



## SAYIŞTAYLARIN KAMU SEKTÖRÜNDE ETİK YÖNETİMİ GÜÇLENDİRME UYGULAMALARI

### *PRACTICES OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS TO STRENGTHEN ETHICS MANAGEMENT IN PUBLIC ADMINISTRATION*

Yaşar UZUN<sup>1</sup>

#### ÖZ

Bağımsız ve tarafsız dış denetim kurumları olan Sayıştaylar, ulusal dürüstlük sistemlerinin önemli bir unsuru olarak kamu yönetiminde dürüstlüğe dayalı bir anlayışın hakim kılınması ve etik dışı uygulamalarla mücadele edilmesinde kritik roller üstlenirler. Yürüttükleri denetimler, parlamentoya ve kamuoyuna sundukları raporlar ve diğer faaliyetleri ile bu alanda kamu kurumlarında ve kamuoyunda ihtiyaç duyulan kapasite ve duyarlılığın oluşmasına katkı sağlarlar. Bu çalışmada, kamu yönetimindeki dönüşüme bağlı olarak Sayıştaylar tarafından gerçekleştirilen denetimlerin kapsam ve mahiyetinde gerçekleşen değişim çerçevesinde bu kurumların başta etik denetim olmak üzere kamuda etik yönetimi güçlendirmeye yönelik uygulamaları ve bunların kamu yönetiminin etik temellerini güçlendirmede üstlendiği işlevler analiz edilmiştir. Dünyanın çok farklı ülkelerinden Sayıştayların etik temalı denetimlerine ilişkin yayımlanmış, farklı alanlarda örneklik teşkil edebilecek nitelikteki raporları ile kurumsal faaliyet raporları üzerinde yapılan içerik analizlerinde, bu kurumların etik alanında denetim yapmak, etik rehberlik uygulamalarına öncülük etmek, kendi uygulamalarına ilişkin etik odaklı raporlama yapmak ve etik yönetim alanında ulusal ve uluslararası kurumlarla işbirliği yapmak gibi araçlarla kamuda etik yönetimi güçlendirme çabalarını sürdürdükleri tespit edilmiştir.

1- Sayıştay Uzman Denetçisi, Sayıştay Başkanlığı, yasaruzun@sayistay.gov.tr, orcid.org/0000-0003-38030611.

**Gönderim Tarihi/Submitted:** 10.02.2024

**İlk Revizyon Talebi/First Revision Requested:** 27.02.2024

**Son Revizyon Tarihi/Last Revision Received:** 07.12.2024

**Kabul Tarihi/Accepted:** 12.12.2024

**Atıf/To Cite:** Uzun, Y. (2024). Sayıştayların Kamu Sektöründe Etik Yönetimi Güçlendirme Uygulamaları. Sayıştay Dergisi, 35(135), 569-600. <https://doi.org/10.52836/sayistay.1614292>.

## ABSTRACT

As independent and impartial external audit institutions, Supreme Audit Institutions (SAIs) are one of the key components of national integrity systems. SAIs play critical roles in ensuring that integrity-based understanding prevails in public administration and in the fight against unethical practices. They contribute to the development of capacity and sensitivity needed in public institutions and public opinion in this field through their audits, reports they present to the parliament and the public, and other activities. In this study, ethical audits and ethical management practices of SAIs and their functions in strengthening the ethical foundations of public administration have been analysed by taking into account the change in the scope and nature of the audits carried out by SAIs due to the transformation in public administration. By content analysis made on ethical-themed audit reports and corporate activity reports of SAIs from many different countries, it has been determined that SAIs continue their efforts to strengthen ethical management in the public sector through approaches and tools including auditing ethics in the public sector, ethical guidance practices, ethics reporting activities related to themselves, cooperation with domestic and foreign institutions related to ethical management.

**Anahtar Kelimeler:** Sayıştay, etik yönetim, etik rehberlik, etiği denetlemek, etiği raporlamak

**Key Words:** Supreme Audit Institutions, ethical management, ethical guidance, auditing ethics, reporting ethics

## GİRİŞ

Geçmişte olduğu gibi günümüzde de toplumları iyi yönetebilmenin anahtarı, etik değer ve ilkelerin, genel anlamıyla kamuda dürüstlüğün güvence altına alınması ve kamunun işleyişinde hayata geçirilmesidir. Devletin varlığını sürdürmesinde, fonksiyon ve işlevlerini başarılı şekilde yerine getirebilmesinde dürüstlüğe dayalı bir kamu yönetimi anlayışı esastır. Dürüstlük, geniş anlamıyla kamu yönetiminin genel geçer değerleri olan etik değer ve ilkelerin hayata geçirilmesi, işleyiş ve uygulamaların dayandıkları temelleri oluşturması anlamına da gelmektedir. Günümüzde kurumların ve buralarda görev alanların dürüstlüğü, güçlü devlet olmanın köşe taşı olarak değerlendirilmekte ve demokratik yönetim mimarisi için bir temel oluşturmaktadır (Gutierrez, 2014: 78).

Kamu yönetiminin etik değer ve ilke temelli işleyişi, halkın kamu kaynaklarını yönetme yetkisini emanet ettiği liderler, yöneticiler ve kamu görevlilerine duyulan güveni korur ve güçlendirir. Kamu yönetiminde ahlakiliğin ölçütleri olan etik değer ve ilkelerden sapma, yönetimde yozlaşmaya kaynaklık

ederek kamuya duyulan güvenin zedelenmesine, kamu hizmetlerinin topluma olan maliyetinin artmasına, kamudan beklenen performansın ve hizmet kalitesinin azalmasına yol açar. Günümüzde toplumların ve kamu kaynaklarının etik değerlere uygun şekilde yönetilememesi; gelir adaletsizliği, yoksulluk, yolsuzluk, uluslararası toplu göçler, açlık, kıtlık, çevre kirliliği, insan kaçakçılığı, can ve mal kaybı, iç ve dış savaşlar gibi pek çok sorunlara yol açmaktadır. Söz konusu sorunların küresel etkileri nedeniyle, kamuda dürüstlük ve bunun nasıl sağlanacağı konusu Birleşmiş Milletler (BM) ve Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü (OECD) gibi uluslararası kuruluşların önemli bir gündem maddesini oluşturmaktadır. BM'nin belirlediği Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları incelendiğinde ahlaki değerlerin aşınmasının ülkelerin toplumsal ve kamu yaşamında yol açtığı sorunların küresel boyut taşıdıkları ve küresel sorunlar için küresel çözüm arayışlarının gündemde olduğu anlaşılmaktadır (Birleşmiş Milletler Türkiye, 2024). OECD, 2017 yılında "Kamu Dürüstlüğüne İlişkin Tavsiye Kararı"nı geliştirmiş, bu tavsiye kararı ile kamuda dürüstlüğün sağlanması açısından "sistem", kültür" ve "hesap verebilirlik" alanlarında ilkelere dayalı rehberlik sağlayıcı yönetim stratejilerini kamu yönetimlerinin istifadesine sunmuştur (OECD, 2017).

Kamuda etik yönetim anlayışının güçlendirilmesinde parlamentodan yürütmeye, kamu idareleri ve kamu görevlilerinden vatandaşlara, özel sektör kuruluşlarından medyaya her bir kişi, kurum ve kuruluşa sorumluluk düşmektedir. Kamu yönetimlerinde dürüstlüğün sağlanmasında ve etik değerlerin güçlendirilmesinde sorumluluk halkalarından birisini de kamu mali yönetimlerinin yüksek denetim kurumları olan Sayıştaylar teşkil etmektedir. Bu çalışmanın amacı, kamu yönetimindeki dönüşüme bağlı olarak Sayıştaylar tarafından gerçekleştirilen denetimlerin kapsam ve mahiyetinde yaşanan değişim çerçevesinde bu kurumların başta etik denetim olmak üzere kamuda etik yönetimi güçlendirmeye yönelik uygulamaları ve bunların kamu yönetiminin etik temellerini güçlendirmede üstlendiği işlevleri analiz etmektir. Çalışmada, öncelikle temel kavramlara değinilecek, ardından Sayıştayların kamu yönetimindeki konumları ve kamuda etik yönetimi neden güçlendirmeleri gerektiği üzerinde durulacaktır. Çalışmada, Sayıştayların kamuda etik yönetimi güçlendirmeye yönelik uygulamaları kapsamında günümüzde kamuoyu ile paylaştıkları yöntem, araç ve yaklaşımlar da ele alınacaktır.

## 1. TEMEL KAVRAMLAR

Günümüzde sıkça duyduğumuz “etik”, hem anlaşılması kolay, hem de karmaşık bir kavramdır. Eflatun ve Aristo, bu kavramı “iyi-yaşanmış bir hayat için temel gereklilik” olarak görmüşler, ancak her bir özel durumda doğru davranışı belirleme ve seçme kapasitesinin nasıl geliştirileceği konusunda farklı stratejilere sahip olmuşlardır. Eflatun’a göre “iyinin” tam olarak anlaşılması bilimler ve metafizik eğitimi aracılığıyla, Aristo’ya göre ise duygusal, sosyal ve rasyonel becerilerin uygulamaya konulmasıyla gelişecektir. Bu farklı görüşler, etik kavramına dair bütüncül tanımın ne olduğuna, etiğin tanıtımında çeşitli yaklaşım ve bilgi alanlarından yararlanılmasının önemine işaret etmektedir (Tribunal de Contas, 2018: 45). Aristo’dan bu yana bir felsefi disiplinin adı olan “etik” kelimesi, Yunanca’da “ethos” sözcüğünden gelmektedir. “Ethos” kavramının Latince karşılığı “mos” (çoğulu “mores”) sözcüğüdür, dolayısıyla hem töre hem karakter anlamına gelir (Pieper, 2012: 31).

Etik, insan tutum ve davranışlarının iyi kötü-doğru yanlış açısından yargılanmasında rehber alınan değerler, ilkeler ve kurallar bütünüdür (Ayдын ve Saldırım, 2019: 31). Etik, kişinin davranışlarına temel olan ahlak ilkelerinin tümüdür. Başka bir ifade ile etik, insanlara “işlerin nasıl yapılması gerektiğini” belirlemede yardımcı olan kılavuz (rehber) değerler, ilkeler ve standartlardır. Etik, aynı zamanda bir süreçtir. Bu süreçte karar alırken ve uygulamayı yaparken, belirli değerlere bağlı kalınarak hareket edilir (Kamu Görevlileri Etik Kurulu, 2022: 12, 13). Etiğin ne olduğunu tarif edebilmek için “ahlak” ve “etik” arasında bir ayırım yapılır. Ahlak, toplumlar tarafından, insanların birbirleriyle olan davranışlarını düzenlemek amacıyla geliştirilmiş olan normlar, kurallar ve değerler bütününe karşılık gelmektedir. Birey, ne zaman ki bu kural ve değerler üzerine düşünmeye başlar, hayatına birtakım ilke ve değerler ışığında düzen vermeye kalkışır, o zaman ahlaktan etiğe geçme durumuna gelir (Cevizci, 2013: 17). Ahlaki kavramları, yargıları ve davranış standartlarını, felsefenin bir dalı olarak açıklayan ve çözümleyen etik, ahlaki problemler, ahlaki yargılar ve ahlaklılık hakkındaki felsefi bir düşüncedir. Bu anlamda etik, ahlaki düşünüşün bize kazandırdığı bir bilinç durumudur (Poyraz, 2024). Bu çalışmada ise etik, yalnızca kamu yönetimindeki işlevi bakımından ele alınacaktır.

Kamu hizmetinde etik kavramı, genelde etik anlayışa ve kamu hizmetinde etik değerler dizgesine değinmekte; kamu görevlilerinin kamu hizmetini yerine getirirken karar alma ve yönetsel süreçlerde, böylesi bir anlayış ve değerler

çerçevesinde uyacağı ilke ve kuralları içermektedir (Öktem ve Ömürgönülşen, 2005: 232). Etik yönetimin üzerinde inşa edileceği etik değerler yalnızca kavramsal düzeyde tanımlanan bir metin veya ideal, ulaşılamaz bir durum olarak değil, aksine kamunun günlük iş ve işleyişinde uygulamaya konulmak, kamunun bir düzen içerisinde devamını sağlamak ve bu düzene duyulan güveni sürdürmek üzere vardır (Uzun ve Önder, 2021: 39). Etik ilke ve değerler, iyi davranışta bulunma ve kötü davranışlardan kaçınma konusunda kamu görevlilerine rehberlik eden yön levhalarıdır. Kamu yönetiminde Devlete ve kamu görevlilerine olan güveni artıran etik değer ve ilkeler, yönetimin meşruiyetini geliştirir, devlet ve halkın bütünleşmesini sağlar.

Etik değer ve ilkeler, kamu kurumlarındaki yönetsel davranış standartlarını yükseltmenin yanı sıra, değerlerin çatıştığı durumlarda karar vericilere ve uygulayıcılara yol gösterir, sosyal dokuyu, ekonomik gelişmeyi, demokrasiyi ve hukuk devletini güçlendirir (Kamu Görevlileri Etik Kurulu, 2022: 13,14). Bu çerçevede kamu hizmeti etiğine dayalı etik yönetim, kamuda görev alanların kamunun işini yaparken tarafsız, nesnel ve dürüstlikle davranmaları, devlet makamını kişisel, maddi veya siyasi kazanç için kullanmamaları anlamına gelmektedir (Kernaghan ve Dwivedi, 1983'den Aktaran: Öktem ve Ömürgönülşen, 2005: 232). Bir başka deyişle etik yönetim, tarafsızlık, dürüstlük, liyakat, nesnellik, saydamlık, hesap verebilirlik, adalet, eşitlik, kamu yararını gözetme, profesyonellik, tutumluluk ve etkinlik, hediye ve rüşvet almama gibi kamu görevlilerinin karar alırken ve hizmetleri yürütürken uymaları gereken ilke ve değerlerdir. Bu ilke ve değerleri benimseyen, karar ve işlemlerinde bu ilke ve değerleri uygulayan yönetim de etik yönetim olarak adlandırılmaktadır (Eryılmaz, 2008: 7).

Etik yönetim, aynı zamanda bir kurumun kurumsal dürüstlüğünü sağlamak, etik değer ve ilkelerin uygulanma gerekliliklerini karşılamak üzere gerekli faaliyetleri planlaması, uygulaması ve koordinasyonu sağlaması anlamına da gelmektedir. Bu nedenle etik yönetim, kurumsal işleyiş ile ilgili yönetsel faaliyetlerin ayrılmaz parçasıdır ve etik yönetim gereklerinin karşılanmasını sağlamak kurum liderliğinin sorumluluğundadır (EUROSAI TFAE, 2017: 23). Büyük bir organizasyon olan devletin lider ve yöneticilerinin de kamuda etik değer ve ilkeleri hayata geçirecek sistem ve kültürü inşa etmeleri beklenir.

## 2. SAYIşTAYLAR VE KAMUDA ETİK YÖNETİMİN GÜÇLENDİRİLMESİ

### 2.1. Sayıştayların Temel İşlevleri ve Etik Yönetim İlişkisi

Devlet yönetiminde dürüstlük gereklerini karşılayacak bir sistem ve kültüre sahip olmak, devletin işleyişini kolaylaştırmanın yanı sıra kamu kaynaklarının etkin şekilde yönetilmesine, yolsuzluk ve suistimallerin önlenmesine, adaletli bir toplumsal yaşamın inşa edilmesine kaynaklık eder. Günümüzde kamu bütçesinin mevzuata uygunluğunun denetiminin yanı sıra kamu yönetiminde etik değer ve ilkelere dayalı yapı, sistem ve kültürü güçlendirecek yönetim yaklaşımlarının olup olmadığının değerlendirilmesi de önem taşımaktadır. Kamu gelirlerinin toplanmasında ve kamu giderlerinin yapılmasında adalet, kamu yararı, hukukun üstünlüğü, şeffaflık, eşitlik, hakkaniyet gibi etik değerlerin gözetilmesini sağlayacak sistem ve kültürel yapı, kamuda mali yönetim disiplinin güvencesidir.

Bilindiği üzere Sayıştaylar, kamu yönetimlerinde bütçe hakkını kullanmalarında parlamentolara yardımcı olan kurumlardır. Sayıştaylar gerçekleştirdikleri denetim faaliyetleri sonucunda kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında parlamentoya ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunmaktadır. Kamu malî yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesinde ve kamu kaynaklarının korunmasında güvence yapı taşı olan Sayıştaylar, hesap verme sorumluluğu ile malî saydamlığın yerleştirilmesini ve yaygınlaştırılmasını sağlamakta, kamu idarelerinin performansını değerlendirmektedir (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 2). Sayıştaylar, buldukları ölkelerde kamu dürüstlüğünün sağlanmasında görev ve sorumluluk halkasını oluşturan ulusal dürüstlük sistemi aktörleri arasında yer almaktadır (Tİ, 2023). Bu nedenle Sayıştayların kamuda dürüstlük dışı davranışı önleyici, tespit edici ve yaptırıma bağlayıcı sistemlerin ve kültürün geliştirilmesinde rolleri olduğunu söylemek mümkündür. Sayıştayların misyonu artık sadece kamu yönetimlerinde mali disiplinin korunması değil, bunun yanı sıra kamu yönetimi etik değerlerini koruma ve gözetmeye ilişkin olarak da yönetimlerin şeffaflığını ve hesap verebilirliğini sağlamaya dönuşmüştür. Bir başka deyişle Sayıştaylar, artık sadece kamu hesaplarının doğruluğunun değil iyi yönetişimin de koruyucularıdır (Lopes, 2018: 10).

Sayıştaylar, kamuda etik yönetim altyapısının güçlendirilmesine yönelik çalışmalarıyla kurumların işleyiş kalitesine ve kamu beklentilerinin

karşılanmasına yönelik katkıları sağlamaktadır (Materljan, 2014: 59). Aşaşıda, bu kurumların kamuda etik yönetimi güçlendirmeye ilişkin çalışmaları, uygulama örnekleri eşliğinde ele alınmaktadır.

## 2.2. Sayıştay Denetiminin Etik Boyutu ve İşlevleri

Denetim, "yönetme" işinin bir gereğidir. Yönetme fiili, amaç ve hedeflere giden yolda kurumsal iyi uygulamaların, gelişime ihtiyaç duyulan alanların ve bunları geliştirmeye yönelik atılacak adımların farkında olmayı gerekli kılmaktadır. Bu ise denetim fonksiyonunun temel görevlerindedir. Denetim, "bir için doğru ve usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığının" tespit edilmesidir (Can, 2022: 278). Denetim, yönetim işinin yapılış şekline "ayna" tutma, "olması gereken"e kıyasla "olanı" ortaya koyma faaliyetidir.

Kültürel kodlara bakıldığında, denetimin "iyi yönetim" açasından da gerekli bir işlev olduğu anlaşılmaktadır. Mesnevi'de "Kim, kendi noksanını görüp anlarsa yedeğinde dokuz at olduğu halde tekemmül yolunda koşar" (Milli Eğitim Bakanlığı, 1995: 1/3212-3213) denilmektedir. Kamu yönetimi açasından kıyaslandığında "denetim" işlevi "yönetme" işindeki eksiklikleri görme, bunları düzeltme ve geliştirmeye yönelik adımlar atmanın temel aracıdır. Nizamülmülk'ün Siyasetname adlı meşhur eserine "denetim" işlevi yönüyle bakıldığında denetimin, "yönetilen yerlerin ve hazinenin dört başının mamur olması"; "devletin ömrünün uzun olması"; "memlekette esenliğin sağlanması ve kargaşanın çıkmaması"; "devlet kaynaklarının muhafazası" gibi amaçlara hizmet eden bir yönetim fonksiyonu olarak öngöröldüğünü ifade etmek mümkündür (Uzun, 2021: 277).

Etiğin denetlenmesi denildiğinde ise, organizasyonda etik yönetim gerekliliklerine uygunluğu güvenceye almak üzere mevcut politika, plan, proje, yapı, süreç ve sistemlerin incelenmesi veya değerlendirilmesi (Morris: 2020), bunlara ilişkin "olması gerekenle" "olanın" ortaya konulması, aradaki farkın nasıl kapanması gerekeceğinin denetim görüş ve önerileriyle tarif edilmesi akla gelmektedir. Etiği denetlemek (etik denetim), bir organizasyonun işleyişinde üzerinde mutabık kalınmış etik davranış standartlarına uygunluğu değerlendiren bir süreçtir. Bu denetimlerde, denetlenen organizasyonlardaki etik sağlığa (etik yönetim gerekliliklerinin karşılanma düzeyine ve etkinliğine) odaklanılır. Etik denetimlerde, denetlenen kurumda her düzeydeki yönetici ve personelin etik dışı davranışlardan (hile, usulsüzlük, kayırmaca, rüşvet vb.)

sakınmalarını ve etik davranış sergilemelerini güvenceye almaya ve teşvik etmeye yönelik faaliyetlerin yerine getirilip getirilmediği değerlendirilir. Bu açıdan bakıldığında etik denetimler, kamu lider ve yöneticilerinin etik açıdan şeffaf ve hesap verebilir olmalarını sağlamaktadır (EUROSAI TFAE, 2017: 6).

Ulusal dürüstlüğün önemli bir aktörü olan Sayıştaylar, kamu yönetimlerinde pek çok işleve sahiptir: Yasama adına yürütmenin faaliyetlerini denetlemek, kamuda hesap verme sorumluluğunu ve saydamlığı tesis etmek, yolsuzlukla mücadele etmek, iç kontrol sistemini geliştirmek, kamu yönetiminde reformları desteklemek (Avci, 2022: 305), kamu mali yönetiminde disiplini sağlamak, kamuda etik değer ve ilkeleri güçlendirerek kamu dürüstlüğünün gelişimine katkı sunmak bunlardan bazılarıdır. Gelişen dünyada Sayıştaylar, kamu yönetiminde daha hesap verebilir ve etkin bir işleyişin sağlanması için daha aktif bir rol üstlenmeye yönelmektedirler. Burada değişimin yönü, kamu mali yönetiminde "gözlemci" rolünden kamu yönetimini "geliştirici" daha pro aktif bir role geçiş gayretleri şeklindedir (Dye ve Staphenurst, 1998: 11). Bu nedenle Sayıştaylar, günümüzde geleneksel denetim yaklaşımlarına (mali denetim, mevzuata uygunluk denetimi ve performans denetimi) ilaveten özellik arz eden denetim faaliyetlerini de (bilgi sistemleri denetimi, çevre denetimi vb.) gerçekleştirmektedir. Sayıştayların bu denetimleri, kamuda şeffaflık, hesap verebilirlik, mevzuata uygunluk gibi pek çok etik değer ve ilkenin kamuda güçlendirilmesi açısından önemlidir.

### **3. SAYIŞTAYLARIN KAMUDA ETİĞİ DENETLEME UYGULAMALARI**

Sayıştaylar etik yönetim gerekliliklerini, denetim yaklaşımları çerçevesinde denetim raporlarına konu edebilmekte; bunun da ötesinde etiği "doğrudan denetimin ana konusu" yapabilmektedir. Kamuda "etiğin denetimi" kapsamında sergilenen bu yaklaşımda etik yönetim unsurlarının varlığı, etkinliği, gelişme düzeyi gibi pek çok husus değerlendirme konusu yapılabilmekte, bu suretle etik yönetim gereklilikleri denetim paydaşlarının gündemine taşınmaktadır. Bu sayede Sayıştaylar, rutin faaliyetlerine dürüstlük odaklı çalışmalarını ekleyerek dürüstlüğü teşvik etme konusunda kendi rollerini güçlendirmektedir (Lopes, 2020: 2). Sayıştaylar tarafından kamuda yapılan etik denetimlerin temel amacı, kamuda etik yönetim altyapısını (dürüstlük çerçevesini) ve kültürünü geliştirmektir (Uzun, 2017: 74). Günümüzde Sayıştayların etiği değerlendirme



konusu yaptıkları denetim uygulama örneklerinden bazıları (raporlama yılları esas alınarak) aşağıda ele alınmaktadır.

**Sayıştay Başkanlığının 2023 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunda Yer Alan “İç Kontrol Ortamının Oluşturulmasına İlişkin Eksiklikler” Başlıklı Denetim Tespitleri:** Sayıştay Başkanlığı tarafından 6085 sayılı Sayıştay Kanunu hükümleri doğrultusunda düzenlenen 2023 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporunda, “kontrol ortamının, iç kontrolün diğer unsurlarına temel teşkil eden genel bir çerçeve olduğu, kişisel ve mesleki dürüstlük, yönetim ve personelin etik değerleri, iç kontrole yönelik destekleyici tutum, mesleki yeterlilik, organizasyon yapısı, insan kaynakları politikaları ve uygulamaları ve yönetim felsefesine ilişkin hususları kapsadığı” ifade edilmiştir. Söz konusu rapor, bazı kamu idarelerinde; “Kamu Görevlileri Etik Davranış İlkeleri” ile ilgili eğitim ve bilgilendirme çalışmalarında eksiklikler olduğunu, bu çalışmaların yapılmadığını veya yeterli olmadığını, personelin işe alınması, yer değiştirmesi, görevde yükselmesi, yeterlilik-performans değerlendirilmesi ile disiplin hükümlerine yönelik insan kaynakları politikasının belirlenmediğini veya bunların belirlenip duyurulmasında yetersizlikler olduğunu ifade etmektedir (Sayıştay Başkanlığı, 2024: 18).

**Hollanda Sayıştayının Dürüstlük Temelleri Başlıklı Denetim Çalışması:** Hollanda Sayıştayının 2024 yılında tamamladığı bu çalışmada Hollanda bakanlıklarında uygulanan dürüstlük politikası değerlendirilmiştir. Bu çalışmada, bakanlıklardaki etik danışmanların görevlerini etkin şekilde uyguladığı, bazı bakanlıklarda ise işyerindeki dürüstlük uygulamalarına daha fazla önem verilmesi ve gerekli izlemelerin yapılması ihtiyacı olduğu tespit edilmiştir. Denetim çalışması kapsamında merkezi yönetim kamu görevlilerine anketler gönderilerek dürüstlük politikalarının uygulamaları hakkındaki algıları da değerlendirilmiştir (Netherlands Court of Audit, 2024).

**Bosna-Hersek Sayıştayının Bosna-Hersek Kurumlarının Dürüstlük Planlarını Hazırlama, İzleme ve Uygulama Faaliyetleri Başlıklı Denetim Uygulaması:** Bosna Hersek Sayıştayının 2022 yılında tamamladığı bir denetim çalışmasında ülkedeki kurumların yolsuzlukla mücadele kapsamında önleyici mekanizmalardan biri olarak dürüstlük planlarını hazırlama, uygulama ve izlemede etkin olup olmadığı değerlendirilmiştir. Kurumsal dürüstlük planlarının “yolsuzluk risklerinin tanımlanacağı, önleyici tedbir ve faaliyetlerin planlanacağı bir belge” olarak ele alındığı bu denetim çalışması, denetim kapsamındaki

kurumların dürüstlük planlarını hazırlama ve izlemede etkin olmadıklarını, planlama rehberlerinin olmadığını, planların zamanında hazırlanmadığını, ölçülebilir göstergelerin olmadığını, plan içeriği risklerde tutarsızlıklar olduğunu ortaya koymuştur (EUROSAI Network for Ethics, 2022).

**Malta Sayıştayının Kamu Çalışanlarına Rehberlik Eden Etik Çerçevenin Gözden Geçirilmesi Denetim Çalışması:** Malta Sayıştayı, bu denetim çalışması ile kamu çalışanlarına rehberlik eden Kamu İdare Kanunu, Etik Kod ve Kamu Hizmeti Yönetim Kodu düzenlemelerinin “menfaat çatışması, hediye ve ikram kabulü, kamudan ayrılma sonrası istihdam, etik dışı davranışı raporlama, izleme ve yaptırıma bağlama” gibi alanlarda yeterli ölçüde rehberlik sağlayıp sağlamadığı, dolayısıyla etik rehberlik odaklı düzenlemelerin etkinliği konusunu ele almıştır. (NAOM, 2020).

**Avrupa Sayıştayının (ECA) Belirli Avrupa Birliği (AB) Kurumlarında Etik Yönetim Çerçeveleri Başlıklı Denetim Çalışması:** ECA, bu denetim çalışmasında seçili AB kurumlarında etik yönetim çerçevelerinin iyi şekilde oluşturulup oluşturulmadığını değerlendirmiştir. Denetim çalışmasında bir anket araştırması da yapılmış ve denetime alınan kurumların personelinin kurumsal etik çerçeveler hakkındaki farkındalık düzeyleri de değerlendirmeye alınmıştır (ECA, 2019).

**Portekiz Sayıştayının Orman Yangını Mağdurlarına Yapılan Kamu Yardımlarında Dürüstlük Yaklaşımının Değerlendirilmesi Çalışması:** Portekiz Sayıştayı bu denetim çalışması ile orman yangınlarında mağdur olanlara yapılan devlet yardımlarında etik dışı davranış risklerinin nasıl ele alındığını değerlendirmiştir (Tribunal de Contas/Portugal, 2017).

**İngiltere Sayıştayının Hediye ve Misafirperverlik Kabulüne Yönelik İnceleme Çalışması:** İngiltere Sayıştayı bu denetim çalışması ile merkezi kamu idarelerindeki kamu görevlilerine yönelik rehberlik ve düzenleme uygulamalarını, bu kapsamda denetime alınan kurumlardaki üst yönetimler tarafından kabul edilen/alınan kamuya duyurulmuş hediye ve misafirperverlik kayıtlarını, hediye ve misafirperverlik tekliflerinin yönetimine dair rehberlik çalışmalarını ve ilgili kayıtları incelemiştir (NAO UK, 2016: 4).

**Viktorya Sayıştayı Sağlık Sektöründe Zorbalık ve Taciz Riskinin Yönetilmesi Denetim Çalışması:** Viktorya Sayıştayının bu denetim çalışmasında, kamu sağlık hizmetlerinin sunulduğu işyerlerinde zorbalık ve taciz riskinin etkin şekilde yönetilip yönetilmediği değerlendirme konusu yapılmıştır (VAGO, 2016).

**Avustralya Sayıştayının Avustralya Kamu İdarelerinde Menfaat Çatışmasının Yönetilmesi Denetim Çalışması:** Avustralya Sayıştayı bu denetim çalışması ile kamu idarelerinde menfaat çatışması durumlarını tespit etmeye ve yönetmeye matuf gerekli politika ve süreçlerin uygulanıp uygulanmadığını değerlendirme konusu yapmıştır (ANAO, 2014).

**Belçika Sayıştayının Federal Vergi İdarelerinde Dürüstlük Politikasının Uygulanması Denetim Çalışması:** Belçika Sayıştayı bu çalışmasında, Federal Mali Departmanın vergi/gelir idaresine ilişkin birimlerinde etik dışı davranışı önleme, tespit etme ve düzeltme (yaptırıma bağlama) bağlamında dürüstlük politika uygulamalarının var olup olmadığını değerlendirmiştir (Roland, 2014: 56).

Sayıştaylar, denetim faaliyetleri aracılığıyla kamuda karar alma ve uygulama süreçlerinin kamu yararına uygun işlev sergilediğine ve yersiz etkilerden korunduğuna ilişkin güvenceyi sağlamakta, böylece vatandaşların yönetimlerden beklentilerinin karşılanmasında ve daha şeffaf ve etkin kamu idare yapısının desteklenmesinde kilit bir role sahip olmaktadır (Bertók, 2014: 50). Sayıştayların yaptıkları denetim çalışmalarıyla, kamuda dürüstlük risklerine duyarlı kültürel gelişimin önünün açılması, kamuda ihlal ve usulsüzlüklerin doğabileceği ortamların kamu yararı lehine düzeltilmesi ve iyileştirilmesi mümkün olmaktadır. Bu tür denetim çalışmaları, kamu idarelerinde iç kontrol sistemlerinin yanı sıra etik değer ve ilkelerin çalışma hayatına yansımısıyla şekil alan kurumsal etik iklimin güçlenmesine, bu bağlamda kamu performansının gelişimine de katkı sunmaktadır.

#### 4. SAYIŞTAYLARIN KAMU YÖNETİMİNDE ETİK REHBERLİK UYGULAMALARI

Sayıştaylar tarafından yerine getirilen geleneksel denetimler, genel anlamda “olani” ve “olması gerekeni” tarif etmesi, bunlar arasındaki boşluğun nasıl giderilebileceğini denetim raporlarında denetim önerileri aracılığıyla ifade etmesi yönüyle hükümet ve kamu idarelerine bir nevi “rehberlik” desteği sunmaktadır. Sayıştayların etikle ilgili hususları doğrudan ya da dolaylı olarak değerlendirme konusu yaptığı denetimler için de bu husus geçerlidir. Sayıştaylar, kamu yönetimlerinde dürüstlüğün güçlendirilmesini desteklemeye yönelik “denetim” faaliyetlerinin yanı sıra, görev ve yetkilerini belirleyen mevzuat ve

kültürel yapıya dayalı olarak "etik rehberlik" mahiyeti taşıyan diğere faaliyetleri de gerçekleştirebilmektedir. Bu uygulamaların başlıca örnekleri řu şekildedir:

#### 4.1. İç Denetim İçin Rehberlik Sağlamak

Sayıştaylar, yasal yetkilerine istinaden kamu idarelerinde iç denetim yapmakla görevli mensuplara idare bünyesinde etiğın denetimine yönelik yöntem ve araçlar hakkında rehberlik hizmeti sunabilmektedir. Kosta Rika Sayıştayı (Contraloría General de la República Costa Rica/ CGR) 2008 yılında i denetçiler başta olmak üzere öz değerlendirme yapmak isteyen kurum yöneticileri, diř denetçiler ve diğere ilgililer için "Etik Denetim Rehberi" geliştirmiştir. Bu Rehber, kurumsal etik çerçeveyi değerlendirmek üzere etik denetim metodolojisi, etik denetimin özellikleri, kapsamı ve temel araçları gibi hususlarda bilgiler sunmaktadır. Rehberde "etiğın denetimi" kavramı, "kurumsal etik çerçeveyi güçlendirmek üzere bu çerçevenin etkinliğini ve işlerliğini değerlendirmeye yönelik sistematik, objektif ve profesyonel bir süreç olup, iç denetim açısından uygun denetim prosedür ve teknikleriyle yapılan bir değerlendirme" şeklinde izah edilmektedir. Rehber, idare bünyesinde yapılacak etiğın denetimi süreçlerinde yararlanılabilecek temel araçlar ve içerikleri hakkında da bilgilere yer vermektedir (EUROSAI Network for Ethics, 2024).

#### 4.2. Kamu İdareleri İçin Rehberler Geliştirmek

Sayıştaylar, kamu idareleri ve burada görevli olanlara hitap eden "iyi uygulama rehberleri" geliştirebilmektedir. Bu rehberler, kamu yönetiminde etik yönetim gereklilikleri ve bunların nasıl karşılanabileceğine ilişkin kamu idareleri ve kamu görevlilerinin farkındalığını artırmakta, hükümetlerin ve kamu idarelerinin kamu politikası ve mevzuata dayalı olarak uygulamaya koymak istedikleri kamuda etik davranışı güçlendirme çalışmalarına destek sağlamaktadır. Aşağıda kamuoyu ile paylaşılmış olmaları nedeniyle tespit edilmiş lke Sayıştaylarının geliştirmiş oldukları iyi uygulama rehber örneklerine yer verilecektir:

Yeni Zelanda Sayıştayının çıkar atışmalarının Yönetilmesi İyi Uygulama Rehberi'nde, teşkilat yasası uyarınca Yeni Zelanda Sayıştayının "bütün kamu idarelerinin denetçisi" olduğu, bu nedenle onların faaliyetlerini mevzuata uygun yapmaları konusunda onları destekleme ve kamu güvenini teşvik etme açısından bir "role" sahip olduğu vurgulanmıştır. Rehberde, çıkar çatışmalarının yönetilmesi konusunun kamu güvenini korumanın da temel bir

unsuru olduğuna dikkat çekilmekte, bu nedenle, Yeni Zelanda Sayıştayının iyi uygulamayı destekleme amaçlı güçlü bir nedene sahip olduğuna işaret edilmektedir. Rehber, kamuda çıkar çatışmasını tanımlamakta, nasıl tespit edilebileceği, gündeme getirileceği/raporlanacağı ve yönetileceği hakkında bilgiler içermektedir (Yeni Zelanda Sayıştayı, 2020). Yeni Zelanda Sayıştayı, söz konusu rehberin yanı sıra kamu idarelerinin çıkar çatışmaları konusunda personeline sunacağı eğitim faaliyetlerinde yararlanabilmeleri için “önyargılı ve taraflı olmak, hediye ve misafirperverlik teklifleri, ihale isteklileri ile kişisel ilişkiler” konularında “animasyon videoları”, ayrıca “çıkarların çatışmaya yol açtığı senaryo çeşitlerine dayalı online testler” hazırlayarak kurumsal internet sayfasında da paylaşmıştır (Yeni Zelanda Sayıştayı, 2020).

Batı Avustralya Sayıştayı da kamu idarelerine hitaben “Hile Riskinin Yönetilmesi İyi Uygulama Rehberi”ni geliştirmiştir. Söz konusu rehber, Batı Avustralya (WA) kamu kurumlarının hile ve yolsuzluk risklerini yönetmelerinde yardımcı olmak, bu bağlamda kamuda hile ve yolsuzluk kontrol kalitesini yükseltmek üzere hazırlanmış ve kamuoyu ile de paylaşmıştır. Rehberde hile ve yolsuzluk risklerini yönetmenin önemine değinilerek bu risklerin nasıl yönetilebileceğine dair rehberlik desteği sağlanmakta, uygulamada yararlanılabilecek araç örneklerine yer verilmektedir. Rehber, Batı Avustralya kamu sektöründe son 15 yılda tespit edilen bazı hile vakalarına ve bunların etkilediği kamu hizmet alanlarına, ayrıca örnek iş süreçleri üzerinden hile ve yolsuzluk risklerinin yönetim aşamaları hakkında bilgilere yer vermiştir (Batı Avustralya Sayıştayı, 2022). Batı Avustralya Sayıştayı, söz konusu rehberin ekleri olan araçları internet sayfası üzerinden de ayrıca kamuoyu ile paylaşmıştır.

Irak Sayıştayı da etik dışı davranış olan hile ve yolsuzlukla mücadelede “önleyici yaklaşımların” önemine binaen kamu idareleri için bir rehberlik çalışması gerçekleştirmiştir. Rehberlik çalışması, kamu idarelerine hile ve yolsuzlukla mücadele politikalarını geliştirmelerine yardımcı olmayı, risklerini değerlendirmeleri ve yönetmeleri konusunda kendilerine destek sağlamayı amaçlamaktadır. Söz konusu rehber, dört bölüm başlığı altında geliştirilmiştir: Yönetim çerçevesi ve temel kavramlar, yolsuzlukla mücadele ve hilenin önlenmesine yönelik planın nasıl geliştirileceği, hile ve yolsuzluğun tespiti ve raporlanması metotları, hile ve yolsuzluğa verilebilecek uygun karşılıklar (ARABOSAI, 2020: 33).

### 4.3. Uluslararası Rehberler Geliştirmek

Sayıştayların üyesi oldukları uluslararası organizasyonlarda Sayıştayların kendi bünyelerinde uygulanmak üzere “etik rehberlik” mahiyetinde dokümanlar geliştirebilmektedir. Söz konusu rehberler ilk etapta “Sayıştaylara” hitap etse de bu dokümanların kamu idareleri tarafından da kendi özelinde referans kaynak olarak yararlanabilecek boyutları olduğu düşünölmektedir. Dolayısıyla Sayıştayların bu tür faaliyetler aracılığıyla da kamu yönetimine etik rehberlik desteği verdikleri açıktır.

Avrupa Sayıştaylar Birliği (EUROSAl) Denetim ve Etik Çalışma Gücü (Audit & Ethics Task Force/ TFAE), 2011 yılında EUROSAl Yönetim Kurulu toplantısında, Sayıştaylarda ve kamu organizasyonlarında etik davranışı ve dürüstlüğu teşvik etmek amacı ile oluşturulmuştur (EUROSAl, 2024). Çalışma Gücü, 2011-2021 yılları arasında pek çok faaliyet yerine getirmiş olup bunlardan bazıları bu Güce üye Sayıştayların destek ve katkılarıyla geliştirilen rehberlerdir. Söz konusu rehberlerden birisi, 2017 yılında hazırlanan “Kamu Sektörü Organizasyonlarında Etiğin Denetimi Rehberi”dir (EUROSAl, 2017). Bu rehber, Sayıştayların kamuda etiğin denetimi aracılığıyla kamu sektöründe etik yönetim gerekliliklerinin güçlendirilmesine destek olmaları için hazırlanmıştır. Sayıştaylar için geliştirilmiş olan bu rehberin içerdii tanımlar, metodolojik yaklaşımlar ve araçlar ile referans kaynaklar itibarıyla kamuda gerçekleştirilecek iç denetim ve kurumsal öz değerlendirme faaliyetleri için de yararlanılabilecek bir çalışma olduğu düşünölmektedir. EUROSAl Denetim ve Etik Çalışma Gücü tarafından geliştirilen diğer rehberler ise, “Yüksek Denetim Kurumları İçin Etik Eğitim Modeli Rehberi” ve “Yüksek Denetim Kurumları İçin Etik Olgunluk Modeli Rehberi”dir.

Yüksek Denetim Kurumları İçin Etik Eğitim Modeli Rehberi, INTOSAl tarafından geliştirilen ISSAl 130 Etik Kod gereklerini karşılama kapsamında etik eğitimlerini vermede Sayıştaylara rehberlik ve destek sağlayan bir çalışmadır (Hırvatistan Sayıştayı ve Portekiz Sayıştayı, 2021: 62). Rehber, etik eğitim faaliyetlerini organize etmelerinde Sayıştaylara ilham kaynağı ve destek olmayı, diğer kamu idareleri içinde yararlı olmayı amaçlamaktadır. Söz konusu rehber, etik eğitim aktiviteleri için izlenebilecek muhtemel eğitim stratejileri ve yaklaşımları, etik eğitimlerin amaçları, eğitimin muhtemel içerikleri, eğitim kursunun tasarlanması vb. konulara ilişkin bilgiler içermektedir. Etik eğitimleri için geliştirilebilecek eğitim modülleri hakkında da bilgiler içeren rehberde,etik

eğitimi kurs örnekleri, iç kontrol sistemi ve etik kontrol sistemi kavramları, etik kültür, değerlerin davranışta yansımaları ve değerlendirme araçları gibi konulara da yer verilmiştir (EUROSAI TFAE, 2021).

Yüksek Denetim Kurumları İçin Etik Olgunluk Modeli Rehberi (2021a) ise Sayıştayların kamuda örnek bir kurum yapısı sergileyerek etik değer ve ilkeleri öncelikle kendi bünyelerinde hayata geçirebilmelerinde rehberlik sağlayıcı önemli bir başvuru kaynağıdır. Bu rehber, Sayıştayların kurumsal işleyişlerinde etik yönetim altyapısı ve kültürünü güçlendirmeleri amacıyla kendilerine yönelik öz değerlendirme ve denetim çalışmalarında güçlü oldukları ve gelişim ihtiyacı duydukları alanları tespit edebilmeleri ve yönetsel önerileri geliştirebilmeleri açısından önemli fırsatlar sunmaktadır. Söz konusu rehber, ISSAI 130 Etik Kodlar standart gereklerini karşılamalarında Sayıştaylara yardımcı olmak üzere adım adım izlenmesi gereken yol haritasını, ISSAI'lere uygunluk düzeylerinin tariflerini ve bunların sağlanmasına yönelik vizyonu sağlamaktadır (Hırvatistan Sayıştayını ve Portekiz Sayıştayını, 2021: 62). Bu rehber Sayıştayların etik yönetim işleyişinde olgunluk adımlarını beş düzey üzerinden tarif etmektedir: "Başlangıç Düzeyindeki Sayıştay", "İlerleyen Sayıştay", "Sistemini Oluşturmuş Sayıştay", "Olgunlaşmış Sayıştay", "Lider Sayıştay". Rehber, söz konusu bu olgunluk aşamalarını, etik yönetim unsurları (etik kodlar, etik kültür, etik liderlik, etik rehberlik, etik yönetim ve izleme, etik kontrol ve uygulama) üzerinden her bir düzey için ayrı ayrı tarif etmekte ve özelliklerini ifade etmektedir (EUROSAI TFAE, 2021a).

#### 4.4. Etik Rehberlik Konulu Proje Bazlı Çalışmalar Yürütmek

Sayıştaylar, etik değerler ve etik dışı davranış konusunda toplumu bilgilendirme ve bilinçlendirmeye yönelik etik rehberlik faaliyeti gerçekteştirebilmektedir. Kolombiya Sayıştayının (CGRC) 2000 yılında hayata geçirdiği bir uygulamada Kolombiya Sayıştayını temsilcileri ile üniversite öğrencileri bir araya gelmekte ve etik dışı davranış türleri tanıtılmaktadır (Uzun, 2019: 22). Uygulama kapsamında Kolombiya Sayıştayını tarafından katılımcılara etik dışı davranışın (örneğin yolsuzluğun) muhtemel nedenleri, ülkede yol açacağı olumsuz etkileri, bunların nasıl çözümlenebileceği, hangi araçlardan yararlanabilecekleri gibi konularda bilgilendirmeler yapılmakta, görüş ve düşünceleri alınmaktadır (OLACEFS, 2013: 116).

Sayıştaylar, hata ve usulsüzlüklerle mücadelede gerekli kurumsal farkındalığın geliştirilmesi kapsamında bir rehberlik faaliyeti olarak proje bazlı çalışmalar da yürütebilmektedir. Örneğin Macaristan Sayıştayı 2009 yılında "Dürüstlük Projesi/Integrity Project" başlatmış, kamu idarelerinde dürüstlük kültürünü teşvik etmek, kamuda şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırmak üzere bir "öz değerlendirme anket araştırma" çalışması gerçekteşirmiştir. Kamu idarelerinin gönüllülük üzerine katıldığı bu çalışmada yıllar içerisinde olumlu sonuçlar alınmıştır. Bu çalışma aracılığıyla kamu idareleri iç düzenlemelerinin yasal gerekliliklerine uygunluğunu test etme ve anket araştırma çalışması sonucunda tespit ettikleri risklerini belirleyerek kendilerini gelecek denetimlere hazırlama fırsatı bulmuşlardır. Anket araştırma çalışması, kamu idareleri için kendi bünyelerinde uygulayabilecekleri kıyaslama ölçütleri geliştirme fırsatı da sunmuştur (Pulay, 2021).

Sayıştayların toplumsal yapıya (öğrenciler, vatandaşlar, sivil toplum kuruluşları vb.) sundukları kurumsal tanıtımlar, vatandaşların hakları konusunda bilinçlendirme faaliyetleri gibi etik rehberlik uygulamaları, bu kurumların toplumsal tanınırlığına katkı sunmakta, paydaşlarla kurumsal iletişim kültürünün gelişimine destek sağlamaktadır. Etik yönetim alanında Sayıştayların topluma sunacağı rehberlik çalışma ve uygulamaları sayesinde, kamuda hata ve usulsüzlüklerin önüne geçilmesi ve Sayıştay denetimlerinden beklentiler kapsamında toplumun görüş, öneri ve kanaatlerinin öğrenilmesi de mümkün olmakta, bu sayede Sayıştayların kendi denetim plan ve programlarını etkin şekilde geliştirme fırsatları oluşmaktadır.

Sayıştayların görev ve yetkilerine dayalı olarak kamu idareleri tarafından yapılan çalışmaları tamamlayıcı mahiyette sağlayacakları rehberlik desteği de söz konusu idarelerin kurumsal işleyiş ve süreçlerinde etik kontrol sistemlerini geliştirmelerine, ayrıca kamuda hayata geçirilen etik yönetim düzenlemelerinin amaçları doğrultusunda uygulanmalarına destek sağlayacaktır. Sayıştayların bu tür etkinlikleri, kamu idareleri bünyesinde değer ve ilkelere dayalı ahlaki yönetim yaklaşım ve politikalarının güçlendirilmesine dışsal bir destek sağlamakta, kamu yönetimlerinden beklenen mali disiplin altyapısının sağlam temeller üzerine inşa edilmesine katkı sunmaktadır. Ayrıca Sayıştayların oluşturduğu uluslararası organizasyonlar tarafından etik yönetim alanında geliştirilen rehberlerin de Sayıştayların yanı sıra, kurum kültürü ve ihtiyaçlarına göre doğru şekilde uyarlandığında diğer kamu idareleri için de kendi uygulamalarını geliştirmelerinde önemli bir kılavuzluk desteği sağlayacağı düşünölmektedir.



## 5. KENDİ ETİK UYGULAMALARINA İLİŞKİN RAPORLAMA YAPMAK

Kurumsal etik uygulamalara dair kamuoyuna yapılacak raporlama faaliyeti aracılığıyla, kurumun vizyon, misyon, amaç ve hedeflerinin gerçekleşmesini güvenceye almak üzere etik yönetimin farklı boyutları olan sistem, kültür, izleme, kontrol ve insan yönetimi alanında uygulanan yönetim yaklaşımları, planlar, programlar, politikalar, yapı ve süreçler, bunlar için tahsis edilmiş kaynakların amaç ve hedeflerine uygun şekilde kullanılıp kullanılmadığı ve bunlara ilişkin performans sonuçları gibi hususlar hakkında rapor paydaşlarına bilgiler sunulur. Bu yönüyle bakıldığında kamuda lider ve yönetici olarak görev icra edenlerin, etik değer ve ilkelere uygun şekilde insan yönetimi faaliyet ve uygulamalarında kurumsal paydaşlara karşı şeffaf ve hesap verebilir olmaları beklenir. Bunun bir gereği olarak kurum bünyesinde etik yönetim politika ve uygulamaları hakkında paydaşlara gerekli, zamanlı ve doğru bilgiler sunulmalıdır. Sayıştayların kendi bünyelerindeki etik yönetim uygulama sonuçlarına dair yapmış oldukları raporlama örnekleri aşağıda ifade edilmiştir:

### 5.1. Avustralya Sayıştayının Dürüstlük Çerçevesi ve Buna İlişkin Raporlama Uygulaması

Avustralya Sayıştayı (ANAO), kurumsal internet sayfasında Dürüstlük Yönetim çerçevesi ve buna ilişkin kurumsal yapı hakkında bilgi paylaşımında bulunmuş, ANAO'nun 2022-2023 dönemi dürüstlük uygulamalarına ilişkin rapor içerik bilgisine yer vermiştir. ANAO'nun bu paylaşımında; ANAO'nun Dürüstlük Yönetim Çerçevesinin amacı, ANAO'nun değerleri, ANAO'nun "dürüstlük" kavramı tarifleri, ANAO Dürüstlük Beyanı, Dürüstlük Yönetim Çerçevesinin unsurları, etik kültürü geliştirici kurumsal uygulamalar, ANAO'nun dürüstlük yönetiminde dair yapısı hakkında bilgiler edinmek mümkündür (ANAO, 2023).

ANAO'nun 2022-2023 dönemi Dürüstlük Uygulamaları Raporu'nda ise, ilgili dönemde dürüstlikle ilgili ortaya çıkan meselelere yer verilmekte, dürüstlük yönetim çerçevesinin uygulamada güçlendirilmesi gereken yönlerine, dürüstlikle ilgili risklere, dürüstlük açısından kırılgan/zayıf süreç ve uygulamalarla ilgili konular ve trendlere, dürüstlikle ilgili yeni kontrollere değinilmektedir. ANAO Dürüstlük Raporu'nda yer verilen konulardan bazıları şunlardır:

- Etik kod ihlaline ilişkin ilgili yılda soruşturma yapılıp yapılmadığı,
- Kurumda ilgili yılda ayırmacılığın resmi olarak raporlanıp raporlanmadığı,

- Kurumda zorbalık ve tacizle ilgili resmi başvuruların olup olmadığı, resmi başvuru aşamasına gelmeden önce çözümlenen olayların olup olmadığı, zorbalık ve tacizi önlemekle ilgili çalışmaların yapılıp yapılmadığı,
- Kurumun sağlıklı ve güvenli bir işyeri olması için yapılan çalışmalar,
- Kurum mensuplarının aldığı veya reddettiği hediye ve diğer edinimlere (faydalar, kazançlar) dair bilgiler (ANAO, 2023).

## 5.2. Kanada Sayıştayının 2022-2023 İstihdamda Eşitlik Raporu

Kanada Sayıştayı, her yıl Kanada Hazine Kuruluna (Treasury Board of Canada) "istihdamda eşitlik" politikalarının uygulanmasına ilişkin bir rapor sunmakta, bu raporda kurumdaki belirli çalışan grupların temsiline yönelik bilgilere yer vermektedir. Kurumun 2022-2023 mali yıl dönemi için hazırlanmış olduğu rapor (2023) incelendiğinde raporun temel bileşenlerinin aşağıdaki hususlardan oluştuğu anlaşılmaktadır:

- Kanada Sayıştayının tabi olduğu mevzuat altyapısı,
- İstihdam Eşitliği Kanunu hükümlerinin uygulanması kapsamında Kanada Sayıştayının görev ve yetkileri,
- Merkezde ve bölge ofislerinde istihdam edilen çalışan sayısı, denetim ekip yapısı, çalışan yetkinlikleri,
- İş ortamına ilişkin olarak Kanada Sayıştayının iş ortamında önem verdiği değerler ve ilkeler, çalışanlardan beklenen davranış standartları ile çalışan yetkinlik ve davranışlarının değerlendirilme süreci,
- Çalışan eşitliği, çeşitliliği ve hariçte bırakmama alanında geliştirilen kurumsal planlar ("Üçer Yıllık İstihdamda Eşitlik Planı", "Erişebilirlik Planı", "Zihinsel Sağlık Stratejisi", "Çeşitlilik ve Hariçte Bırakmama Planı"),
- İstihdam Eşitliği Kanunu hükümlerinin ve kurumsal planların uygulanmasına yönelik kurumsal yapının tarifi.

Kanada Sayıştayının bahse konu 2022-2023 Dönemi İstihdamda Eşitlik Raporu'nda İstihdam Eşitliği Planı ve amacı hakkında da açıklayıcı bilgilere yer verilmiştir. Buna göre söz konusu Plan, İstihdam Eşitliği Kanun hükümleri doğrultusunda hazırlanmıştır. Plan, meslek gruplarının ve düzeylerinin kurum içerisinde temsil kabiliyetlerini güçlendirmeye yönelik olarak Kanada

Sayıştayının taahhütlerini ortaya koymakta; katılımcılığa, çeşitliliğe ve saygıya dayalı iş ortamı geliştirme konusunda kurumsal inisiyatifleri açıklamaktadır (Kanada Sayıştayı, 2023).

### 5.3. Moldova Sayıştayının Dürüşlük Öz Değerlendirme Raporlaması

Moldova Sayıştayı, Hollanda Sayıştayının geliştirdiği ve yararlanılması için INTOSAI üye Sayıştaylarına sunmuş olduğu SAINT metodolojisinden yararlanarak 2016 yılında bir öz değerlendirme çalışması yapmış ve sonuçlarını kamuoyu ile paylaşmıştır. Bu çalışma (IntoSAINT), kurum misyonunun gerçekteşirilmesinde ve kurumsal işleyişte yolsuzluğun önlenmesine, kurumda dürüşlük anlayış ve uygulamalarının güçlendirilmesine yönelik yönetim tavsiyelerinin geliştirilmesini mümkün kılmaktadır. Bu yönüyle kurumun dürüşlük politikalarının güçlendirilmesinde ve çalışanların kurumsal dürüşlükle ilgili farkındalıklarının geliştirilmesine destek sağlayıcı bir yönetim aracıdır (INTOSAI, 2024).

Moldova Sayıştayının bütün kurumu değerlendirmeye alarak yaptığı bu çalışmada, kurumun "kırılganlık profili" elde edilmiş, kurumun dürüşlük kontrol sisteminin "olgunluk düzeyi" de değerlendirilmiştir. Çalışmada, kurumun mevcut dürüşlük kontrol sisteminin olgunluk düzeyi ile kurumun kırılganlık düzeyi karşılaştırılmış, sistemin geliştirilebileceği alanlar ile kırılganlık potansiyelinin azaltılabileceği süreçler üzerinde yönetim önerileri geliştirilmiştir (Moldova Sayıştayı, 2016).

Sayıştaylar tarafından kamuoyuna yapılacak kurumsal etik yönetim uygulamalarına dair raporlar, bu kurumlardan beklenen bağımsızlık, tarafsızlık, profesyonellik gibi etik ilke gereklerinin nasıl uygulamaya geçirildiği, kurumun bu amaçla geliştirdiği plan, program, politika, yapı ve süreçlerin uygulama sonuçlarının neler olduğu konusunda kurum paydaşlarına bilgiler sunar. Bu tür bir çalışmanın temel motifleri olarak řu hususları ifade etmek gerekir: Etiğin kurumsal uygulamalarına dair raporlama faaliyeti yönetim işinin bir gereğidir. Öte yandan Sayıştaylar, idarelerin plan, program, işlem ve faaliyetlerini denetlemekte, bu kapsamda etik mevzuat gereklerinin karşılanıp karşılanmadığını da denetimlerinde değerlendirme konusu yapabilmektedirler. Bu bağlamda, kamuda bu tür denetimleri yapan Sayıştayların kendi uygulamalarında da bunun gereklerini yerine getirdiğini paydaşlara karşı ortaya koyması tabii bir beklentidir. Rol model kurumlar olarak Sayıştayların etik

yönetim gereklerine dair kendi raporlarını geliştirmesi ve paydaşlarına sunması, denetlenen idarelerden beklenen uygulamaların Sayıştayların kendileri açısından nasıl değerlendirildiğini anlamak ve diğer idarelere yol gösterici olmak açısından önemlidir. Bu tür raporlama faaliyetleri, aynı zamanda bu kurumları dinamik, etik dışı davranış risklerinin yönetilmesi konusunda hassas ve uyanık olmalarını sağlar. Bunun yanı sıra söz konusu faaliyetler aracılığıyla, etik davranış standartlarının güvenceye alınması konusu bu kurumların sürekli şekilde gündemlerinde olur ve kurum paydaşlarına karşı şeffaf ve sorumlu yönetim anlayış ve uygulamalarının güçlenmesine kaynaklık eder.

## 6. SAYIşTAYLARIN KAMU YÖNETİMİNDE ETİK ODAKLI İş BİRLİğİ UYGULAMALARI

Sayıştaylar, kamu yönetimlerinde etik davranışı güçlendirmeye yönelik olarak ülke dışındaki emsal kurumlarla ve ülke içerisinde diğer kurumlarla iş birliği çalışmaları gerçekleştirebilmektedir.

### 6.1. Ülke Dışındaki Emsal Kurumlarla İş Birliği Uygulamaları

Sayıştayların ülke dışındaki emsal kurumlarla yapmış oldukları iş birlikleri, uluslararası bir organizasyon çatısı altında ortak amaç ve hedefler doğrultusunda bir araya gelerek gerçekleştirdikleri çalışmalar şeklinde olabilmektedir. Sayıştayların kendi aralarında geliştirdikleri yakın ilişkiler de etik alanındaki iş birliği çalışmalarına güçlü bir zemin kazandırabilmektedir.

#### ***EUROSAL atısı Altında Gerçekleştirilen Etik Yönetim Odaklı alışmalar:***

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI)'nin Avrupa bölgesel teşkilatı olan EUROSAL bünyesinde 2011 yılında Denetim ve Etik alışma Gücü oluşturulmuştur. Çalışma Gücü, kurulduğu tarihten görev süresini tamamladığı 2021 yılına kadar ülkemiz Sayıştayının da üyesi olduğu EUROSAL'ye üye ülke Sayıştaylarının ortak katkılarıyla örnekleri yukarıda da ifade edilen etik yönetim ve etik denetimle ilgili rehberler, çalışma raporları, anket araştırma çalışmaları, seminerler, çalıştaylar vb. pek çok ürün ve etkinliği ortaya koymuştur. Bu bağlamda alışma Gücü, günümüz etik yönetim gereklilikleri ve uygulamalarına ilişkin olarak Sayıştaylar arasında farkındalığın gelişimine, deneyim ve tecrübe paylaşımına katkıda bulunmuştur. EUROSAL Denetim ve Etik alışma Gücünün görev süresinin tamamlanması sonrasında ise 11. EUROSAL Kongresinde alınan karar üzerine EUROSAL Etik Ağı (EUROSAL Network for Ethics/EUROSAL N.ET)

oluşturulmuştur. Söz konusu Ađ, Sayıştayları etik yönetim, etikle ilgili denetim inisiyatifleri ve yolsuzlukla mücadele alanında bilgi sahibi kılma ve iş birliği yapabilme zemini sağlayacak sürekli bir online platform olarak geliştirilmiştir (EUROSAI Network for Ethics, 2021).

**T.C. Sayıştay Başkanlığının Etik Yönetim Alanında ECOSAI Çatısı Altında Gerçekleştirdiği Çalışmalar:** Sayıştay Başkanlığı, düzenlemiş olduğu uluslararası eğitim programları ile bilgi birikimini ve köklü tecrübesini çeşitli ülke Sayıştayları ile düzenli olarak paylaşmaktadır. Bu eğitim programları, ikili iş birliği anlaşması kapsamında yürütülebildiği gibi uluslararası Sayıştaylar teşkilatlarınca organize edilen programlar bünyesinde de gerçekleştirilebilmektedir. Sayıştay Başkanlığı, kamu yönetiminde etiğin güçlendirilmesi alanında 2019 yılında Ekonomik İşbirliği Organizasyonu Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (ECOSAI) üyesi Sayıştaylara yönelik olarak "Etik Denetimine Giriş" konulu bir çalıştay programı düzenlemiştir (Sayıştay Başkanlığı, 2020: 102). Bu eğitim programı ile katılımcılara kamu yönetimlerinde etiğin denetimine olan ihtiyaç, kamuda etiğin nasıl denetlenebileceği ve raporlanabileceği, etiğin denetiminde izlenebilecek yaklaşımlar gibi hususlarda uygulama örneklerine dayalı olarak bilgilendirme çalışmaları yapılmıştır.

Sayıştaylar, iş birliği anlaşmaları çerçevesinde de ülke dışındaki emsal kurumlar ile etik yönetim alanında ortak çalışmalar yapabilmektedir. Buna ilişkin bazı uygulama örnekleri řu şekildedir:

**Karadağ Sayıştayının Etik Yönetim Alanında Diğer Ülke Sayıştayları ile Yapmış Oldukları Uygulamalar:** Karadağ Sayıştayı, 2022 yılında Hollanda Sayıştayı ile işbirliği çerçevesinde "SAINT-Dürüstlük Öz Değerlendirme" çalışması gerçekleştirmiş, Hırvatistan Sayıştayı ile işbirliği kapsamında 2023 yılında kurum çalışanlarına yönelik olarak güncellenmiş "etik kodlar, etik yönetim çerçevesi, etik davranışı izleme ve değerlendirme araçları, etik ikilemler, etik denetim ve uygulamaları" gibi başlıkları içeren eğitim seminer programı düzenlemiştir (EUROSAI Network for Ethics, 2024).

**Hollanda Sayıştayının Diğer Ülke Sayıştayları ile Yürüttüğu Çalışmalar:** Hollanda Sayıştayı, Sayıştayların dürüstlük yönetim anlayışı ve uygulamalarını değerlendirme aracı IntoSAINT'in INTOSAI'ye üye ülke Sayıştaylarına yaygınlaştırma faaliyetlerini ilgili Sayıştaylar arası iş birliği çalışmaları kapsamında sürdürmektedir (Hollanda Sayıştayı, 2024). Örneğin 2012 yılında

Kuveyt Sayıştayının ev sahipliğinde düzenlenen ARABOSAI moderatör eğitimi çalışması, Vietnam Sayıştayı IntoSAINT Öz Değerlendirme çalışması gibi (Hollanda Sayıştayı, 2013).

## 6.2. Sayıştayların Ülke İçerisindeki Kurum ve Kuruluşlarla Yapmış Oldukları İş Birliği Uygulamaları

Sayıştaylar, kamu yönetimlerinde etik davranışı güçlendirmeye yönelik olarak ülke içerisinde diğer kurum ve kuruluşlarla da iş birliği çalışmaları gerçekleştirebilmektedir. Sayıştayların yapmış oldukları bu tür iş birliklerine dair bazı uygulama örnekleri řu şekildedir:

**T.C. Sayıştay Başkanlığının Katılım Sağladığı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Etik Platform Uygulaması:** Sayıştay Başkanlığı, Kamu Görevlileri Etik Kurulu'nun daveti üzerine bu Kurul'un koordinasyonunda düzenlenen Etik Platform toplantılarına katılmakta, kurumsal tecrübe ve birikimine dayalı olarak kamuda etik yönetim alanında iyi uygulamaların geliştirilmesine yönelik katkılarını sunmaktadır (Sayıştay Başkanlığı, 2024a). Söz konusu Platform, kamu kurumlarında etik farkındalığı artırmak üzere, Kamu Görevlileri Etik Kurulu ile kamu kurumları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, sendikalar ve sivil toplum kuruluşlarının iş birliği halinde çalışması amacıyla kurulmuştur. Platform, üye kamu kurum ve kuruluşları, sivil toplum kuruluşları, sendika ve konfederasyonlardan oluşmaktadır (Kamu Görevlileri Etik Kurulu, 2021: 24).

**Avustralya Sayıştayının Üyesi Olduğu Avustralya Dürüşlük İdareleri Grubu Uygulaması:** Avustralya Dürüşlük İdareleri Grubu (Integrity Agencies Group/IAG), kamu sektörünün işleyişinde dürüşlüğün merkezi bir konuma sahip olmasını, diğer bir deyişle kamunun işleyişinin dürüşlük temelleri üzerinde gerçekleşmesini gözetmek, Avustralya kamu hizmetlerinde dürüşlüğe yönelik entegre, dinamik, şeffaf ve profesyonel bir yaklaşımı güvenceye almak üzere geliştirilmiş bir forum niteliğindedir. Avustralya Sayıştayının da temsil edildiği grubun üyeleri arasında; Avustralya Kamu Hizmeti Komiseri (Başkan), Avustralya Kamu Hizmeti Komiser Yardımcısı, Liyakat Koruma İdare Yöneticisi, Avustralya Adalet Bakanı, Avustralya Suç İştibharat Komisyon Başkanı, Yolsuzlukla Mücadele Ulusal Komiseri, Avustralya Ombudsmanı, Avustralya İnsan Hakları Komisyonu Başkanı, Bağımsız Parlamento Harcamaları Otoritesi Yöneticisi gibi kurumların temsilcileri yer almaktadır (APSC, 2024).

**şili Sayıştayının Üyesi Olduğu Yolsuzlukla Mücadele İttifakı UNCAC şili Uygulaması:** şili Sayıştayı ve BM Kalkınma Programı (UNDP) tarafından 2012 yılında oluşturulan Yolsuzlukla Mücadele İttifakı UNCAC şili (The Anti-Corruption Alliance UNCAC Chile) organizasyonu, kamu sektörü, özel sektör, sivil toplum kuruluşları ve üniversitelerden oluşan gönüllülüğe dayalı bir inisiyatiftir. Söz konusu organizasyon, “dürüstlüğün teşviki”, “kapasite geliştirme standartları ve iyi uygulamalar”, “mevzuat önerileri” ve “iletişim” şeklinde beş çalışma grubundan oluşmaktadır. Bu iş birliği organizasyonu, Birleşmiş Milletler Yolsuzlukla Mücadele Sözleşmesi (UNCAC) ilkelerinin etkin şekilde uygulanmasına yönelik faaliyetleri geliştirmeyi amaçlamaktadır (Alliance Anticorruption UNCAC Chile, 2024).

Sayıştayların diğer ülke Sayıştaylarıyla bir organizasyon çatısı altında yapacakları çalışmalar, kamu yönetimlerinde yaşanabilen etik dışı davranışların yol açtığı küresel/ortak sorunlar karşısında Sayıştayların sergilemeleri gereken duruş ve refleksler konusunda ortak bilincin gelişimine katkı sağlamaktadır. Sayıştayların bu tür iş birliği uygulamaları çerçevesinde, etik dışı davranışla mücadele konusunda sergilenen iyi uygulamalar gün yüzüne çıkarılarak yerel şartlar dâhilinde diğer ülke Sayıştayları tarafından da yararlanabilme fırsatları doğmaktadır. Bunun yanı sıra, kamu yönetimlerinde yaşanabilen ahlaki yozlaşma karşısında Sayıştayların uyguladıkları mevcut denetim yaklaşım ve araçlarının gözden geçirilmesi, yeni denetim paradigmasının ve bunlara ilişkin uygulama önerilerinin geliştirilmesi, Sayıştaylar arasında kamuda etik yönetimin güçlendirilmesi konusunda ortak dil ve anlayışın güçlendirilmesi ve tüm bu alanlarda Sayıştayların bu konuları kendi gündemlerine taşımaları bu tür etkileşimlerin sağlayabileceği önemli fırsatlardır.

Sayıştayların, ikili anlaşmalar çerçevesinde diğer ülke Sayıştaylarıyla etik yönetim alanında yapacakları iş birliği çalışmaları, ortak kültüre sahip Sayıştaylar arasında kamu yönetimlerinde etik değerlerin güçlendirilmesi konusunda karşılaşılan ortak sorunların tartışılması ve çözüm yollarının geliştirilmesi açısından değer katıcı bir işlev üstlenmektedir. Ülke Sayıştayları arasında bu tür etkileşimler aracılığıyla “karşılıklı öğrenmeye” dayalı bir yaklaşımla bir ülke Sayıştayının sahip olduğu kurumsal kapasite, deneyim ve tecrübeden diğer ülke Sayıştayının da yararlanması fırsatı doğmakta, gelecekte yapılabilecek ortak projeler için fikri zemin oluşturmaktadır.

Sayıştayların ÷lke içerinde geliştirmiş oldukları iş birliği uygulamaları çerçevesinde bakıldığında ise, Sayıştayların bu tür etkileşimlerinin kamu yönetimlerinde dürüstlüğü geliştirme odaklı misyonları olan kurum ve kuruluşların bir araya gelerek ve ortak çalışma esasları geliştirerek kamu yönetimlerinde dürüstlükle ilgili çalışmalara ivme sağlanacağı düşün÷lmektedir. Sayıştayların da dâhil olduğu bu tür uygulamalar sayesinde kamuda dürüstlük temellerinin güçlendirilmesinde Sayıştayların rol ve sorumluluklarının anlaşılması, Sayıştaylardan beklentilerin ortaya konulması mümkün olmaktadır. Sayıştayların bu etkileşimleri, iş birliği yapılan yurt içi kurum ve kuruluşların da kamuda etik yönetimin güçlendirilmesi alanındaki rol ve sorumluluklarının neler olduğu, dürüstlüğün geliştirilmesi noktasında yaptıkları ve yapabilecekleri çalışmaların neler olabileceği konusunda ortak bilincin gelişimine katkı sağlamaktadır. Bunun yanı sıra bu tür etkileşimler, kamu yönetimi reform çalışmalarının gidişatı, beklentiler ve uygulamalar gibi hususlarda iş birliği çalışmalarına katılan kurum ve kuruluşların yeni değerlendirmeler yapmalarına ve öneriler geliştirmelerine de imkân tanımaktadır.

Sayıştayların kamu yönetimlerinde etik yönetimi güçlendirme odaklı iş birliği uygulamalarının; nihayetinde bu kurumların kurumsal yapı ve işleyişlerini güçlendireceği, ortak meseleler karşısında uygulanabilir öz÷mlerin bulunmasını teşvik edeceği, bu kurumların denetim kapasitelerinin gelişimine destek sağlayacağı ve kamu yönetimlerinde dürüstlük, şeffaflık ve hesap verebilirliği artırıcı etkilere sahip kurumsal ürünlerin ortaya çıkmasına kaynaklık edeceği düşün÷lmektedir.

## **SONUÇ**

Kamu yönetimlerinde ulusal dürüstlük sistemlerinin bir aktörü olan Sayıştaylar, denetim faaliyetlerinde kamuyu bütün olarak gör÷p değerlendirebilme ve parlamentolara rapor sunma imtiyazına sahip kurumlardır. Sayıştaylar, faaliyet ve uygulamaları ile kamuda mali yönetim disiplininin, şeffaflık ve hesap verebilirliğin sağlanmasına katkıda bulunurlar. Günümüzde Sayıştayların misyonları kamu yönetimlerinde mali disiplinin korunmasının yanı sıra kamu yönetimi etik değerlerini kamunun işleyişinde hayata geçirmeye yönelik olarak yönetimlerin şeffaflığını ve hesap verebilirliğini sağlamayı da kapsamaktadır.



Sayıştaylar, kamuda etik yönetimin güçlendirilmesi kapsamında çok çeşitli faaliyet ve uygulamalar gerçekleştirebilmektedir. Bunların başında bu kurumlar tarafından yerine getirilen geleneksel denetim faaliyetlerine ilaveten gerçekleştirilen kamuda etiğin denetimine yönelik faaliyetler gelmektedir. Bunun yanı sıra Sayıştaylar, etik rehberlik çalışmaları, kendi uygulamaları hakkında kamuoyuna etik raporlama yapma çalışmaları, ÷lke dışındaki emsal kurumlarla ve ÷lke içerisinde de diğer kurum ve kuruluşlarla iş birliği çalışmaları gerçekleştirebilmektedir.

Sayıştayların kamuda etik değerlerin güçlendirilmesine odaklı geliştirecekleri bu tür faaliyet ve uygulamalar, kamu yönetimlerinde etik dışı davranışla mücadelede güç katarak, kamu gücünün kamu yararı ve etik değerler doğrultusunda kullanılmasına destek sağlayacaktır. Bu nedenle Sayıştaylar faaliyet ve uygulamalarıyla bugün ve yarın temiz kamu yönetiminin güvence yapı taşı olmaya devam edeceklerdir.

## KAYNAKÇA

- Alliance Anticorruption UNCAC Chile, (2024). Ten Years Promoting Integrity. <https://www.alianzaanticorruption.cl/AnticorruptionUNCAC/anticorruption-alliance-uncac-chile/>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- ANAO, Australian National Audit Office, (2023). ANAO Integrity Framework and Report 2022–23. <https://www.anao.gov.au/work/corporate/anao-integrity-framework-and-report-2022-23>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- APSC, Australian Government Australian Public Service Commission (2024). Integrity Agencies Group, <https://www.apsc.gov.au/working-aps/integrity/integrity-agencies-group>, Erişim: 24.12.2024.
- ANAO, Australian National Audit Office, (2014). Managing Conflicts of Interest in FMA Agencies, <https://www.anao.gov.au/work/performance-audit/managing-conflicts-interest-fma-agencies>, Erişim: 24.12.2024.
- ARABOSAI (2020). Guidance to Reduce Fraud and Corruption in Government Entities, <https://www.arabosai.org/fileadmin/Contenu/Publications/05-Arabosais-Newsletter/1592317006.pdf>, Erişim: 24.12.2024.
- Avcı, M.A. (2022). Türk Sayıştayının Yargı İşlevi ve Mali Sorumluluk, (Ed: İnce, M ve Taner. A) Kamu Yönetiminde Denetim ve Hesap Verebilirlik Kavram, Teori ve Uygulamalar, Ankara: Adalet Yayınevi.

- Aydın, İ. Saldırım, M. (2019). Yargıtay Yargı Etiği İlkeleri Eğitimi Katılımcı El Kitabı, Yargıtay Başkanlığı, Ankara.
- Batı Avustralya Sayıştayı (2022). Fraud Risk Management – Better Practice Guide. [https://audit.wa.gov.au/wp-content/uploads/2022/06/Report-20\\_Fraud-Risk-Management-Better-Practice-Guide.pdf](https://audit.wa.gov.au/wp-content/uploads/2022/06/Report-20_Fraud-Risk-Management-Better-Practice-Guide.pdf), Erişim: 24.09.2024.
- Bertók, J. (2014). Supreme Audit Institutions evolve facing the deep impacts of crisis, EUROSAI TFAE Paper "Auditing Ethics In The Public Sector- A general overview of SAI's practices". [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4\\_TFAE\\_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4_TFAE_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf). Erişim: 24.12.2024.
- Birleşmiş Milletler Türkiye (2024). Türkiye Sürdürülebilir Kalkınma Amaçları çalışmalarımız. <https://turkiye.un.org/tr/sdgs>,
- Can, M. (2022). Türkiye'de Bütçe hakkının Gerçekleştirilmesinde Düzenlilik Denetiminin Rolü. Kamu Yönetiminde Denetim ve Hesap Verebilirlik Kavram, Teori ve Uygulamalar (Ed. İnce ve Taner), Ankara: Adalet Yayınevi
- CGR, Kosta Rika Sayıştayı (2015). Technical Guide for Conducting Audits of Ethics, <https://www.revizija.hr/UserDocsmages/EUROSAI%20REVIZIJA/AUDIT%20OF%20ETHICS%20IN%20PUBLIC%20SECTOR/GUIDANCE%20AND%20TOOLS/SAI%20Costa%20Rica/10j%20BD-ExecutiveSummary%20Guide.pdf>, (Erişim Tarihi: 24.09.2023)
- Dye, K.M ve Stapenhurst, R. (1998). Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption, The Economic Development Institute of the World Bank, <https://documents1.worldbank.org/curated/en/199721468739213038/pdf/multi-page.pdf>, Erişim: 24.09.2023.
- ECA, European Court of Auditors, (2019). The Ethical Frameworks of The Audited EU Institutions: Scope for Improvement, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/audit/SR\\_ethical\\_frameworks\\_EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/audit/SR_ethical_frameworks_EN.pdf), Erişim: 24.12.2024.
- EUROSAI (2024). Task Force Audit& Ethics (TFA&E). <https://www.eurosai.org/en/working-groups/historic-working-groups-committees/Task-Force-Audit-and-Ethics/> Erişim: 01.12.2024.
- EUROSAI (2017). Audit of Ethics in Public Sector Organisations. <https://www.revizija.hr/UserDocsmages/EUROSAI%20REVIZIJA/AUDIT%20OF%20ETHICS%20IN%20PUBLIC%20SECTOR/GUIDANCE%20AND%20TOOLS/TFAE%20Guidelines%20to%20audit%20ethics/g-english-TFAEGuidelines%20to%20audit%20ethics.pdf>, Erişim: 24.12.2024.

- Eryılmaz, B. (2008). Etik Kültürü Geliştirmek. Türk İdare Dergisi, 459, 1-12.
- EUROSAI Network for Ethics (2024). Seminar on ethics. <https://eurosai.revizija.hr/news-1551/seminar-on-ethics-2768/2768>, Erişim: 01.09.2024.
- EUROSAI Network for Ethics (2024). SAI Costa Rica, <https://eurosai.revizija.hr/audit-of-ethics-in-public-sector/guidance-tools-2483/sai-costa-rica/2566>, Erişim: 24.12.2024.
- EUROSAI Network for Ethics (2022). Activities of The Institutions of Bosnia And Herzegovina On Preparation, Monitoring and Implementation of Integrity Plans, [https://www.revizija.hr/userdocsimages/EUROSAI%20REVIZIJA/SLIKE/Executive%20Summary\\_Integrity%20Plans.pdf](https://www.revizija.hr/userdocsimages/EUROSAI%20REVIZIJA/SLIKE/Executive%20Summary_Integrity%20Plans.pdf), Erişim: 24.12.2024.
- EUROSAI Network for Ethics (2021). Welcome to the Network for Ethics website, <https://eurosai.revizija.hr/>, Erişim: 24.12.2024.
- EUROSAI TFAE (2017). Audit of Ethics In Public Sector Organisations, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-1\\_TFAE-Guidelines-to-audit-ethics\\_-EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-1_TFAE-Guidelines-to-audit-ethics_-EN.pdf), Erişim: 24.12.2024)
- EUROSAI TFAE (2021). How to Implement ISSAI 130 – PART II Ethics Training Model, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-2\\_-2021TFAE\\_Ethics-Training-Model-tfs.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-2_-2021TFAE_Ethics-Training-Model-tfs.pdf), (Erişim Tarihi: 24.09.2024)
- EUROSAI TFAE (2021a). How to Implement ISSAI 130 (INTOSAI CODE OF ETHICS) - PART III Ethical SAI Maturity Model, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-3\\_2021TFAE\\_Maturity-Model-EthicalSAIs-fs.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-3_2021TFAE_Maturity-Model-EthicalSAIs-fs.pdf), Erişim: 24.09.2024.
- Gutierrez, M.M. (2014). SAI's Toolbox for Corruption Control: systematisation of OLACEFS' experiences. EUROSAI TFAE Paper "Auditing Ethics In The Public Sector- A general overview of SAI's practices", [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4\\_TFAE\\_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4_TFAE_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf), Erişim: 24.10.2024.
- Hırvatistan Sayıştayı ve Portekiz Sayıştayı, (2021). 2011-2021 - From The Eurosai Task Force On Audit & Ethics To The Eurosai Network On Ethics: Strengthening Ethics As A Permanent And Relevant Matter In The Eurosai Agenda, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/EUROSAI\\_N26.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/EUROSAI_N26.pdf), Erişim: 24.09.2024.

- Hollanda Sayıştayı (2024). Roll-out of IntoSAINT. <https://english.rekenkamer.nl/topics/intosaint/roll-out-of-intosaint>, Erişim: 01.12.2024.
- Hollanda Sayıştayı (2013). IntoSAINT Post, <https://www.intosaicbc.org/wp-content/uploads/2016/12/IntoSAINT-Post-February-2013.pdf>, Erişim: 24.09.2024.
- INTOSAI (2024). IntoSAINT –A tool to assess the integrity of Supreme Audit Institutions. <https://www.intosaicbc.org/intosaint/>, Erişim: 12.11.2024.
- Kanada Sayıştayı (2023). Employment Equity in the Office of the Auditor General of Canada—Annual Report 2022–23. [https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/acc\\_rpt\\_e\\_44447.html#hd2a](https://www.oag-bvg.gc.ca/internet/English/acc_rpt_e_44447.html#hd2a), Erişim: 24.09.2024.
- Kamu Görevlileri Etik Kurulu (2022). Kamu Görevlileri Etik Rehberi. <https://www.etik.gov.tr/media/kbftnrxn/etikrehber2022.pdf>
- Kamu Görevlileri Etik Kurulu (2021). Kurul Faaliyetleri 2017-2021. <https://www.etik.gov.tr/media/ho0n0bht/dortyillikfaaliyetraporu2021.pdf>,
- Lopes, H.A. (2018). Auditing for Integrity, <https://www.revizija.hr/UserDocslmages/EUROSAI%20REVIZIJA/AUDIT%20OF%20ETHICS%20IN%20PUBLIC%20SECTOR/SEMINARS%20AND%20WORKSHOPS/Public%20trust%20and%20auditing%20for%20integrity-Paris-2018/2-2-EUROSAI-Guarding-public-trust-auditing-for-integrity-Helena-Abreu-Lopes.pdf>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- Lopes, H.A. (2020). Strengthen integrity in the public sector amidst COVID-19 crisis, <https://www.revizija.hr/UserDocslmages/EUROSAI%20REVIZIJA/ETHICS%20RELATED%20ISSUES%20CHALLENGES/COVID%2019%20ETHICS/IX%20EUROSAI%20OLACEFS-Budp-2020/9%20Integrity%20EUROSAI%20OLACEFS%202020-%20Conclusions%20Workshop.pdf>, (Erişim Tarihi: 14.12.2024)
- Materljan, A. (2014). Efficiency of the ethical infrastructure functioning in the government bodies: Croatian experience, EUROSAI TFAE Paper “Auditing Ethics In The Public Sector- A general overview of SAI’s practices”, [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4\\_TFAE\\_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4_TFAE_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf), Erişim: 24.09.2023.
- Moldova Sayıştayı (2016). Integrity Self Assessment 14-07-2016, <https://www.ccrm.md/en/integrity-self-asessement-3590.html>, Erişim: 24.09.2024.
- Milli Eğitim Bakanlığı (1995). şark İşlam Klasikler, Mesnevî, (Çevir: İzbudak,V., Gözden Geçir. Gölınarlı, A.). İstanbul.
- Morris, A. (2020). Why There’s Value in an Ethical Audit, <https://www.davidsonmorris.com/ethical-audit/>, Erişim: 24.12.2024.

- NAOM, National Audit Office of Malta (2020). A review of the ethical framework guiding public employees, <https://nao.gov.mt/en/press-releases/4/1249/a-review-of-the-ethical-framework-guiding-pub>, Erişim: 24.11.2024.
- NAO UK, National Audit Office of UK, (2016). Investigation into the acceptance of gifts and hospitality, <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2016/02/Investigation-into-the-acceptance-of-gifts-and-hospitality-Summary.pdf>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- Netherlands Court of Audit. (2024). Foundations of Integrity. <https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2024/09/10/foundations-of-integrity>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- OECD (2017). OECD Recommendation of The Council on Public Integrity, <https://legalinstruments.oecd.org/public/doc/353/21d5c39a-7d35-454f-9f0e-291551fcf0f6.pdf>, Erişim: 25.12.2024.
- OLACEFS (2013). Corruption Control Toolkit For OLACEFS Superior Audit Institutions. <https://www.revizija.hr/UserDocsImages/EUROSai%20REVIZIJA/ETHICS%20RELATED%20ISSUES%20CHALLENGES/SAIs%20and%20ANTICORRUPTION/OLACEFS-2014%20-%20CORRUPTION%20CONTROL%20TOOLKIT.pdf>, Erişim: 14.09.2024.
- Öktem, M.K. ve Ömürgönülşen, U. (2005). Kamu Yönetiminde Etik Çalışmalarına Yönelik Genel Bir Çerçeve Arayışı. Sakarya Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Siyasette ve Yönetimde Etik Sempozyumu Bildiriler Kitabı, (Hazırlayanlar: Şen ve diğerleri), Adapazarı
- Pieper, A. (2012). Etiğe Giriş. (V. Atayman, G. Sezer, Çev.). Ayrıntı Yayınları.
- Poyraz, H. (2024). Etik (Felsefe). [https://ansiklopedi.tubitak.gov.tr/ansiklopedi/etik\\_felsefe](https://ansiklopedi.tubitak.gov.tr/ansiklopedi/etik_felsefe), Erişim: 10.12.2024.
- Pulay, G.Z. (2021). Leading by Example Creates Culture Shift: SAO Hungary Employs Mechanisms to Enhance Transparency, Accountability and Integrity. International Journal of Government Auditing, Q12021, <https://intosajournal.org/journal-entry/mechanisms-enhance-transparency-accountability-integrity/> Erişim: 03.12.2024.
- Roland, P. (2014). Audit on the integrity policy in federal tax departments: problems concerning the code of conduct, EUROSai TFAE Paper "Auditing Ethics In The Public Sector- A general overview of SAI's practices", [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4\\_TFAE\\_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/working-groups/audit-ethics/DOCUMENTO-4_TFAE_paper-Auditing-Ethics-in-Public-Sector-EN.pdf), Erişim: 24.11.2024.

- Sayıştay Başkanlığı (2024). 2023 Yılı Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu. <https://www.sayistay.gov.tr/reports/download/peYMqOjYd9-2023-yili-dis-denetim-genel-degerlendirme-raporu>, Erişim: 31.12.2024.
- Sayıştay Başkanlığı (2024a): Etik Mevzuatı. <https://www.sayistay.gov.tr/etik>, Erişim: 01.12.2024.
- TI (2023). National Integrity System Assessments, <https://www.transparency.org/en/national-integrity-system-assessments>, Erişim: 31.12.2024.
- Tribunal de Contas of Portugal (2017). Auditoria ao Fundo REVITA, <https://www.revizija.hr/UserDocslimages/EUROSAl%20REVIZIJA/AUDIT%20OF%20ETHICS%20IN%20PUBLIC%20SECTOR/AUDIT%20REPORTS/Integrity%20in%20public%20aid%20to%20victims%20of%20forest%20fires-Portugal.pdf>, Erişim: 24.09.2024.
- Tribunal de Contas of Portugal. (2018). TFA&E: Working With Others. [https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/Rev\\_EUROSAl\\_24\\_EN.pdf](https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/magazines/Rev_EUROSAl_24_EN.pdf), Erişim: 31.12.2024.
- Uzun, Y. (2017). Yüksek Denetim Kurumları ve Etik Denetim, *Sayıştay Dergisi*, S. 105, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/1713999>, (Erişim Tarihi: 24.12.2024)
- Uzun, Y. ve Önder, M. (2021). Yüksek Denetim Kurumlarının Kamuda Dürüstlükle İlgili Risklerin Yönetilmesinde Rolü, *Sayıştay Dergisi*, 32 (122): 37-71.
- Uzun, Y. (2021). Değer Odaklı Yönetim Anlayışına Dair Bir Okuma: Nizamulmülk'ün Siyasetname'sinden Günümüze Etik Yönetim Esasları. *Hitit Sosyal Bilimler Dergisi*, 14 (1), 263-286.
- Uzun, Y. (2019). Yüksek Denetim Kurumlarının Etik Dışı Davranışla Mücadele Uygulamaları. *Sayıştay Dergisi*, 115, 7-36
- VAGO, Victorian Auditor General Office (2016). Bullying and Harassment in the Health Sector, <https://www.audit.vic.gov.au/sites/default/files/20160323-Bullying.pdf>, Erişim: 24.12.2024.
- Yeni Zelanda Sayıştayı (2020). Managing Conflicts of Interest: A Guide for the Public Sector. <https://oag.parliament.nz/2020/conflicts/docs/conflicts-of-interest.pdf/view>, Erişim: 24.12.2024.

## **PRACTICES OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS TO STRENGTHEN ETHICS MANAGEMENT IN PUBLIC ADMINISTRATION**

**YAŞAR UZUN**

### **EXTENDED ABSTRACT**

It is essential to develop and strengthen the understanding of integrity-based public administration in order for the state to maintain its existence and to carry out its functions successfully. This study focuses on what roles and responsibilities Supreme Audit Institutions have towards strengthening ethical management in the public sector and what kind of approaches they follow to carry out them. Thus, the aim of this study is to contribute to the existing knowledge of readers about the roles and responsibilities of SAIs and their approaches towards strengthening ethical management in public administrations.

For the purpose of the study, first of all, the basic concepts were discussed, and then the roles and responsibilities of SAIs in strengthening ethical management in the public sector were elaborated. In the study, the practices of SAIs to strengthen ethical management in the public sector are classified as follow: "SAIs' practices for auditing ethics in the public sector", "SAIs' practices regarding ethical guidance", "reporting activities of SAIs on their ethical management practices" and "SAIs' ethics-related corporate collaborations". The study is enriched by examples of SAIs' practices to strengthen ethical management in public sector.

The study shows that the practices of SAIs to strengthen ethical management in the public sector provide benefits to public administrations. Some of them could be outlined as follow:

SAIs' practices for auditing ethics in the public sector, will pave the way for cultural development sensitive to integrity risks in the public sector. Such auditing activities of SAIs will contribute to the strengthening of internal control systems and corporate ethical climate in public administrations alongside the development of public performance.

Ethical guidance practices of SAIs will create opportunities to prevent errors and irregularities in the public sector and to learn the opinions and suggestions of the society within the scope of expectations from SAIs' audits, thus enabling them to effectively develop their audit plans and programs. The guidance support to be provided for public administrations by SAIs in order

to manage ethics will also support these administrations in developing their ethical control systems in place, and as well as in implementation of ethics based regulations in line with their purposes. The guidance documents developed in the field of ethical management by international organizations of SAIs will also provide important guidance support for public administrations in developing their own practices if appropriately adapted to the corporate culture and needs.

As the role model institutions of public sector, SAIs are expected to be transparent and accountable. Therefore, it is important for SAIs to develop reports that provide information about their own practices regarding ethical management requirements and present them to their stakeholders. This kind of reporting activity would help stakeholders understand how SAIs practice the necessities of integrity in place, and accordingly make adjustments in their practices as well when needed.

The works to be done under the umbrella of international organisations for SAIs will also contribute to SAIs in terms of the development of common awareness about the positions they should take and the reflexes they should display in the face of global problems caused by unethical behavior in public administrations. Within the framework of such cooperation practices of SAIs, good practices in combating unethical behaviour will be brought to the daylight and opportunities may arise for SAIs to benefit from them within local conditions. In addition to that, cooperation between two individual SAIs in the field of ethical management will have a value-adding contribution in terms of discussing common problems encountered in strengthening ethical values in public administrations and developing solutions between themselves with a common culture.

Internal cooperation practices developed by SAIs in countries will contribute to hold the ethics on the agenda of institutions and organizations with missions focused on improving integrity in public administration. These interactions of SAIs will contribute to the development of common awareness about the roles and responsibilities of the domestic institutions and organizations they cooperate with in the public sector, and pave the way to discuss what work they do and can do to improve integrity in the country.

Finally, it should be said that SAIs are and will continue to be the assurance of clean public administration through their successful activities and practices to strengthen ethical management in the public sector.