılarak, metodolojiye yönelik tavsiyelerde bulunulmuş ve en iyi denetim uygulamalarından örnekler verilmiştir.
- III. Oturumda ***“EUROSAI Görev Gücü'nün Güncel Proje ve Faaliyetleri”*** hakkında genel bilgi verilmiştir. Biri “Afet ve felaketlerin önlenmesi ve sonuçlarının giderilmesi için aktarılan fonların

denetimi", diğeri de 2007-2008 yıllarında "Çernobil Koruma Fonu İçin Yürütülen Uluslararası Paralel Denetimin İzleme Denetimi" olmak üzere, planlanan iki denetim çalışmasının metodolojisi üzerinde durulmuştur.

KARADENİZ'İN KİRLİLİĞE KARŞI KORUNMASI KONULU ULUSLARARASI DENETİM PROJESİNDE SONRAKİ SÜREÇ

Ukrayna'da üç gün boyunca gerçekleştirilen ayrı toplantılarda metodolojik çerçevesi açıklığa kavuşturulmaya çalışılan ve ortak raporun içeriği, formatı gibi konularda müzakerelerde bulunulan söz konusu denetim projesinin Ekim 2010 itibarıyla sonlandırılması ve Kasım 2010'da ortak rapora esas oluşturacak bulgu, sonuç ve önerilerin koordinatör ekip (Ukrayna) ile paylaşılması hedeflenmektedir. Denetim süresinin kısa olması, buna karşılık denetimin konusu ve kapsamına esas teşkil eden Bükreş Sözleşmesinin çok geniş bir çerçeveye sahip olması, yürütülen denetimlerin kapsamının daraltılması yönündeki eğilimleri güçlendirmiştir. Bu bağlamda Ukrayna Sayıştayı tarafından, mevcut ortak denetim çalışmasının Bükreş Sözleşmesi çerçevesinde yürütülecek kapsamlı bir Karadeniz kirliliği denetiminin ilk ayağını oluşturması ve ilk aşamada sadece genel sorunlara, kara kökenli kirlilik ve kirlilik izleme çalışmalarına yoğunlaşılması, ikinci aşama olarak 2011'de başlatılacak yeni bir denetim çalışması kapsamında gemi kaynaklı deniz kirliliğinin incelenmesi, üçüncü aşamada yapılacak denetim kapsamında da Karadeniz'de biyolojik çeşitliliğin korunması konusunda çalışmalar yapılması ve her bir çalışma sonucunun bağımsız bir raporla ilgili (ulusal ve uluslararası) kamuoyu ile paylaşılması önerisi getirilmiştir. Diğer ülke ekiplerinin genel olarak olumlu yaklaşıtları bu önerinin uygulamaya geçirilmesinin, Sayıştay yönetimlerinin alacakları karara bağlı olduğu açıktır.

SONUÇ

Çok geniş bir yelpazeye sahip olan çevre denetimleri, çevresel sorunlarla mücadelede uluslararası işbirliğini ve en etkin çözümlerin hayata geçirilmesine yönelik girişimleri teşvik edici özelliği ile sürdürülebilir bir dünyanın sağlanmasında etkili bir araç olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunması Projesi, taraf ülkelere ve bu ülkelerin ilgili birimlerine sorumluluklarını tekrar hatırlatması ve kirlilikle etkin mücadele yöntemlerinin altını çizmezi yönünden, hem ekonomik, hem

sosyal, hem de kültürel açıdan önemli bir ekolojik değer olan Karadeniz'in kurtarılması yolunda önemli bir adım olacaktır. Yine afet ve felaketlere tahsis edilen fonların denetiminin de Sayıştayların gündeminde yer alması, ülkelerin bu alandaki eksikliklerini gidermesi anlamında önemli bir fırsat yaratacaktır. Bu örnek uygulamalar gösteriyor ki, çevrenin herkesin sorumluluğu altında yer alan "küresel bir kamu malı" olmasından ve çevreye ilişkin çoğu sorunun sınır ötesi özellik göstermesinden dolayı, gerek ulusal gerekse de uluslararası düzeyde gerçekleştirilen çevre denetimlerinin, sürdürülebilir kalkınmanın sağlanması ve daha yaşanabilir bir dünyanın tesisi yolunda oluşturduğu katma değer, her geçen gün daha da artacaktır.

SAYIŞTAY KARARLARI

- Genel Kurul Kararları
- Temyiz Kurulu Kararları

GENEL KURUL KARARI

Tarih : 17.05.2010

No : 5276/4

Sayıştay ilâmlarında belirtilen alacağın Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri uyarınca taksitlendirilerek tahsil edilmesi halinde, 832 sayılı Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesinde belirtilen % 10'luk faiz oranı dışında, taksitlendirme işleminden dolayı ayrıca faiz uygulamasına gerek olup olmadığı hususunda Maliye Bakanlığınca Sayıştay görüşünün istenilmesi üzerine 7. Dairece verilen 23.3.2010 tarihli ve K.2010-16, E.2010.T.66800 sayılı karar okunarak,

Gereği görüşüldü:

Maliye Bakanlığının 7.10.2009 tarihli ve B.07.0.MGM.0.23/225-142-12512 sayılı yazısı ile ekindeki belgenin incelenmesinden;

Kültür ve Turizm Bakanlığının 14.10.2008 tarihli yazılarıyla, Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünden Sayıştay Başkanlığı tarafından yapılan incelemeler sonucunda düzenlenen Sayıştay ilamlarına istinaden haklarında takip ve tahsil işlemleri yapılması gereken sorumlulara Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin taksitlendirmeye ilişkin hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanması halinde Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesindeki % 10'luk faiz oranı dışında taksitlendirme işleminden kaynaklanan faiz uygulamasına gerek olup olmadığı hususunda görüş istendiği,

Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünün, ilgili Bakanlığa 28.10.2008 tarihli verdiği cevabi yazıda özetle, Sayıştay ilamlarıyla verilen tazmin hükümlerinin tahsilinde, sorumluların/borçluların ödeme güçlüğü içinde bulunmaları ve borçlarını defaten ödeyemeyecek durumda olmaları, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikte öngörülen koşulların da mevcut olması halinde taksitlendirme işleminin yapılmasının mümkün olduğu,

taksitlendirme yapılması durumunda ise iki ayrı yöntemin izlenebileceği; bunların ilkinde tahsil sürecinde işleyecek faiz hususunda mevzuatında yer alan %10'luk üst sınır nedeniyle bu nev'iden alacakların taksitlendirme işlemlerinde taksit süresinin, işleyecek faiz tutarının tazminine karar verilen alacağın %10'unu geçmeyecek şekilde belirlenebileceğinin, ikincisinde ise, tahsil süreci, sorumluların herhangi bir talebi ve alacaklı idaresinin ihtiyarında olmaksızın salt sorumlularının mali durumları gereği yıllara sari olduğu durumlarda nasıl ki 832 sayılı Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesinde yer alan % 10'luk üst sınır ile bağlı kalınıyor ve ilgili aleyhine tazminine karar verilen alacağın %10'unu geçmeyecek şekilde faiz tahakkuk ettiriliyorsa, taksit süresinin, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik kapsamında her bir somut olayın kendine özgü nedenleriyle azami beş yıllık üst sınırı aşmayacak şekilde yıllara yayıldığı durumlarda da tazminine karar verilen alacağın % 10'unu geçmeyecek şekilde ilgili aleyhine faiz tahakkuk ettirilmesi gerektiğinin düşünüldüğünü ancak, özel mevzuatı gereği Sayıştay ilamlarının infazı ile ilgili hususlarda Sayıştay Başkanlığına karşı konunun muhatabının Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü olduğu, konu hakkında Bakanlıklarınca işlem tesis edilmeden önce bir kez de Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünden doğrudan görüş alınmasının yerinde olacağının bildirildiği,

Kültür ve Turizm Bakanlığının 31.10.2008 tarihli ve B.16.1.DÖS.0.05.00.00 / 197238 sayılı yazısıyla, tekrar konu hakkında Maliye Bakanlığının görüşünün bildirilmesi isteminde bulunduğu,

Görüş istemi üzerine, Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünün, 10.6.2009 tarihli ve B.07.0.BHM.0.00/4198-22557-21238 sayılı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünden konu hakkında yazılı görüş aldığı ve alınan yazılı görüşte Kültür ve Turizm Bakanlığına daha önce gönderilen görüşlerin aynen tekrar edildiği,

Sayıştay Başkanlığınca düzenlenen ilamların tahsilinde taksitlendirme yapılması halinde 832 sayılı Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesinde belirtilen % 10'luk faiz oranı dışında taksitlendirme işleminden dolayı ayrıca faiz uygulamasına gerek olup olmadığı hususunda Maliye Bakanlığınca Sayıştay görüşünün istenildiği,

Anlaşılmaktadır.

Sayıştayca hangi durumlarda görüş verileceğine ilişkin 11.9.1967 tarih ve 3218/2 sayılı Sayıştay Genel Kurul kararı gereği, Maliye Bakanlığınca malî konularda uygulamaya veçhe verecek genel mahiyetteki meselelerden, Sayıştay görüş ve düşüncesinin alınması zaruri görülenlerin, Bakanlık mütalaası ile birlikte Sayıştaya intikal ettirilmesi halinde, uygulamada genelliğin sağlanması bakımından, Sayıştay görüşü verilebilmektedir.

Bütün muhasebe birimlerindeki uygulamayı ilgilendirmesi bakımından, görüş isteminde bulunulan konunun, uygulamaya veçhe verecek genel mahiyetteki meselelerden ve mali nitelikte olduğu muhakkaktır. Görüş istenilen konu Sayıştay ilamlarının infazına ilişkin olup ilamlarının infazı Sayıştayı doğrudan ilgilendirmektedir.

21.02.1967 tarihli ve 832 sayılı Sayıştay Kanununun;

Sorumluluk Halleri başlıklı 45'inci maddesinin birinci fıkrasında "Sorumlularca; gelir, gider, mal ve kıymetlerden mevzuata uygun olarak tahakkuk ettirilmediği, alınmadığı, harcanmadığı, verilmediği, saklanmadığı veya idare edilmediği Sayıştayca kesin hükme bağlananları, sorumlular keyfiyetin idarece kendilerine bildirilmesinden başlayarak üç ay içinde Hazineye ödemekle zorunludurlar."

İlamların infazı başlıklı 64'üncü maddesinde ise *"Sayıştay ilâmları kesinleştikten sonra 45'inci madde gereğince yerine getirilir. İlamların yerine getirilmesini izlemekten, ilâmların gönderildiği dairelerin en büyük amiri sorumludur."*

İlamlarda gösterilen zimmet ve tazminlerde zimmetler vukuu tarihinden; tazminler ise hükmedildikleri tarihten itibaren faize tabi olarak, İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunur.

Ancak, bu suretle eklenecek faizin tutarı, zimmet veya tazminine karar verilen miktarın % 10 unu geçemez."

Hükümleri yer almakta olup, bu hükümler gereği Sayıştay ilâmları kesinleştikten sonra, bu ilâmlarında belirtilen alacak hakkında keyfiyet idarece sorumlulara bildirilecektir. Sorumlular bildirimden itibaren üç ay içinde ilamda belirtilen alacağı Hazineye ödemek zorundadırlar. Ödeme yapılırken ilamda belirtilen tazmin tutarı için hüküm tarihinden itibaren faiz uygulanarak İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsilat yapılacaktır.

Tahsil edilecek olan faizin tutarı tazminine karar verilen miktarın % 10'undan fazla olamayacaktır.

Anılan Kanunun 45'inci maddesinin birinci fıkrasında yazılı gerekçelerle sorumlulardan tazminin tahsiline karar verilerek kesinleşen Sayıştay ilamlarındaki tutarlar üç ay içinde Hazineye ödenecek ve bu esnada tahsilata kadar hesaplanacak faiz tutarı da 64'üncü madde gereği tazminine karar verilen tutarın % 10'unu geçemeyecektir. Bu durumda, %10'luk faiz sınırlaması ancak tahsilatın 832 sayılı Sayıştay Kanunu hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilmesi durumunda söz konusu olacaktır.

Bu kapsamda, kesinleşen Sayıştay ilamlarında yer alan tutarların, 832 sayılı Kanun'un 45 ve 64'üncü maddeleri hükümleri uyarınca, sorumlularından üç ay içinde İcra ve İflas Kanunu hükümleri uyarınca tahsil edilmesi ve faizin tazminine karar verilen miktarın %10'unu geçmemesi gerekmektedir.

10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 71'inci maddesinde, kontrol, denetim, inceleme, kesin hükme bağlama veya yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararı, zararın olduğu tarihten itibaren ilgili mevzuatına göre hesaplanacak faiziyle birlikte ilgililerden tahsil edileceği ve kamu zararının, bu zarara neden olan kamu görevlisinden veya diğer gerçek ve tüzel kişilerden tahsiline ilişkin usûl ve esasların Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği esas altına alınmıştır. 19.10.2006 tarihli ve 26324 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik Sayıştay görüşü alındıktan sonra 1.1.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiştir. Bu Yönetmelik hükümleri uyarınca kamu zararından doğan alacaklarda taksitlendirme imkanı sağlandığından taksitlendirme yapılması durumunda 832 sayılı Kanunun 64'üncü maddesinde belirtilen tazminine karar verilen tutarın % 10'unu geçemeyecek olan faiz tutarı dışında, taksitlendirme işleminden dolayı ayrıca faiz uygulamasına gerek olup olmadığı hususu ortaya çıkmıştır.

Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin,

Kamu zararlarının tespiti ve bildirilmesi başlıklı 7'nci maddesinin birinci fıkrasında,

“Kamu zararları 6 ncı maddede belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmak suretiyle;

- a) Kontrol, denetim veya inceleme,*
 - b) Sayıştayca kesin hükme bağlama,*
 - c) Adlî, idarî veya askerî yargılama,*
- sonucunda tespit edilir.”*

İcra yoluyla tahsilat başlıklı 15’inci maddesinin birinci fıkrasında,

“Sayıştay ve mahkeme ilâmları ile hüküm altına alındığı halde sorumluları ve/veya ilgilileri tarafından rızaen ödenmeyen kamu zararından doğan alacaklar, 2004 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsil edilir.”

Kamu zararından doğan alacaklarda taksitlendirme başlıklı 16’ncı maddesinde,

“(1) Kamu zararından doğan alacaklar, sorumluların ve/veya ilgililerin talebi üzerine kamu idaresince taksitlendirilebilir.

(2) Taksitlendirme süresi azami beş yıldır.

(3) Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde taksitlendirme işlemleri, 8/1/1943 tarihli ve 4353 sayılı Kanunun ihtilafların sulh yoluyla halline ilişkin hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilir.

(4) Kapsamdaki diğer kamu idarelerinin özel mevzuatlarında başka türlü bir düzenleme bulunmadığı takdirde taksitlendirmeye üst yöneticiler yetkilidir. Üst yöneticiler bu yetkilerini sınırlarını açıkça belirtmek suretiyle merkezde yardımcılara veya strateji geliştirme birimlerine, taşrada ise idarenin en üst yöneticilerine devredebilir.

(5) Sorumluların ve/veya ilgililerin yazılı taksitlendirme talebi üzerine, sorumlu ve/veya ilgili ile idare arasında, taksitlendirmenin süresini, taksit sayısı ve tutarları ile ödeme zamanlarını belirleyen bir ödeme planı yapılır. Sorumlulardan ve/veya ilgililerden taksitlerini ödeme planına uygun ve vadesinde düzenli olarak ödeyeceklerine dair “resen borç senedi ve kefaletname” alınır. Kanunun 79’uncu maddesi uyarınca merkezi yönetim bütçe kanununda belirlenen parasal sınırın üzerindeki kamu zararı alacaklarına ilişkin olarak düzenlenecek “resen borç senedi ve kefaletname” için noter tasdiki aranır.

(6) Sorumlular ve/veya ilgililer, taksitlendirme taleplerine ilişkin yetkili makamın onayı alınıncaya kadar dilekçede belirtilen ilk taksit miktarını hemen, takip eden taksitleri de düzenli olarak, faiziyle birlikte muhasebe birimine ödeyebilirler. Yetkili makamdaki alınan taksitlendirme onayında kararlaştırılan taksit miktarı ödenen taksit miktarından fazla olduğu takdirde, onayda belirtilen ilk taksit tarihinden itibaren geçen taksit sürelerine ait toplam fark peşin olarak tahsil edilir.

(7) Taksitlerden birinin ödeme planına ve “resen borç senedi ve kefaletname”ye uygun olarak vadesinde ve faiziyle birlikte tamamen ödenmemesi halinde alacağın tamamı muaccel olur ve hükmen tahsili için gerekli işlemler başlatılır.

(8) Taksitlerin tahsili sırasında taksit dönemine ait taksit tutarının ödenip faizinin tamamının ödenmediği hallerde, muhasebe birimince tahsilat belgesi üzerine idarenin faiz isteme hakkının saklı olduğuna ilişkin şerh konulur.”

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümler uyarınca Yönetmeliğin 7’nci maddesinin birinci fıkrasına göre kontrol, denetim veya inceleme; Sayıştayca kesin hükme bağlama; adlî, idarî veya askerî yargılama sonucunda tespit edilen kamu zararlarından doğan alacakların, 16’ncı maddenin birinci ve ikinci fıkraları gereği sorumlular ve/veya ilgililerin talebi üzerine azami beş yıllık süreyle taksitlendirilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Taksitlendirme işlemleri, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde, 8.11.1943 tarihli ve 4353 sayılı Maliye Vekaleti Baş Hukuk Müşavirliğinin ve Muhakemat Umum Müdürlüğünün Vazifelerine, Devlet Davalarının Takibi Usullerine ve Merkez ve Vilayetler Kadrolarında Bazı Değişiklikler Yapılmasına Dair Kanunun ihtilafların sulh yoluyla halline ilişkin hükümleri çerçevesinde; diğer kamu idarelerindeyse, özel mevzuatlarında başka bir düzenleme bulunmadığı takdirde üst yönetici tarafından gerçekleştirilecektir.

Taksitlendirme talebinin sorumlular ve/veya ilgililer tarafından yazılı olarak istenmesinden sonra, idare ile sorumlu ve/veya ilgili arasında bunun süresi, taksit sayısı ve tutarlarıyla ödeme zamanlarını belirleyen bir ödeme planı yapılacak ve taksitlerin ödeme planına uygun ve vadesinde düzenli

olarak ödeneceğine dair resen borç senedi ve kefaletname sorumlular ve/veya ilgililerden alınacaktır.

Sayıştay ilamlarına ilişkin olarak bugüne kadar herhangi bir taksitlendirme talebinde bulunulmadığı, ancak öğrenim giderleri ve mahkeme ilamları hakkında taksitlendirme işlemlerinin yapıldığı, bu taksitlendirme işleminin karşılıklı rızaya dayalı yeni bir hukuki işlem, bir borç ödeme anlaşması, bir çeşit borç yenileme işlemi olduğu Maliye Bakanlığı uygulamalarından anlaşılmıştır. Maliye Bakanlığının her yıl yayınladığı Parasal Sınırlar ve Oranlar Hakkında Genel Tebliğlerde, genel hükümlere göre takip edilerek tahsil olunacak kişilerden alacaklara 4.12.1984 tarihli ve 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine İlişkin Kanun hükümlerine göre faiz yürütüleceği, ancak Sayıştay ilamları ile tazminine karar verilenler için hesaplanan faiz tutarı, 832 sayılı Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesi hükmünde aksine bir düzenleme yapılmadığı sürece, borç tutarının % 10'unu geçemeyeceği belirtilmektedir.

Bu durumda, kesinleşmiş Sayıştay ilamlarından kaynaklanan alacakların Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 16'ncı maddesi hükmü uyarınca taksitle tahsiline ilişkin bir talepte bulunulması halinde, bu işlemin sadece 832 sayılı Sayıştay Kanun hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi mümkün görülmemektedir. 832 sayılı Kanunun 45'inci maddesinde, kesinleşen Sayıştay ilamlarında tazminine hükmedilen tutarların sorumlularca üç ay içinde Hazineye yatırılmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmış olup, ne bu maddede ne de anılan Kanunun diğer maddelerinde taksitlendirme hakkında herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Bu nedenle, taksitlendirme işleminden kaynaklanan ve borçlulardan alınması gereken faizin 832 sayılı Kanunun 64'üncü maddesinde yer alan tazminine karar verilen tutarın % 10'unu geçemeyecek olan faiz tutarı ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünün Kültür ve Turizm Bakanlığına gönderdiği 28.10.2008 tarihli yazıda yer alan her iki yöntemde taksitlendirme halinde alınacak faiz tutarının, her halükarda tazminine karar verilen tutarın % 10'unu geçemeyecek şekilde düzenlendiği görülmektedir. İki yöntem arasındaki farklılık ise taksitlendirme süresine ilişkindir. Yöntemlerden ilkinde, taksitlendirme süresi tazminine karar verilen alacağın % 10'luk faiz

sınırını aşmayacak şekilde belirlenmekte, ikinci yöntemdeyse, faiz tutarı tazminine karar verilen alacağın % 10'unu geçmemek üzere taksitlendirme süresi beş yılı aşmayacak şekilde tespit edilebilmektedir. Bu durumda, her iki yöntemde de taksitlendirme nedeniyle alınacak faiz, 832 sayılı Kanunun 64'üncü maddesinde belirtilen şekilde anaparanın %10'unu geçemeyecektir. Ancak, bu yöntemlerden herhangi biriyle bir işlem yapılması halinde, kesinleşen Sayıştay ilamından kaynaklanan alacağın 832 sayılı Sayıştay Kanununun 45 ve 64'üncü madde hükümleri uyarınca üç ay içinde ödeyen sorumlular ve/veya ilgililer aleyhine eşitsiz, adaletsiz bir sonuç ortaya çıkaracağı muhakkaktır.

Sonuç olarak, Sayıştayca kesin hükme bağlanarak Sayıştay ilâmlarında tazminine hükmedilen tutarların 832 sayılı Sayıştay Kanununun 64'üncü maddesinde belirlenen esaslar dahilinde, sorumlularca üç ay içinde Hazineye yatırılması zorunludur. Ancak, sorumlular ve/veya ilgililer tarafından yazılı olarak taksitlendirme talebinde bulunulması halinde bu ilâmlarda tazminine hükmedilen tutarlar için yapılacak olan tahsilatlarda, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir. Kamu zararı unsurlarından biri olan Sayıştay ilâmlarında tazminine hükmedilen tutarların anılan Yönetmelik hükümleri uyarınca azami beş yıllık süre dahilinde tahsiline karar verilmesi halinde, bu işlemlerin 832 sayılı Sayıştay Kanununun 45 ve 64'üncü maddelerinde yer alan hükümler ve belirlenen süreler dışında Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik hükümleri gereğince gerçekleştirileceği tabii bulunmaktadır.

Sayıştay ilâmlarında tazminine hükmedilen tutarların adı geçen Yönetmelik hükümlerine göre taksitlendirilmesi durumunda, taksitlendirmeden kaynaklanan faiz uygulamasının da 832 sayılı Kanunun 45 ve 64'üncü maddelerinde belirtilen hükümler ve tazminine karar verilen tutarın % 10'unu geçemeyecek olan faiz sınırlaması ile söz konusu üç aylık süre dışında, Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik ve genel hükümler çerçevesinde yapılmasına, çoğunlukla karar verildi.

TEMYİZ KURULU KARARI

Tarih : 06.04.2010

No : 31351

Vali Konağında kullanılmak üzere alınan temizlik malzeme bedellerinin il özel idare bütçesinden karşılanmasında mevzuata aykırılık olmadığı hk.

Dosyada mevcut belgelerin incelenmesinden sonra gereği görüldü:

1124 sayılı ilamın 3. maddesiyle; şahsi tüketime konu temizlik malzeme bedellerinin özel idare bütçesinden karşılanması nedeniyle TL.ye tazmin hükmü verilmiştir.

.....

23.09.1984 tarih ve 18524 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Kamu Konutları Yönetmeliği”nin Kurum ve Kuruluşlarca Karşılanacak İşletme, Bakım ve Onarım Giderleri” başlıklı 26. maddesinin (b) bendinde:

“Özel tahsisli konutların ısınma, işletme, bakım ve onarım giderleri ile demirbaş eşya ve mefruşat giderleri ve konutun aydınlatma, elektrik, su, gaz, temizlik, telefon, kapıcı, ahçı, kaloriferci, bahçıvan ve benzeri giderleri,

Kamu kurum ve kuruluşlarınca karşılanır.” denilmiştir.

Yönetmeliğe ekli (1) Sayılı Cetvelde de, “Özel Tahsisli Konutlar”ın giderleri sayılmış ve (c) bendinde anılan konutların “temizlik giderleri”nin kamu kurum ve kuruluşlarınca karşılanacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, Vali Konağında kullanılmak üzere alınan temizlik malzeme bedellerinin il özel idare bütçesinden karşılanmasında mevzuata aykırılık görülmediğinden 1124 sayılı ilamın 3. maddesiyle TL.ye ilişkin olarak verilen tazmin hükmünün KALDIRILMASINA,

TEMYİZ KURULU KARARI

Tarih : 08.06.2010

No : 31582

Sözleşmeye esas proje içinde olmadığı ve yasal iş artışı sınırının üzerinde gerçekleştiği tespit edilen iş artışı bedelinin mevcut sözleşmeye dayanarak ödenmesinin mümkün bulunmadığı hk.

Dosyada mevcut belgelerin incelenmesinden sonra gereği görüldü:

508 sayılı ilamın 6'ncı maddesinde, Belediyesi ile Ltd. Şti. arasında 05.07.2006 tarihinde imzalanan YTL tutarlı sözleşmeye konu" Mahallesine Kanalizasyon Hattı Yapım" işinde, proje kapsamı dışında ve yasal sınırın üzerinde iş artışına gidilerek kamu zararına neden olunması nedeniyle toplam YTL.'na tazmin hükmolunmuştur.

İlamın 6 ncı maddesindeki (b) fıkrası ile ilgili olarak konu hakkında Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin 18 inci maddesinin dikkate alınması gerektiğini, "18.3.1. Öngörülmeleyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olduğu hallerde ilave işin gerektirdiği ek süre Yükleniciye verilir" denildiğini, Nitekim belediyece Ltd. Şti. ile yapılan 26.05.2006 tarihli sözleşmenin böyle bir iş artışını zorunlu hale getirdiğini, iş artışına konu edilen imalatların asıl işle tıpatıp aynı olduğunun Sayıştay ilamında da açıkça kabullenilmiş ve dolayısıyla da iş artışının asıl iş kapsamında olduğunun mütalaa edildiğini, Belediyenin söz konusu işin yüklenicisi olmak suretiyle yaklaşık TL kaynak sağladığını; netice itibariyle böyle bir uygulama sayesinde karlı duruma geçtiğini, Hal böyleyken iş artışının dar bir açıdan yani salt 4735 Sayılı kanundaki şartların tekemmül etmediğinden bahisle ele alınmasının belediye hakkında yanlış ve haksız bir değerlendirmeye yol açtığını, verilen iş artışının, keyfiyetten değil Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin "Süre uzatımı verilebilecek haller ve şartları" başlıklı 18 inci maddesindeki ".....iş artışının zorunlu olduğu hallerde..." hüküm gereğince; yani teknik sır zorunluluktan; diğer bir ifadeyle de kurum menfaatinden kaynaklanan sebeplerle yapılmış olup reel anlamda belediyenin kazancının olduğunu belirterek tazmin hükmünün kaldırılmasını talep etmektedir.

4735 Sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşme Kapsamında Yaptırılacak İlave İşler, İş Eksilişi ve İşin Tasfiyesi" başlıklı 24. maddesinde aynen;

"Mal ve hizmet alımlarıyla yapım sözleşmelerinde, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş;

a) Sözleşmeye esas proje içinde kalması,

b) İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması,

şartlarıyla, anahtar teslimi götürü bedel ihale edilen yapım işlerinde sözleşme bedelinin % 10'una, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen mal ve hizmet alımlarıyla yapım işleri sözleşmelerinde ise %20'sine kadar oran dahilinde, süre hariç sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılabilir.

Birim fiyat sözleşme ile yürütülen yapım işlerinde, Bakanlar Kurulu bu oranı sözleşme bazında % 40 'a kadar artırmaya yetkilidir.

İşin bu şartlar dahilinde tamamlanamayacağının anlaşılması durumunda ise artış yapılmaksızın hesabı genel hükümlere göre tasfiye edilir. Ancak bu durumda, işin tamamının ihale dokümanı ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirilmesi zorunludur.

....."

hükmü yer almaktadır.

Söz konusu YTL yaklaşık maliyetli iş, YTL'ye ihale edilmiştir. Yüklenici 07.07.2006 tarihinde işe başlamış olup işin, sözleşmeye göre 90 takvim günü sonunda, 05.10.2006 tarihinde bitirilmesi gerekmektedir. Ancak, 13.10.2006 tarihli Başkanlık "OLUR"u ile; İlçesi sınırlarındaki Caddesi, Caddesi ve Caddesine kanalizasyon hattı yapılması gerektiği belirtilip, işin aciliyetinden dolayı, "..... Mahallesine Kanalizasyon Hattı Yapım" işi dahilinde iş artışına gidilerek yapılması hususu kabul edilmiştir.

Ancak, iş artışına gidilen iş sözleşmeye esas proje içinde olmayıp, asıl iş Saray Mahallesine Kanalizasyon Hattı yapımı işi olduğu halde, artışa gidilen iş Caddelerinde Kanalizasyon Hattı yapımına ilişkindir. Sözleşmeye konu iş 4. hakediş ödemesiyle tamamlanmıştır. Ayrıca, iş artışının yasal sınırın

üzerinde olduğu da anlaşılmıştır. Zira YTL'ye ihale edilen yapım işinin yüzde 10'u olan YTL yerine, YTL iş artışına gidilmiştir.

İdarenin 4735 sayılı Kanunun 24. maddesinde belirtilen şartlar ve belirtilen oranların üzerinde iş yaptırması ve bedelini mevcut sözleşme kapsamında yükleniciye ödeyebilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ayrıca usulsüz olarak verilen iş artışı 4734 sayılı Kamu İhale Kanunun temel ilkeleri olan saydamlık, serbest rekabet ve uygun bedel gibi unsurları da ortadan kaldırmaktadır.

Dilekçi tarafından iş artışının Yapım İşleri Tip Sözleşmesinin "Süre uzatımı verilebilecek haller ve şartları" başlıklı 18 inci maddesindeki ".....iş artışının zorunlu olduğu hallerde..." hüküm gereğince; yani teknik sır zorunluluktan; diğer bir ifadeyle de kurum menfaatinden kaynaklanan sebeplerle yapıldığı belirtilmekte ise de, iş artışı kapsamında yaptırılabilir ilave işlerin sözleşmeye esas projenin bir parçası niteliğinde olması ve yapılmadığı takdirde asıl işin fiziki, teknik ve fonksiyonel anlamda eksikliğine sebebiyet veren nitelikteki işler olması, aynı zamanda bu işlerin idareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılarak ihale edilmesinin teknik veya ekonomik olarak mümkün olmaması gerekmektedir. İlave işlerin asıl işe ve dolayısıyla esas projeye bağlılığı, asıl işin mütemmim cüzü (ayrılmaz parçası) olmasına bağlıdır. Ancak verilen iş artışı kararından da anlaşılabileceği üzere yapılan ilave işler asıl işin tamamlandığı mahallin dışında başka mahallerde yapılacak olan işleri kapsamaktadır. Dolayısıyla anahtar teslimi götürü bedel ihalesi yapılan Saray Mahallesinde Kanalizasyon Hattı Yapım İş i dışında başka mahallelerde yapılan ilave işlerin esas proje içerisinde kaldığını söylemek mümkün bulunmamaktadır. Diğer yandan verilen iş artışı kararı yasal sınır olan % 10'un üzerinde gerçekleşmiştir.

Yasal iş artışı sınırının üzerinde gerçekleştiği tesbit edilen işlerin bedelinin mevcut sözleşmeye dayanarak ödenmesi mümkün bulunmamaktadır. Zira yapılan bu işler sözleşme dışında yapılan işlerdir. Söz konusu işler için asıl sözleşmenin tatbiki mümkün olmadığı gibi, idareye faydalı biçimde yapılmış olsa bile, 4734 sayılı Yasa'da öngörülen şekle ve usule uygun ihale ve yazılı bir sözleşme mevcut olmadığından, yapılmış işleri yeni bir sözleşmeye dayandırmak da mümkün değildir. Her ne kadar sorumluların savunmalarında da belirttiği üzere yüklenicinin yapmış olduğu bir iş ve buna istinaden ödenen bir bedel söz konusu olsa da, yüklenici sözleşmenin uzman

tarafı olarak yasal sınırı aşan işleri idareye bildirmek ve idareyi uyarmak zorundadır. Bütün bu nedenlerle yasal sınırı aşan işlere ilişkin yüklenici alacağının genel hükümler çerçevesinde belirlenmesi gerekmektedir.

Yapılan açıklamalardan da anlaşıldığı üzere yasal sınırın üzerinde hukuken geçerli olmayan bir sözleşmeye dayanarak yükleniciye ödeme yapılması hukuken mümkün olmamakla birlikte, yüklenicinin bu yaptığı imalatlar karşılığında belli bir maddi külfet altına girmesi ve buna karşı Belediyenin mal varlığında bir artış olması nedeniyle , yükleniciye sözleşme dışında fazladan yaptığı işler için 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 413. maddesi gereğince yüklenici karı hariç yapmış olduğu işler ile zaruri masraflarının karşılanması gerekmektedir.

Zira asıl iş için YTL yaklaşık maliyet hesaplanmış, yüklenici 632.088,26 YTL yaklaşık maliyetli iş için YTL teklifte bulunmuş ve bu bedel üzerinden sözleşme imzalanmıştır. İş artışı kapsamında yapılan imalat bedelleri, Yapım İşleri Genel Şartnamesinin 23. maddesinin (b) bendi gereğince; asıl iş kapsamındaki yaklaşık maliyet için yüklenicinin teklif ettiği teklif ile kıyaslanarak bulunmalıdır. Zira Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 24. maddesinde artışa konu olan işin, "ihale dokümanındaki hükümler çerçevesinde aynı yükleniciye yaptırılacağı" belirtilmek suretiyle, sözleşme ve ihale dokümanındaki hükümlerin gözetileceği belirtilmiştir. Bir başka deyişle; YTL yaklaşık maliyetli iş için YTL teklif veren yükleniciye, 110.140 YTL yaklaşık maliyetli aynı imalatlar için, asıl sözleşmedeki şartlarla YTL ödenmelidir. Ancak, ilave iş için YTL ödenmiştir. Yine ödenmesi gereken YTL'ye tekabül eden % 10 oranındaki yüklenici karı da ödenmemelidir.

Sonuç olarak, dilekçi iddialarının reddi ile 508 sayılı ilamın 6(B) maddesiyle toplam YTL.'na dair tazmin hükmünün TASDİKİNE,

Karar verildi.



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI
Yayın İşleri Müdürlüğü
06100 Balgat/ANKARA

www.sayistay.gov.tr

ISSN : 1300 - 1981