



# KAMU SEKTÖRÜ ORGANİZASYONLARINDA ETİĞİN DENETİMİ

Rehber

EUROSAI  
Mayıs 2017







## ÖNSÖZ

Yüksek Denetim Kurumları, kamu sektöründe iyi yönetişimi teşvik etmeyi, böylece paydaşların güveninin güçlendirilmesine katkı yapmayı amaçlar.

Hükümetleri ve kamu idarelerini kamu kaynaklarının iyi kullanılmasından etkin şekilde sorumlu tutmak için, bir Yüksek Denetim Kurumu (YDK), bütün faaliyetlerini bağımsızlık, şeffaflık, etik, kalite ve hesap verebilirlik temel ilkelerine uygun şekilde yerine getirmelidir. Bağımsız ve profesyonel bir YDK, örnek bir kurum olarak, denetlenen kamu sektörü organizasyonlarından beklediği ilkelerin aynısını uygulamalıdır.

Bu bağlamda, YDK'ların etik yönetim çerçevelerini güçlendirmek, görevlerini etkin şekilde yapabilmeleri açısından son derece önemlidir. Dahası, "idarenin bütünü yaklaşımına" ve iyi yönetişimin çeşitli unsurlarının geniş çaplı dikkate alınmasına katkı sunan bir ortamda, YDK'ların, yolsuzluk ve hileli uygulamalar ile menfaat çatışmalarını önlemeye yönelik kamu sektörü sistemlerini ve politikalarını değerlendirmeleri artan bir beklenti haline gelmiştir. Bu nedenle, etik çerçevelere ve dürüstlük politikalarının uygulanışına bakmak, YDK'ların denetim çalışmalarına dahil edilebilir.

EUROSAI tarafından bir araç olarak oluşturulan Denetim ve Etik Çalışma Gücü'nün (DEÇG) çalışma amaçlarından birisi de kamu organizasyonlarında etik davranışın önemini teşvik etmektir.

Çalışma Gücü, 2012-2014 döneminde, bu spesifik alanda, etikle ilgili hususların denetimine dair uygulamalarını öğrenmek amacıyla YDK'larla bir survey çalışması yaptı ve "**Kamu sektöründe etiği denetlemek-YDK'ların Genel Görünümü**" çalışmasını yayımladı.

DEÇG, 2014-2017 arasında, "*YDK'ların denetim faaliyetleri aracılığıyla kamu organizasyonlarında etik davranışı teşvik etmek*" amacını uygulamak üzere, etikle ilgili hususların denetimi alanındaki mevcut araştırmaları, metodoloji ve deneyimleri bir araya getirdi ve inceledi. DEÇG, ayrıca, bu alanda diğer bölgelerden YDK'larla (Brezilya, Kosta Rika ve AFROSAI-E), IDI ile, ECIIA, OECD gibi dış ortaklarla ve Avrupa Konseyinden ve Leuven Üniversitesi'nden uzmanlarla güçlü bir işbirliği de geliştirdi. Yapılan araştırma ve deneyim alış verişlerine dayalı olarak, DEÇG, şimdi bu rehberi sunmaktadır.

Bu doküman; etik denetimlerini yapmak isteyen YDK'lara, tavsiye ve izleyecekleri yönü bulmalarına yardımcı olmak üzere rehberlik, örnekler ve bilgiler içermektedir. Rehberin web-esaslı versiyonu, daha kullanıcı dostu danışmanlık ve referans belgelere link imkanları sağlamak üzere yakında DEÇG'nin web sayfasında yer alacaktır. Bu versiyon, YDK'lar tarafından uygulandıkça öğrenilen dersler, tecrübeler ve fikirlerle daha zenginleşebilen açık bir belge olacaktır. Çalışma Gücü, bu bağlamda sağlanan bilginin, YDK'lar için yararlı ve kullanışlı olmasını beklemektedir.

Bu rehber taslağını geliştirmeye yönelik katkılarından dolayı Çalışma Gücü'nün bütün üyelerine ve dokümanın hazırlanması projesini koordine etmesinden dolayı özellikle Hollanda Sayıştay'ı na teşekkür ederim.

Yüksek Denetim Kurumlarına bu rehberi sunarak, Çalışma Gücü'nün faydalı ve yenilikçi olma hedefine ulaşmak üzere çok gayret sarfettiğine inanıyoruz. Bu çalışmanın, YDK'lara, liderlerine ve mensuplarına ve netice olarak hizmet ettikleri vatandaşlara değer katacağını ümit ediyoruz.

Mayıs 2017

Vítor Caldeira

EUROSAI Denetim ve Etik Çalışma Gücü  
Başkanı

Portekiz Sayıştay Başkanı



# İÇİNDEKİLER

## 1. Başlangıç

YDK'lar etiği neden denetlemelidirler, etiği denetlemek nedir, amaç, hedef ve başlıca etik denetim türleri, YDK'ların rolü, YDK'nın etiği denetleme yetkisi, diğer denetim türleriyle ve önemli ISSAI ile ilişkisi, ilave rehberlik

## 2. Kavramlar ve Tanımlar

Etik, dürüstlük, kamu sektörü etiği/kamu dürüstlüğü, organizasyonel etik, etik/dürüstlük kültürü, etik yönetim, etik yönetim sistemi, yönetim kontrolleri (sert ve yumuşak kontroller), iç kontrol sistemi, yolsuzluğu önlemek

## 3. Etiği Denetlemede Yaklaşımlar

Farklı yaklaşımlar, farklı sonuçlar, farkındalık artıran faaliyetler, iç kontrol sistemlerinin (etik unsurların) denetimi, bir organizasyonda ya da sektörde etik yönetim sisteminin denetimi, konu odaklı ve birden fazla idareyi kapsayan denetim yaklaşımları, kamu yönetiminin bütününde etik altyapıyı denetlemek, mali, uygunluk ve performans denetimiyle ilişki, hile, yolsuzluk ya da hatalı davranışı tespit etmek, ilave rehberlik

## 4. Etik Denetimi Tasarlamak

Bütüncül yaklaşım, konuların seçimi, denetim hedefleri, denetim kapsamı, denetim soruları, denetim çerçevesi, denetim kriterleri (çeşitleri ve kaynakları), denetlenen kurumlar ve diğer paydaşlar açısından denetim kriterlerinin geçerliliği, veri toplama metotları, verileri analiz etme ve değerlendirme metotları, spesifik hususlar, ilave rehberlik

## 5. Etik denetimde raporlama ve iletişim

Raporlama, iletişim, etki, izleme, ilave rehberlik

## 6. Etik Denetimde Yapılması ve Yapılmaması Gerekenler

Etik denetimin kapsamını, amacını ve hedeflerini çok iyi anla ve tanımla, denetlenen kurumla yeterli ve etkin iletişim kurmada dikkatli ol, denetim hedefine ulaşmak için yeterli metotlar ve araçlar kullan, pozitif etkileri kolaylaştır, ilave rehberlik

**EK 1: Örnekler ve denetim raporları**

**EK 2: Sözlük**



## 1. BAŞLANGIÇ

Bu rehber, Yüksek Denetim Kurumlarına (YDK) kamu sektörü organizasyonlarında etik ya da etikle ilgili hususların denetiminin nasıl yapılacağı hakkında pratik kılavuzluk sağlar. Bu doküman, EUROSAl Denetim ve Etik Gücü (TFAE)'nün araştırma çalışması sonucu oluşmuştur. Bu çalışma, YDK ve diğer organizasyonların deneyimlerine dayalıdır.

Kamu sektörü kuruluşlarının ve temsilcilerinin etik davranışları, vatandaşların kendilerine güven duymaları açısından esastır. Kamu sektöründe etiğin güçlendirilmesi (güçlü etik), hile ve yolsuzluğa karşı önemli bir karşı denge sağlar. Etik, kamu menfaatine dayalı hareket etmesi gereken kamu sektörü organizasyonlarının vizyon, misyon ve amaçlarının başarılı şekilde gerçekleşmesinde de önemli etkisi vardır. Bu nedenle, YDK'lar, etiği denetim kapsamlarına ve hedeflerine dahil ettiklerinde, kamu sektöründe ve bu sektörü oluşturan kuruluşlarda iyi yönetişimin güçlendirilmesine katkı sağlarlar. (INTOSAI GOV<sup>1</sup> 9100-9160).

Etiği denetlemek, YDK'lar için yeni bir denetim çeşididir. Bu denetim, YDK'ların genelde yaptıkları mali, uygunluk ve performans denetimlerini bütünler.

Bu rehber, YDK'ların etiği denetlemede kullanabilecekleri spesifik yaklaşımlara, örneklere, araçlara ve metotlara dikkati çekmektedir ve ISSAI<sup>2</sup> 5700 (devlet kurumlarında yolsuzluğu önlemenin denetim rehberi) ile uyumludur.

### 1.1. YDK'lar neden etiği denetlemelidir?

Kamu görevlilerinin davranışlarının etik, dürüst ve şeffaf oluşu, kamunun gittikçe daha fazla odağında yer almaktadır. Yolsuzlukla, uygunsuzlukla ya da profesyonelliğin olmayışıyla ilgili sayısız skandal, çoğu ülkelerde bu konuların önemini ortaya koymaktadır. Aynı zamanda, toplumların artan demokratikleşme ve açıklık (talepleri), kamu idaresinin ve kamu yönetiminin reform ve modernizasyonu, kamu hizmetinde etik yapıların ve yönetimin geliştirilmesi ve güçlendirilmesine imkan vermekte ve bunları gerektirmektedir. Böylece, etik, iyi yönetişimin ve kamu sektörü organizasyonlarının performansının gerekli bir parçasını oluşturmaktadır.

Böylesi durumlarda etik ve etik yönetim, denetim açısından önemli konular haline gelmektedir.

### 1.2. Etik denetimi nedir?

Etik denetim, bir organizasyonun etik davranışının çeşitli boyutları itibariyle değerlendirmede kullanılan bir süreçtir.

<sup>1</sup> INTOSAI GOV: INTOSAI Guidance for Good Governance .Please refer to the future INTOSAI Guidance (GUID)

<sup>2</sup> ISSAI: International Standards of Supreme Audit Institutions. Please refer to the future IFPP: INTOSAI Framework of Professional Pronouncements-

Bu denetim, bir organizasyonun uzlaşılan etik standart ölçülerine ne kadar iyi (ya da zayıf) şekilde uyduğunu değerlendirir. Etik denetimi; organizasyon liderliğinin, her seviyedeki yöneticilerin ve personelinin etik şekilde davranmasını ve böyle yaparak, hile ve yolsuzluk davranışlarından sakınmasını teşvik etmek ve güvence altına almak üzere üst düzey sorumluluğuna ve buna karşılık gelen hesap verebilirliğine hitap eder. Bu denetim, (üst yönetimin ve orta kademe yöneticilerin yaklaşım tonu gibi) “yumuşak” unsurların ve (organizasyon bütününde etik davranışı izlemeyi ve güçlendirmeyi teşvik için oluşturulan kodlar ve prosedürler gibi) “sert” unsurların değerlendirilmesini içerebilir.

### **1.3. Etik denetimin amacı**

Etik denetimi, bir organizasyonun genel etik sağlığına ya da bunun oluşturan unsurlarına bakar.

Bu sağlıklılık, bir organizasyonun felsefesini, yaklaşımlarını, etik davranışını ve yönetimini kavramsallaştıran ve somutlaştıran resmi ve resmi olmayan faktörlere dayalıdır. Bu, etik program (resmi kurallar), etik ortam (iklim/değerler) ve yönetim sistemlerine entegre oluş arasındaki farkları kabul eder. Bir etik denetimi, kişilerin etik davranışını değerlendirmez, ayrıca, hile ya da yolsuzluk gibi hatalı durumları (bunlara dair şüpheleri) tespit etmeyi ya da soruşturmayı da hedeflemez. Bu, özel denetimlerin ya da hile denetimlerinin alanıdır.

### **1.4. Etik denetimin hedefi**

Etik denetimin temel hedefi, kamu sektöründe etik yönetimi ve etik davranışı güçlendirmek ve iyi yönetişimi güvenceye almaktır.

Etik denetim, spesifik hususların ya da karşılık verilmesi gereken (algılanan) risklerin var olması durumunda yararlı olabilir. Bu durumlar, davranışsal hususlar, liderlik hususları, sistem hususları, dürüstlük vakaları vb. olabilir. Bu durumlarda, bir etik denetimi;

- (1) Söz konusu/sorunlu alanları tanımlayabilir;
- (2) Algılanan herhangi bir problemin boyutunu değerlendirebilir;
- (3) Bu problemlerle mücadele açısından ileriye dönük yöntemler önerebilir (yeni düzenlemelerin uygulanması; etik eğitimler vb.).

Etik denetimi, herhangi bir kaygının/sorunun olmadığı bir organizasyonda da yapılabilir. Bu durumda etik denetimi;

- (1) Etik “sağlık kontrolü” olarak rol oynayabilir;
- (2) Mevcut iyi uygulamaları belirleyebilir;
- (3) Organizasyonu daha çok geliştirebilir.

### **1.5. Etik denetimin temel çeşitleri**

Genel olarak, etik denetiminin üç türü vardır: uygunluk denetimleri, kültürel denetimler ve sistem denetimleri.

| Uygunluk                                                                                             | Kültürel                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| Etik program, mevzuat ve standartları karşılar mı?                                                   | Çalışanlar ve paydaşlar, etik etkinliği nasıl algılar? |
| Sistem<br>Etik ilkeler, rehberler ve süreçler ne düzeyde kurumsal sistem içerisine dahil edilmiştir? |                                                        |

**Uygunluk denetimleri**, en az kapsamlı etik denetimlerdir. Bu denetimlerde, denetçi, kurumun etik programının mevzuatla ve politika ile ortaya konulan standartlarını, kurumsal ve kişisel davranışların da bu programın gerekliliklerini karşılama düzeyini belirler. En temel düzeyde bu denetim, bir organizasyonun standart uygunluk gerekliliklerini (bir davranış kodu, protokoller, ihbarı bildirenleri koruma vb.) ne kadar iyi şekilde karşıladığını (ya da aştığını) gösterir. Bununla birlikte, böylesi mekanizmaların varlığı onlara bağlı kalınacağını güvenceye almaz.

**Kültürel denetimler**, çalışanların ve diğer paydaşların kurumun standartları ve davranışları hakkında nasıl düşündüklerini araştırır. Bu tür bir denetim, bir bütün olarak kurumun ya da birimlerin, grupların ve kişilerin algılanan önceliklerini ve etik etkinliğini değerlendirir. Kurumsal kültür, sıklıkla “işleri yapma şeklimiz” olarak tanımlanır. Etik kültür, kurum performansının birçok yönü üzerinde önemli etkiye sahip olabilir. Bu tür bir denetim için standartlar yoktur ve tasarlanması güçtür. Bu nedenle, bu tür denetimler, nadirdir ve genelde değerlendirme ya da betimleyici çalışmalarla sınırlıdır.

**Sistem denetimleri**, hem uygunluğu hem de büyük bütünün bir parçası olarak kültürü değerlendirir. Etik ilkelerin, rehberlerin ve süreçlerin ne düzeyde kurumsal sistem içerisine dahil edildiğini ve bunun nasıl yönetildiğini değerlendirir: Etik Yönetim Sistemi. Bu, benimsenen dürüstlük tedbirlerinin performansına ve etkinliğine hitap eder.

### 1.6. YDK’ların rolü

YDK’lar, kamu sektöründe ve kamu idarelerinde vatandaşların güvenliğini korumada önemli bir role sahiptirler.

Geleneksel olarak bu rol, devlet bütçesinin, kamu harcamasının ve kamu mali yönetiminin uygulanmasını denetlemektir. YDK’lar, bu şekilde, kamu parasının iyi yönetilmesine katkıda bulunurlar ve Transparency International tarafından adlandırılan “Ulusal Dürüstlük Sistemi”nin önemli bir temel direğidirler. YDK’lar, denetim çalışmalarına etik yaklaşımı dahil ederlerse, kamu

sektörü organizasyonlarının bütün etik ilkelerine saygı göstererek faaliyetlerini yapmalarını ve hedeflerini başarmalarını teşvik ederek, kamu sektörü performansını daha iyi geliştirirler.

YDK'ların, özellikle hile ve yolsuzlukla mücadeleye katkı vermeleri de gün geçtikçe daha çok beklenmektedir. Yolsuzluk, vatandaşların idarelerine duydukları güvene zarar vermektedir. Bu mücadelenin yapılabilmesi için çeşitli yöntemler vardır ve uygun strateji her bir ülkedeki özel durumlara dayalıdır. Ancak, etiği denetim odaklarına dahil ederek YDK'lar, hile ve yolsuzluk risklerini azaltmaya yardım edebilirler.

OECD, idare ve yasamaya duyulan güvende genel bir azalma olmasına rağmen, YDK'ların idareyi kuşbakışı görebilen eşsiz bir pozisyonda olduklarından ve en güvenilen kamu kurumu olarak kaldıklarından bahsetmektedir<sup>3</sup>. Bu nedenle, kamu hizmetinde güven ve dürüstlüğü restore etmeye yardımcı olmak üzere inisiyatiflerini artırmaları tabiidir. YDK'lar, etiği kamu organizasyonlarının bir parçası olarak denetleyerek, ya da kamu sektöründe dürüstlüğü teşvik etmek hedefli diğer inisiyatifleri gerçekleştirerek, etiğin bu kuruluşların vizyon, misyon ve amaçlarını başarma yöntemlerine gerçek ve pratik etkileri olacağı görüşünü somutlaştırırlar.

YDK'lar, model organizasyonlar olarak hareket ederek, denetlenen kuruluşun etik yönetiminin, kültürünün, kontrollerinin ve yönetişiminin geliştirilmesine fonksiyonel tavsiyeler ve zamanlı izlemeler aracılığıyla değer katabilirler ve katkı sunabilirler. YDK'ların raporları, Parlamentoların ve kamunun dikkatlerini çekmede de etkilidirler. YDK'lar, etik ve etik yönetime odaklanarak ve gerekli tavsiyeleri ve izlemeyi sağlayarak, kamu sektöründe hesap verebilirliği ve etik uygulamalarda gelişimi etkin şekilde teşvik edebilecekler ve artırabileceklerdir.

### ***1.7. YDK'ların etiği denetleme yetkisi***

Etikle ilgili spesifik konuları denetlemek, kamu sektörü denetiminin ana türlerinin bir parçası olarak değerlendirilebilir.

INTOSAI GOV 9100/2.1, ISSAI 1315/14 ve 2013 COSO Çerçevesi'ne göre, etik boyut, risk değerlendirmesinin önemli faktörlerinden bir tanesidir ve organizasyonun iç kontrol ortamının bir unsurudur. Bu nedenle, etikle ilgili hususlar, geleneksel denetimlerde, özellikle iç kontrol ortamının analiz edildiği yerde daima dikkate alınmalıdır. Mali denetimlerde, bu, daima önemli bir adımdır.

Etikle ilgili düzenlemelerin ve uygulamalarının analizi, uygunluk denetimlerine konu olabilir. Bazı YDK'lar, bunu halihazırda yapmaktadırlar.

Diğer yandan, etik, kamu organizasyonlarının performanslarının bir unsurudur ve bu nedenle, performans denetimi için potansiyel bir konudur.

Bu nedenle, kamu sektörü faaliyetleri üzerine mali denetim, uygunluk ve/veya performans denetimleri yapma gücüne sahip YDK'lar, etiği ya da etikle ilgili hususları denetlemek için açık bir yetkiye ihtiyaç duymazlar. Çoğu Avrupa YDK'larının genel yetkileri, kendilerine, etiği/dürüstlüğü genel bir konu olarak denetlemek ya da diğer denetimlerin içerisine dahil etmek gücü sağlamaktadır.

<sup>3</sup> In Supreme Audit Institutions and Good Governance: Oversight, Insight and Foresight, OECD, 2016

Çoğu YDK'lar, kendi misyon tanımlarında etiğe ya da dürüstlüğe atıfta bulunsalar da, bazı durumlarda YDK'lar, bu alan için spesifik bir yetkiye sahiptirler ya da bunu açıkça dahil etmeyi faydalı bulmuşlardır.

### **1.8. Diğer denetim türleri ve ISSAI ile ilişkileri**

ISSAI 12, vatandaşların yaşamlarında bir fark yaratan temel YDK beklentilerini karşılamaya dönük asıl hedeflerden birisi olarak *idarenin ve kamu sektörü kuruluşlarının hesap verebilirliğini, şeffaflığını ve dürüstlüğü*nü güçlendirmekten bahseder. Bu bağlamda standart, YDK'ların yetkileri ile uyumlu şekilde, mali uygunsuzluklara, hile ve yolsuzluğa gerekli karşılığı vermeleri gerektiğini ifade eder. Devam eden ilgilerini göstermek üzere, YDK'lar, paydaşlarının beklentilerinin farkında olmalıdırlar ve bunlara uygun şekliyle, zamanında ve bağımsızlıklarından ödün vermeksizin cevap vermelidirler.

ISSAI 100, kamu sektörü denetiminin, uygun şartları hazırlamaya ve kamu sektörü kuruluşlarının ve kamu hizmetlilerinin fonksiyonlarını etkin, verimli, etik ve mevzuatla uyumlu şekilde yerine getireceği beklentisini güçlendirmeye yardımcı olacağını ifade eder. Kamu sektörü denetimi, iyi yönetim ilkelerinden ya da kabul edilmiş standartlardan sapmalarla ilgili bilgiler ile bağımsız ve objektif değerlendirmeler sağlayarak hedeflenen kullanıcıların güvenini artırır.

ISSAI 100; mali denetimi, performans denetimini ve uygunluk denetimini kamu sektörü denetiminin üç temel türü olarak ayırır. Standart, ayrıca, YDK'ların idare ve yönetimden sorumlu olanların sorumlulukları ve kamu kaynaklarının uygun kullanımına ve iç kontrol standartlarına bağlılığına ilişkin her konuda denetim veya diğer görevlerini yürütebileceğini ifade eder. YDK'lar, mali unsurlar ile performans ve/veya uygunluğa ilişkin unsurları içeren bütünleşik denetimler de yürütebilir.

Bir mali denetimde, konu, mali tablolarda sunulan, ölçülen ve kabul edilen unsurlardan oluşur. Bir performans denetiminde, konu, spesifik programlar, kuruluşlar, kaynaklar ya da faaliyetler, durumlar ya da bu unsurların herhangi birisine dair bilgiler olabilir. Bir uygunluk denetiminde konu, faaliyetler, mali işlemler ya da bilgiler olabilir.

Etik denetimin spesifik konusu ve kapsamına dayalı olarak, böylesi bir denetim; bir uygunluk denetimi, ya da performans denetimi, ya da bu iki temel türün bir karışımı olarak vasıflandırılabilir. Bu çerçevede, bu denetimin tasarımı ve yürütülmesinde, bunlara karşılık gelen ISSAI'lerin rehberliğinden yararlanılabilir: Performans odaklı etik denetim için 300, 3000, 3100 ve 3200; uygunluk odaklı etik denetim için 400 ve 4000. Etik denetim, risk yönetiminin ve etikle ilgili iç kontrolün değerlendirilmesine odaklanırsa ya da bunları içerirse, INTOSAI GOV 9100 ve 9130'la ilgilidir.

Etik denetimle mali denetim arasındaki bağlantı, daha az belirgin olmasına rağmen, etik boyutlar mali denetimde de önemlidirler. ISSAI 200'de ifade edildiği üzere; mali tabloların denetimini yapan denetçinin temel amacı, mali tabloların bir bütün olarak hile ya da hata kaynaklı önemli yanlış bildirim içerip içermediği hakkında makul güvence elde etmektir. Denetçi, mali tablolarda hile kaynaklı önemli yanlış bildirim risklerini tespit etmeli ve değerlendirmeli; değerlendirilen hile kaynaklı önemli yanlış bildirim risklerine ilişkin yeterli ve uygun denetim kanıtı elde etmeli; denetim sırasında tespit edilen hile ya da şüphelenilen hileye uygun şekilde karşılık vermelidir.<sup>4</sup> ISSAI 1240,

<sup>4</sup> Bu, uygunluk ya da performans denetimine de uygulanabilir.

aşağıda görüldüğü üzere rehberlik kapsamını “suiistimal” kavramını da içerecek şekilde genişleterek ilave kılavuzluk sağlamaktadır:

*INTOSAI Lima Deklarasyonu, Genel I, Bölüm I’de belirtildiği üzere “Kamu kaynaklarının yönetimi bir ortaklığı (tröstü) temsil ettiğinden, denetim kavramı ve müessesesi kamu mali yönetiminin doğasında vardır. Denetim başlı başına bir amaç değildir. Denetim; sorumluların sorumluluklarını kabul etmesini sağlamak, tazmin ettirmek veya ihlalleri engellemek veya en azından güçleştirmek için münferit vakalarda düzeltici adımların atılmasına olanak tanıyacak önceden kabul edilmiş standartlardan sapmaları ve mali yönetimin yasallık, verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkelerinin ihlallerini zamanında ortaya çıkarmayı amaçlayan düzenleyici sistemin vazgeçilmez bir parçasıdır.” Bu nedenle kamu sektörü denetçileri, denetim boyunca istismar olaylarına karşı tetikte olur. Bu bağlamda Uygulama Notu, ek bir tanım ilave eder:*

- *İstismar – İhtiyatlı bir insanın belirli durum ve şartlar altında makul ve gerekli bir iş uygulaması olarak düşüneceği bir davranışla kıyaslandığında eksik veya uygunsuz olan davranıştır. İstismar aynı zamanda yetki veya makamın, kişinin kendisinin ya da yakın çevre, yakın aile bireyleri veya iş ortaklarının mali çıkarları için kötüye kullanılmasını da içerir. İstismarın hile içermesi veya yasal ve idari düzenlemeleri, bir sözleşme veya hibe anlaşması hükmünü ihlal etmesi şart değildir. İstismar, sağlıklı kamu mali yönetimi ve kamu çalışanlarının davranışlarına ilişkin genel ilkelerle ilgili yerindelik kavramına aykırılığı ifade eder.*

*ISSAI 1240, ISA 240 İçin Uygulama Notu, P6.*

## 1.9. İlave rehberlik

| Konu                                    | Bulunacağı Yer                                                                                                     | İçerik                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Neden Etik/Dürüstlüğü Denetlemek</b> | <i>Kamu sektöründe etiği denetlemek, YDK’ların uygulamalarına genel bakış, TFA&amp;E</i>                           | <ul style="list-style-type: none"><li>• YDK’ların etikle ilgili hususları denetlemede rol oynamaları için nedenler</li><li>• Denetlenecek konular</li><li>• Etiği denetlemenin zorlukları</li><li>• Metodolojiler ve raporlama</li></ul> |
|                                         | <i>YDK açısından etiği denetlemenin önemi, Tzvetan Tzvetkov</i>                                                    |                                                                                                                                                                                                                                          |
|                                         | <i>Organizasyonel performansı ve etiği denetlemek, C. Demmke</i>                                                   |                                                                                                                                                                                                                                          |
|                                         | <i>Dürüstlük gündemi: OECD ülkelerinden dersler, J. Bértok</i>                                                     |                                                                                                                                                                                                                                          |
|                                         | <i>Güven ve kamu politikası, daha iyi yönetişimin kamu güvenini yeniden inşa etmeye nasıl yardım edeceği, OECD</i> |                                                                                                                                                                                                                                          |
|                                         | <i>ISSAIs 1, 10, 100 ve 5700 INTOSAI-GOV 9100-9160</i>                                                             | <ul style="list-style-type: none"><li>• Lima Deklarasyonu</li><li>• YDK bağımsızlığı üzerine Meksiko Deklarasyonu</li></ul>                                                                                                              |

- Kamu Denetiminin Prensipleri Sektörü Temel
- Yolsuzluğu Denetimi İçin Rehberler Önleme
- İyi Yönetişim Rehberi

## 2. BAŞLANGIÇ

### 2.1. Etik

Etik; kişiler ve toplum için neyin iyi olduğunu tanımlayan felsefenin bir dalıdır ve insanların kendilerine ve başkalarına karşı göstermekle sorumlu oldukları yükümlülüklerin ya da görevlerin yapısını oluşturur. Etik, belirli bir durumda kişinin davranışlarına rehberlik ederek, toplumun ve bireylerin ahlaki değerlerinde yerini almaktadır. Etik; ülkeler, zamanlar, kültürler ve organizasyonlar açısından farklılık gösterir.

### 2.2. Dürüstlük

Dürüstlük, kişinin ya da organizasyonun etik değerlere uyumlu şekilde doğru davranışdır. Dürüstlük, etiğin davranışsal sonucudur. Dürüstlük, tanımlaması kolay olmayan bir kavramdır. Bu hususta, kamu sektöründe ve akademik literatürde örtüşen ve belirgin birçok tanımlar kullanılır. Bu terim; lekelenmemiş, kirlenmemiş ve bütün olan bir şeye ya da kişiye atıfta bulunur. Ayrıca, fazilete, yolsuzluğa meyletmezliğe ve bozulmamışlığa da atıfta bulunmaktadır. Dürüstlük, hile ve yolsuzluğun olmayışıyla yakından alakalıdır, ama genel ahlaki davranışı da gerektirir. Bu açıdan dürüstlük, etik ve kültürle alakalı pozitif ve geniş bir kavramdır. ISSAI 30 dürüstlüğü; doğru, güvenilir, iyi niyetle ve kamu menfaatine göre hareket etmek olarak tanımlar.

Bu rehberde dürüstlük kavramı, atıfta bulunacağımız birçok belgeye uygun şekilde, sıklıkla etikle benzer manada kullanılmaktadır.

### 2.3. Kamu sektörü etiği/kamu etiği

Kamu sektörü etiği, kamu sektöründe hizmet edenlere (başlıca devlet ve seçilmiş görevliler) yönelik etikle ilgilenir ve bunların hizmet ettikleri kamuya odaklanır. Bu, sadece kişinin davranışına rehberlik etmez, aynı zamanda doğruluk, dürüstlük, şeffaflık ve genel yarara odaklı bir çerçeveye uygun şekilde kurumsal davranışa da rehberlik eder. Kamu sektörü açısından etiğin önemi, kamu sektörünün kamu değerini oluşturmadaki rolünden ve bunun insanların yaşamlarına olan etkilerinden

kaynaklanmaktadır. Kamu, idareye güvenebilmelidir, zira, idare pek çok hayati hizmetlerin tek sağlayıcısıdır. Bu tekellik ve kamunun bağımlılığı nedenleriyle, idare, lekesiz ve her tür şüphenin ötesinde olmalıdır.

OECD'nin kamu dürüstlüğüne dair Tavsiyesi “kamu dürüstlüğü”, kamu sektöründe kamu menfaatinin özel menfaatlerden üstün tutulması ve önceliklendirilmesi için paylaşılan etik değer, ilke ve normların tutarlı olarak uyumlandırılması ve bunlara bağlı kalınması şeklinde tanımlanmaktadır.

## **2.4. Organizasyonel etik**

Bir organizasyonun etik ve dürüstlüğü, önemli ölçüde bu organizasyonun çalışanları belirler. Organizasyonel (ya da kurumsal) etik, “yönetim kurulunun, yönetimin ve çalışanların etik davranışına rehberlik eden etik değerler, kültür ve yapılar” olarak tanımlanabilir. Bu, organizasyonel etiğin organize edilmesi ve yönetilmesi gerektiği anlamına gelmektedir. Kurumsal dürüstlüğü yönetilmesi ve desteklenmesine yönelik değerlerin, normların ve hükümlerin kurgulanması, organizasyonel etiğin desteklenmesi için gerekli bir şarttır. Bu, sonuçta organizasyon liderliğinin bir sorumluluğudur.

## **2.5. Etik/dürüstlük kültürü**

Etik kültür, bir organizasyonun değerlerini ne derecede göz önünde bulundurduğunu sergilemesi ve öğretmesi şeklinde tanımlanabilir. Bir organizasyonun etik kültürü, çalışanların doğru şeyi yapmaya önem verip vermediğini ve kendilerinden bekleneni yapmaya motive edilip edilmediğini gösterir. Etik iklim, organizasyonun etikle ilgili tavırlara, algılara ve karar alma süreçlerine odaklanan psikolojik görünümüdür. Etik iklim ve kültür; performans ve davranışı etkileyerek algılar, adanmışlık ve tatmin aracılığıyla etik davranışı teşvik eder.

## **2.6. Etik yönetim**

“Etik yönetim”, organizasyonda kurumsal dürüstlüğü başarmak üzere, organizasyonun faaliyetlerini planlamak, uygulamak ve koordine etmek anlamına gelmektedir. Bir organizasyonun operasyonel yönetiminin tamamlayıcı bir parçasıdır ve organizasyonel liderliğin bir sorumluluğudur. Etik yönetime gösterilecek ihtimam, daimi olmalıdır. İşler iyi giderken etik yönetime gösterilecek özende azalma olursa, vakaların ortaya çıkma riski artar. Diğer bir deyişle, etik, kurumda sürekli olarak yerleşik olmalıdır ve organizasyonun operasyonel yönetiminin ve kalite yönetiminin sabit bir parçası olmalıdır. Etik, bir proje olarak muamele görmemelidir, zira, bir proje biter ve devamlı değildir. Etik, yönetimde ve politika döngüsünde standart bir bileşen olmalıdır.

## **2.7. Etik yönetim sistemi**

Sağlam bir etik yönetim, sistem olarak organize edilmiş faaliyet ve araçların iyi dengelenmiş bir karışımını gerektirir. Şimdiye kadar çeşitli kavramsallaştırmalar yapılmıştır:

- ISSAI 30, onu “etik kontrol sistemi” olarak ele alır,
- Bossaert and Demke, 2005, onu dürüstlük yönetim sistemi olarak tanımlar,
- OECD, onu etik altyapı olarak adlandırdı ve sonradan da dürüstlük çerçevesi şeklinde yeniden formüle etti,
- Kullanılan diğer ifadeler ise, dürüstlük kontrol sistemi ya da dürüstlük yönetim kontrolüdür.

Bu sistemlerin, çerçevelerin ya da altyapıların hepsi; (spesifik bir strateji altında) etik davranışı tanımlamak, rehberlik etmek, yönetmek, izlemek ve uygulamaya zorlamak üzere tasarlanmış yapılandırılmış ve dengeli politika ve mekanizmaları kapsamaktadır. Bu sistemlerin bileşenleri; **yumuşak ve sert kontroller** olarak da adlandırılan yapı ya da kural esaslı faaliyetler ve araçlar ile değerler ya da kültür odaklı faaliyetler ve araçları içerir. Bu ikisinin iyi dengelenmiş karışımı, iyi sonuçlar için gereklidir.

Sağlam bir etik yönetim, bütün organizasyon düzeylerinde doğru kişiyi doğru yere koymakla başlar. Etik yönetim açısından organizasyon liderlerinin nihai sorumluluğu, sorumluluk zincirindeki çeşitli yöneticiler tarafından desteklenebilir: operasyonel yönetim (ilk sorumluluk hattı/noktası), bu ilk hattı destekleyen spesifik fonksiyonlar (uyum görevlileri, kontrolörler (ikinci hat), ve iç denetim fonksiyonu (üçüncü hat). Organizasyonun birim yöneticileri tarafından örnek davranışlarla kılavuzluk etmek, son derece önemlidir: “Üst yönetimin davranış tonu” yanında “orta kademe yöneticilerin davranış tonu”. Etik açıdan sorumlu kişiler, etik kamu organizasyonları için temel gerekliliktir. Denetim komiteleri, iç ve dış denetim raporlarını ve uyarıları kullanarak organizasyon liderleri için önemli dengeleyici bir güç sağlar. Organizasyon dışındaki medya, sendikalar, vatandaşlar, tedarikçiler ve akademisyenler gibi paydaşlar da analizleri, geribildirimleri ve tavsiyeleriyle etik yönetimi desteklerler.

## ***2.8. Yönetim kontrolleri (sert ve yumuşak kontroller)***

Operasyonel yönetime ilişkin yönetim literatürü, genelde “yönetim kontrolü” kavramından “organizasyonun stratejilerini planlamak, yürütmek ve değerlendirmek için bir araç” olarak bahsetmektedir. Yönetim kontrolü, koordinasyon, kaynak tahsis, motivasyon ve performans ölçümleme ile ilgilidir. Yönetim kontrolleri, bir organizasyonun hedeflerine erişimini mümkün kılan bir yönetim kontrol sisteminin unsurlarıdır. Etik yönetimle ilgili durumda, çeşitli kontrollerden bahsedilebilir. Bunlar, dürüstlük vakalarının tespit edilmesine ve yaptırıma bağlanmasına ilişkin kurallar, düzenlemeler ve tedbirler gibi **sert kontrollerdir**. Ya da, ahlaki yetkinlik inşası, etik liderlik, değerler ve normlar gibi **yumuşak kontrollerdir**.

## ***2.9. İç kontrol sistemi***

Denetim mesleğinde “iç kontrol”, yönetimin sorumluluğuna atıf yapan ve değerlendiren genel bir kavramdır. INTOSAI “etik operasyonları” açıkça yönetim ve diğer personel tarafından etkin, yerleşik ve devam eden iç kontrol (sistemi) aracılığıyla başarılabacak genel hedeflerin bir unsuru olarak kabul etmektedir.

İç kontrol, birbiriyle bağlantılı beş bileşenden oluşmaktadır: kontrol ortamı, risk değerlendirmesi, kontrol faaliyetleri, bilgi ve iletişim, ve izleme. Etkin bir iç kontrol süreci için açık hedefler, temel ön gereksinimdir.

COSO ve INTOSAI-GOV 9100'e göre, iç kontrol sisteminin temel bileşeni (-ki diğer bileşenlerin de temelidir), kontrol ortamıdır. İç kontrol sisteminin diğer bileşenleri sistemleri, süreçleri, politikaları, prosedürleri ve faaliyetleri içerse de, kontrol ortamı esas itibarıyla genel tavır, farkındalık ve iç kontrol sistemine ilişkin yönetimden sorumlu olanların davranışlarına atıfta bulunmaktadır. Bu husus, diğerlerinin yanında, yönetim tarzında, kurumsal kültürde ve değerlerde ifade edilir. Kontrol ortamının ilk temel ilkesi, organizasyonun dürüstlüğü ve etik değerlere adanmışlığı sergileme gerekliliğini ifade eder.

Bu, bir organizasyon liderliğinin aşağıdakiler yapması gerektiği anlamına gelmektedir:

- Davranış tonunu ayarlamak,
- Davranış kodlarını oluşturmak,
- Bütün görevlerin etik ve profesyonel tarzda yapıldığı, çalışanların davranış koduna uygun hareket etmelerinin teşvik edildiği, endişelerin ve yorumların dile getirildiği ve harekete geçildiği açık bir işyeri geliştirilerek pozitif bir kontrol ortamı oluşturmak.

Bu, personelin kişisel ve mesleki dürüstlüğü ve etik değerleri koruduğu ve gösterdiği ve her zaman davranış kodlarına uyduğu anlamına da gelir. Ayrıca, kamu organizasyonları dürüstlük ve etik değerleri korumak ve göstermek zorundadırlar ve kamu açısından bunu misyon ve temel değerlerinde görünür hale getirmelidirler. İşlem/faaliyetleri etik, düzenli, ekonomik, etkili ve verimli olmalıdır.

## ***2.10. Yolsuzluğu önlemek***

Geleneksel olarak yolsuzlukla mücadelede ilk başvuru yöntem, baskılamadır. Bu, mevzuata, tespiti ve yolsuzluğun kovuşturulmasına odaklı kural esaslı bir yaklaşım demektir. Ancak, tek başına bir yaklaşımın yeterli olmadığı ve bazen zarar verici olabileceği yönünde giderek artan bir kabul vardır. Güçlü bir etik ortamı desteklemek üzere kamu sektörü organizasyonlarında etik ve dürüstlüğü güçlendirmeye odaklanan ilke esaslı ve önleyici bir yaklaşım, hatalı davranıştan ciddi şekilde kaçınmaya katkı sunabilir ve daha ciddi hile ya da yolsuzluğa doğru yayılmayı önleyebilir. Bu, sadece organizasyonun itibarını korumak için değil, aynı zamanda kamu idarelerinin performansı ve etkinliğini geliştirmek için de dürüstlüğü ve etik karar almayı da güçlendiren yeni araçları beraberinde getirir.

### 3. ETİK DENETİMDE YAKLAŞIMLAR

#### 3.1. Farklı yaklaşımlar, farklı sonuçlar

YDK'lar, kamu sektöründe etik davranışı teşvik etmede oynayacağı rolü muhtemel yaklaşımlar arasından seçebilirler. YDK'ların bu yaklaşım yelpazesi, yetkilerine ve stratejik seçeneklerine göre yapabilecekleri geniş kapsamlı faaliyetleri yansıtmaktadır.

YDK'ların seçenek ve stratejileri, kendi spesifik ortamlarındaki konunun önemine dair yapacakları analize, paydaşların beklentilerine, yetkileri ve kaynakları ile başarmak istedikleri sonuçlara dayalı olacaktır.

Geleneksel olarak YDK'lar, mali denetimler, uygunluk ve performans denetimleri yapmaktadırlar. Ancak, YDK'lar, dış denetim görevlerini yapmak üzere diğer ürün türlerini de giderek daha çok kullanmaktadırlar: incelemeler, değerlendirmeler, gözden geçirmeler, araştırmalar, rehberlik, el kitapları, bilgi paylaşım seminerleri, yasama organına raporlar vb. Çoğu YDK'lar, halihazırda yapılan çalışmaları değerlendirmeye ve idare içerisindeki iyi ve kötü uygulamaları belirlemeye odaklanarak bunların ötesine gitmektedirler ve öngörülebilir değişikliklere ve trendlere (içe ve dışı bakış rolleri) bakarak yönetimi geliştirmenin bir kaynağı olmaya karar vermektedirler. Denetlenen kurumlarla, vatandaşlar ve diğer paydaşlarla işbirliği çalışmaları da, YDK'nın çalışmalarının sağlayacağı kazanımları daha iyi duyurmak ve fazlalaştırmak üzere giderek daha çok kullanılmaktadır.

Bir YDK hangi yaklaşımı seçerse seçsin, bu yaklaşım iyi bir kamu sektörü yönetişimi sağlamak üzere etik davranış ve etik yönetimin önemine dair farkındalığı artıracaktır.

Böylesi hassas bir alanda, “adım-adım” yaklaşımı; kamu sektörü organizasyonlarının dürüstlüğü yönetmelerinin ve bunu geliştirmek üzere inisiyatif almalarının önemini keşfetmelerine imkan vererek hem YDK'lar ve denetlenen kurumlar açısından ve hem de bu denetimleri yapmak üzere metodoloji ve kapasite geliştirmelerine imkan vererek YDK'lar açısından önemli olabilir. Dahası, sınırlı kapsam ve hedeflere sahip bazı denetimlerin ya da diğer inisiyatiflerin yine de önemli etkilere yol açtığını gözlemledik (örneğin sadece gerçekleri vurgulayan İngiltere Sayıştayı/UK NAO'nun incelemeleri). Bu, bir YDK'nın bu sahada rol oynaması için çok büyük bir inisiyatif almasına ihtiyaç olmadığı anlamına gelmektedir.

Aşağıdaki tablo, YDK'ların kamu idaresinde etik kültürü teşvik etmek üzere benimseyebileceği temel yaklaşımları ve bunların her biri için beklenen sonuçları açıklamaktadır:

| Bakış açısı                                 | Beklenen sonuç                                  | Muhtemel YDK Faaliyeti                                                                                                                  |
|---------------------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Riskleri belirlemek ve kamu yöneticilerinin | Etikin yönetilmesine dair farkındalığı artırmak | <ul style="list-style-type: none"><li>Etik yönetimin ve kontrolün ana unsurlarını yaymak</li><li>Kamu organizasyonlarının öz-</li></ul> |

|  |                                                         |                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|--|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <b>sorumluluklarını vurgulamak</b>                      |                                                                                                           | <p>değerlendirme çalışmalarını ve etikle ilgili stratejilerini teşvik etmek</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etik davranışı teşvik etme amaçlı faaliyetlerde etikle ilgili ya da yolsuzlukla mücadele kuruluşlarıyla birlikte çalışmak</li> </ul>                                                   |
|  | <b>Daha güçlü iç kontrol sistemini desteklemek</b>      | <b>İç kontrol sisteminin etik bileşenini güçlendirmek</b>                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kamu organizasyonlarının iç denetçilerine rehberlik sağlamak</li> <li>• İç denetim çalışmasını gözden geçirmek</li> <li>• YDK'nın geleneksel denetimlerine iç kontrol ortamının etik bileşeninin analizini dahil etmek ya da bu analizi güçlendirmek.</li> </ul>       |
|  | <b>Kamu yöneticilerini denetlemek ve sorumlu tutmak</b> | <b>Etik standartları ve etikle ilgili tanımlı politikaları güçlendirmek (genel ya da konu ile ilgili)</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• YDK'nın rutin denetimlerinde ya da etik odaklı denetimlerde bu standartlara ve politikalara uygunluğu değerlendirmek</li> <li>• Yolsuzluk ve etik dışı davranışı tespit etmek</li> </ul>                                                                               |
|  |                                                         | <b>Kamu sektörü organizasyonlarında etik yönetimi geliştirmek</b>                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>• YDK'nın rutin denetimlerine, etikle ilgili soruları dahil etmek</li> <li>• Seçili organizasyonlarda, etik yönetim/kontrol sisteminin varlığını, verimliliğini ve etkinliğini değerlendirmek</li> <li>• Seçili organizasyonlarda etik kültürü değerlendirmek</li> </ul> |
|  | <b>Bütün bir kamu sektörü dürüstlüğüne</b>              | <b>Kamu sektörü dürüstlük çerçevesini geliştirmek</b>                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Çeşitli kamu idarelerini kapsayan (birden fazla sayıda idarelerde) analiz</li> </ul>                                                                                                                                                                                   |

yönelik bir bakış  
oluşturmak

ve değerlendirmeler  
yapmak

- Ulusal etik altyapısının/dürüstlük çerçevesinin/dürüstlük sisteminin varlığını, verimliliğini ve etkinliğini değerlendirmek
- Büyük ölçekli dürüstlük zayıflıklarına karşılık veren ulusal stratejileri tespit etmek ve değerlendirmek

### 3.2. Farkındalık artıran faaliyetler

Etik ve etik yönetim, her zaman iyi yönetimin önemli bir unsuru olarak geniş çaplı uygulanmaz ya da kabul edilmez ve YDK buna karşılık sağlamaya yönelik bir ihtiyacın olduğunu kabul eder.

Ancak, etik denetimi henüz geniş çaplı uygulanan bir araç değildir. Metodolojik ve ölçümleme zorlukları ile birlikte, bu yaklaşımı YDK'ların görevlerine yerleştirmede bazı güçlükler olabilir.

Dahası, genelde hesap verebilirliği teşvik etmek üzere raporlarını kamuya açık hale getiren YDK'lar gibi denetim kuruluşlarınca yapılan etik esaslı dış denetimler, yöneticileri ve çalışanları korkutabilir. Bunlar, denetim hedefleri konusunda şüpheli olabilirler, bu denetimlerin hataları tespit edeceklerinden ve bunları gizlilikle ele almayacaklarından korkabilirler ve netice itibarıyla tam olmayan ya da nesnel olmayan bilgileri sağlama eğiliminde olabilirler. Diğer taraftan, içten ve gönüllü davranışa dayalı olması halinde değişimin etkin olacağı daha muhtemeldir.

Bu ve diğer nedenlerden dolayı, YDK, etik yaklaşımı denetim faaliyetlerine dahil etmeye hazır olmadığını ya da bunu yapmak için gerekçe olmadığını düşünebilir. Öyle olsa bile, YDK, etik yönetimin önemine dair farkındalığı artırmak üzere kamu sektöründe yolsuzlukla mücadelede önleyici etkisi olabilecek inisiyatifler geliştirmeyi ya da bu inisiyatiflerde işbirliği yapmayı isteyebilir.

#### ÖRNEK

*Macaristan Sayıştay, kamu idaresinin bütününe kapsayacak şekilde dürüstlük risklerini haritalandırmak üzere müşterek bir proje yapmaya karar vermiştir.*

*Sayıştay, kamu organizasyonlarınca gönüllülük esasına dayalı olarak cevaplandırılmak üzere ülke çapında survey (anket) çalışması yapmış ve böylece her bir katılımcının risk düzeyi hakkında çıkarımda bulunulmasına, bu sonuçların herkes tarafından internet aracılığıyla erişilebilen "dijital risk haritalarında" görselleştirilmesine imkan sağlamıştır. Bu anketler, gelişmeyi izlemek üzere yıllık olarak uygulanmaktadır.*

*Organizasyonlar, bu anketi cevaplandırarak ve kendi ölçütleriyle ve diğerlerinin ölçütleriyle karşılaştırarak dürüstlük risklerini değerlendirirler ve bu tanımlı risklerinin etkilerini azaltmak üzere gerekli kontrolleri almaya yönelik kendi inisiyatiflerini benimsemeleri teşvik edilmektedirler.*

*Bütçe organlarının yolsuzluk risk düzeylerini ölçmenin yanı sıra Dürüstlük Projesinin amaçları, kıyaslama ölçütleri geliştirmelerini teşvik etmek; idare kültürünü ve çalışan davranışlarını değiştirmek; kamu hizmetlilerini eğitmek (bir üniversite rolü); ve idare kurumlarının dürüstlük yaklaşımına ve etkin yolsuzlukla mücadele politikasına yönelimlerine yardımcı olmaktır.*

*Bu projeyle ilgili daha fazla bilgi, [integritas.asz.hu](http://integritas.asz.hu) internet adresi üzerinden bulunabilir.*

*Bu projenin diğer bir amacı ise, YDK'nın çalışmalarına yerleştirilebilecek denetim metodolojileri geliştirmektir. Bu açıdan, söz konusu proje adımlar halinde tasarlanmıştır. Proje, etik denetimle başlamadı, ama buna rehberlik edebilir.*

### **3.3. İç kontrol sistemlerinin denetlenmesi (etik bileşenler)**

Yukarıda belirtildiği üzere, bir organizasyonun iç kontrol sistemi, işlemlerinin dürüstlüğüne, raporlamaya ve uygunluğa ilişkin hedeflerinin başarılmasında makul güvence elde etmek üzere tasarlanmış birçok bireysel kontrol prosedürlerini bir araya getirir ve kontrol ortamını kapsar. Kontrol ortamının ilk ilkesi, dürüstlük ve etik değerlerle ilgilidir.

Dürüstlük kontrol ortamını denetlemek, yaptığı rutin denetimlerinde iç kontrol sistemlerini değerlendirirken bir YDK açısından benimsenebilecek temel bir yaklaşımdır. Bu yaklaşım, yetki şüphelerini taşıyama, ilave kaynak gerektirmeme ve birçok organizasyonu kapsama avantajlarına sahiptir. Çok çeşitli faktörleri, sistemleri ve işlemleri hedef alan bu analiz, YDK'nın genel çalışmalarını yaparken daima gerekli olduğu için, muhtemelen sık bir derinliğe ve az etkiye sahip olacaktır. Bu yaklaşımın potansiyel avantajlarını artırmanın bir yolu da YDK'nın bütün ya da çoğu denetimlerinde uygulanabilecek bir “dürüstlük modülü” geliştirmektir. Buna dair bir örnek, Macaristan Sayıştayı tarafından seçilen yaklaşımdır.

#### **ÖRNEK**

**Macaristan Sayıştay, Dürüstlük Projesi uyarınca, denetlenen kuruluşların uygunluk denetimlerinin içerisinde bir dürüstlük modülü oluşturdular.**

***Bu alanda, Sayıştay, iki tür metodoloji uygulamaktadır:***

#### ***Denetlenen kuruluşun dürüstlük durumunu değerlendirmek***

*Bu değerlendirme, organizasyonun dürüstlikle ilgili gönüllülüğe dayalı survey çalışmasına katılmadığı zaman yapılır. Bu durumda, organizasyon, 155 sorudan oluşan ve tipik yolsuzluk risklerini ve dürüstlük kontrollerini tespit etmeye yarayacak bir anketi cevaplamak zorunda kalacaktır. Doldurulmuş anket, bir denetim belgesi olur ve cevapların*

*analizi, organizasyonun dürüstlük durumunu sınıflandırır. Bu durum, çeşitli indekslere uygulanan üçlü bir ölçü (çok iyi, iyi/uygun ya da geliştirilecek) kullanılarak sınıflandırılır.*

### ***Denetlenen kuruluşun dürüstlük kontrollerini değerlendirmek***

*Organizasyonlar dürüstlük surveylerine katıldıkları zaman, (menfaat çatışmaları, insan kaynakları yönetimi ya da hediye ve ikramları kabul etme gibi) belirlenmiş alanlarda “yumuşak kontrolleri” değerlendirmek üzere somut denetim soruları formüle edilirler. Her bir soru grubu hakkında, kontrol düzeyinin bir değerlendirmesi yapılır ve genel dürüstlük kontrol düzeyi de değerlendirilir.*

YDK, çeşitli denetlenen organizasyonlar arasındaki karşılaştırmalı analizden kaynaklanan genel sonuçlar ve tavsiyeleri içeren özel ayrı bir rapor hazırlaması halinde bu yaklaşımın etkisini artırabilir.

Diğer bir ihtimalse, kamu sektörü organizasyonlarının dürüstlikle ilgili kontrol ortamını güçlendirmek üzere diğer denetçilerle iş birliği yapmaktır. Bu yaklaşım, denetimde gereksiz yere fazla kaynak kullanımından kaçınarak ve YDK kaynaklarını tasarruf ederek YDK’nın pro-aktif ve içsel davranış tarzını, diğerlerinin çalışmalarından yararlanma avantajı ile birbirine bağlar.

Kosta Rika Sayıştayının iç denetçilerin çalışmalarını etik denetime yönlendirmek üzere yaptığı rehberlik edici ve teşvik edici tecrübe, bu yaklaşımın geniş bir bakış açısına sahip olmada ve kamu sektöründe gelişmeyi teşvik etmede nasıl etkin bir insiyatif olabileceğini göstermektedir.

### ***ÖRNEK***

*Kosta Rika Sayıştay, kamu sektörü organizasyonlarında Kurumsal etiği güçlendirmeyi bir ihtiyaç olarak algılamıştır. Sayıştay, standart ve yönetmelik yayımlama yetkisine sahip olduğunu dikkate alarak, “Kurumsal Etik Denetimlerinin Yapılması Teknik Rehberi” hazırlamaya karar vermiştir. Bu rehber, etik denetimlerde kullanılabilecek teorik, teknik rehberlik ve dokuz pratik aracı (çalışma planı, olgunluk modeli, ve mülakatlar için rehber gibi) kapsamaktadır. Bu rehber, iç denetçilere hitap etmekte olup, onları kendi kurumlarında aşağıda belirtilen üç aşamalı yaklaşımla etiği denetlemeye teşvik etmektedir:*

- 1. Etik programı (kurumca oluşturulan resmi araçlar) denetleyerek başlamak,*
- 2. Etik ortamını denetlemeye doğru ilerlemek (organizasyonel iklim, yönetim tarzları, karar alma modelleri, bireysel davranış, sözlü beyanlar),*
- 3. Ve, son olarak, etiğin yönetim sistemlerine dahil edilmesini denetlemek (etik kontrollerin ve özellikle etik başarısızlığa ve yolsuzluğa maruz kalınabilecek durumlarla ilgili prosedürlerin sistemlere dahil edilmesi)*

*Söz konusu rehberin hazırlanmasına katılan iç denetçiler, tanımlanmış üç bileşenle ilgili olarak üç yıllık bir süre içerisinde her bir organizasyonda tam bir değerlendirme yapma hususunda mutabık kaldılar.*

*Bu rehber, diğer ilgili tarafların da kullanabileceği şekilde hazırlanmıştır. Örneğin organizasyon yöneticilerinin öz değerlendirme amaçlarıyla kullanması gibi. Rehber, ayrıca, kamu ihaleleri gibi spesifik alanlarda kullanmaya da uyarlanabilir.*

*Kosta Rika Sayıştay, bizatihi kendisi etik denetimler yapmamakta, iç denetim raporlarına güvenmekte ve bu raporların üzerine denetimlerini inşa etmektedir.*

*Dahası, Sayıştay, etik yönetim dahil çeşitli alanlardaki inisiyatif bilgilerini edinmek üzere kamu kurumlarıyla survey çalışması yaptı ve bunun sonucunda elde edilen “kurumsal performans endeksi” özetini yayımlamıştır.*

### **3.4. Bir organizasyonda ya da sektörde etik yönetim sistemini denetlemek**

Üçüncü Bölümde bahsedildiği üzere, bir etik ortamın çeşitli bileşenleri ve fonksiyonları, kavramsallaştırılmalı ve etik davranışı tarif etmek, yönlendirmek, rehberlik etmek, yönetmek, izlemek ve uygulanmasını zorlamak üzere (spesifik bir strateji altında) tasarlanmış ve yapılandırılmış, dengeli bir politikalar ve mekanizmalar paketinden oluşan bir sistem şeklinde geliştirilmelidir.

Bir YDK, kamu sektörü organizasyonlarında dürüstlük yönetim sistemlerinin ya da altyapılarının varlığını ve işlerliğini değerlendirmeyi hedef alan denetimler yapabilir.

#### **ÖRNEK**

*Hırvatistan Sayıştay, 2013 yılında “Merkezi Kamu İdarelerinde Etik Altyapının İşlerliği” hakkında bir denetim yapmıştır. Denetim, ilgili düzenlemelerin uygulanmasıyla, etik değerlere uygunlukla ve bunların günlük işlemlere uygulanmasıyla ilgili belirli faaliyetleri kapsamıştır. Denetimin temel amaç ve hedefleri aşağıdaki hususları değerlendirmektir:*

*-20 bakanlıkta oluşturulmuş etik altyapıların işlerliğinin verimliliği,*

*-Bu kurumların günlük işleyişlerinde etik değer ve ilkeleri teşvik etmeye yönelik gerekli faaliyet ve uygulamaları yapıp yapmadıkları,*

*-Etik davranış ihlal durumlarında kamu sektörü için getirilen yüksek etik standartların ve atılan adımların uygulanma düzeylerini değerlendirerek, söz konusu standartların (uygulanmasının), etkin şekilde başarılp başarılmadığı.*

Bu tür denetimler, yeterli politikaların ve süreçlerin var olup olmadığına ve bunların standartlara uygunluğuna karar vermeye odaklanabilir, ama söz konusu denetimler, benimsenen mekanizmaların etkinliğini de analiz etmelidir. Bu, bir dürüstlük kültürünün inşa edilip edilmediğini, etik davranış ve buna dair algı anlamında bu kültürün istenen sonuçları üretip üretmediğini değerlendirmeyi içerecektir.

Bu yaklaşım, YDK'lar açısından bir zorluk getirebilir. Denetçiler, genelde sert kontrolleri ve kanıtlarını çalışırlar ve algılar ile sübjektif görüşleri dikkate almazlar. İklimi, tarzları ve davranışları değerlendirmek, genelde aşına olmadıkları yaklaşım ve metotları gerektirir.

#### **ÖRNEK**

*Hollanda Sayıştay, 2009 yılında, bütün bakanlıklarda ve 6 önemli kuruluştaki dürüstlük yönetiminin statüsünü (durumunu) inceledi ve “Merkezi İdarelerde Dürüstlük Yönetiminin Statüsü 2009” raporunu üretti. Denetimde, dürüstlük yönetim sistemiyle ilgili uygulamadaki önleyici, tespit edici ve zorlayıcı tedbirlere bakılmıştır. Denetim, 2004 yılında yapılan temel ölçümleme çalışmasının izlenmesi olarak yapılmıştır.*

*Bu denetimde, Sayıştay, çalışanların kurumlardaki etik kültür algılarına dair verileri toplamak üzere bir web esaslı çalışan memnuniyet surveyini içeren “Internet Spiegel” adında bir dürüstlük modülü kullanmıştır. Bu araç, kamu organizasyonlarının dürüstlük yönetimi performansına dair surveyleri ve aynı emsal grup içerisindeki organizasyonlar arasındaki sonuçların kıyaslanmasını kolaylaştırmaktadır.*

### **3.5. Konu odaklı ve birden çok idarede denetim yaklaşımları**

Birden çok idarede denetim (transversal audit), bütün idareleri kapsayan, yatay, ya da tema denetimleri olarak vasıflandırılabilir ve bu denetimler, uygunluk ya da performans denetim odaklı ya da her ikisinin bir kombinasyonu şeklinde olabilir. Birden çok idarede denetim (transversal audit), spesifik odak alanı, tema ya da konu gibi her idareye hitap eden/ilgilendiren hususların, aynı denetim metodolojisini ve prosedürlerini kullanarak birden fazla denetlenen kurumda eş zamanlı olarak incelenmesi şeklinde tarif edilebilir.

YDK'lar, denetlenen bir kurumda tema denetimi yapmayı tercih edebilirler, ama, birden çok idarede denetim (transversal audit) yapmanın avantajları daha çoktur. YDK'lar, ortak bir konuyu çeşitli organizasyonlarda araştırarak ve değerlendirerek, daha geniş bir görünüm elde edebilirler; modeller ve trendleri tespit edebilirler; mevzuat, politika, kontrol ve sistemlerdeki boşlukları ve zayıflıkları belirleyebilirler; test edilen uygulamaları karşılaştırabilirler ve tavsiye edebilirler; tespit edilen problemleri alanla ilgili geniş açılı çözümler önerebilirler; böylece küresel problemlere yönelik küresel çözümleri etkileyebilir ve değişimin etkinliğini teşvik edebilirler. Bu şekilde YDK'lar, paydaşların beklentilerini daha iyi karşılayabilirler ve kamu politikalarına dair öngörülerini sağlayabilirler.

YDK'lar, etik ile ilgili birçok hususta denetim ya da araştırma yapabilirler ve temaya dayalı birden çok idarede denetimi (transversal audit) gerçekleştirebilirler. Örneğin;

Etik yönetim açısından özel öneme sahip konular

- Üst yönetimin davranış tonu
- İhbar bildirimlerine ilişkin düzenlemeler,

Etik dışı davranışla ilgili riskin daha yüksek olduğu konular

- Menfaat çatışmaları,
- Eşitlik, ayrımcılık,
- Hassas bilgilerin sızdırılması,
- Kamu ihalelerinde dürüstlük,
- Hediye ve misafirperverlik ikramları,

YDK'lar, risklerine ve etki analizlerine dayalı olarak bu konuları seçmelidirler.

### ÖRNEKLER:

*Avrupa Sayıştayı (ECA), 2012 yılında, tüketicilerin sağlığını ve güvenliğini etkileyen hayati kararları alan 4 seçilmiş AB ajansında menfaat çatışmalarının yönetilmesi durumlarına yönelik politikaları ve prosedürleri değerlendirdi. Sayıştay, menfaat çatışmasına yönelik bütün AB ajansları ile strateji, faaliyetler ve karar almayı etkileyen bütün ana oyunculara uygulanabilen, bağımsızlık ve şeffaflıkla ilgili karşılaştırılabilir minimum gereklilikleri sağlayan, kapsamlı bir AB düzenleyici çerçevesinin olmadığını tespit etmiştir.*

*İsrail Sayıştay, Maliye ve İletişim Bakanlıkları, Menkul Kıymetler Kurumu, Tapu Kurumu gibi ekonomideki ana düzenleyiciler arasında işten ayrılma sonrası sınırlamaların uygulanmasında dair bir denetim çalışması gerçekleştirmiştir. Denetimde, ilgili yasanın, amacına ters düşen bir kurumsal kültüre yol açması nedeniyle “geçersiz hükmünde” olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Birden çok idarede denetimi (transversal audit) takiben, yasada yenilikler yapıldı, rehberler geliştirildi ve öngörülen ilkelerin kabul edilmesi ve uyulması için gerekli mekanizmalar oluşturuldu.*

*İngiltere Sayıştay, hediye ve misafirperverlik ikramlarına dair geniş bir araştırma yapmıştır. Birden çok idarede denetim (transversal audit) ve tema odaklı olmasına rağmen bu inisiyatifin belirgin özelliği, bir denetim olarak tasarlanmamış olmasıdır. Amaç, bünyesinde kanaat/yargı olmaksızın sadece gerçekleri vurgulamaktır. Çalışma, kamu organizasyonlarının alınan hediye ve misafirperverlik ikramları kaydetme ve bu kütükleri yayımlama uygulamalarını tarif etti. Kanaat/yargı ve gelişimlerin, okuyucular ve yöneticilerin kendileri tarafından yapılacağı öngörülmüştür. Bu rapor, ciddi etkilere sahip olmuştur.*

### 3.6. Kamu yönetiminin bütününde etik altyapıyı denetlemek

Bir ülkede dürüstlük kültürünü inşa etmek ve yolsuzluğa karmaşık bir problem olarak karşılık vermek; önlemeyi, tespit etmeyi ve soruşturmayı etkin şekilde birbirine bağlayan kapsamlı bir yaklaşımı gerektirmektedir.

Yolsuzluğa Karşı Birleşmiş Milletler Sözleşmesi (UNCAC), Uluslararası Şeffaflık Örgütü (Transparency International) ve bazı literatür (Jeremy Pope vb.); Ulusal Dürüstlük Sistemini, kamu sektörünün farklı kuruluş ve unsurları ile sivil toplum tarafından yerine getirilecek rolleri ve politikaları bir araya getiren, koordine edilmiş yolsuzlukla mücadele politikalarının kamu yönetiminin bütününde oluşturduğu sistem olarak tarif etmektedir.

OECD, kurumsal düzeyde uygulanabilen, ancak, ülkenin politika yapma düzeyine de getirilebilen Dürüstlük Altyapısının, Çerçevesinin ya da Sisteminin bir tarifini, analizini ve değerlendirmesini yapmakta, araştırmakta ve güncellemektedir.

IDI'nın YDK'nın Yolsuzlukla Mücadele Programı'nı desteklemek üzere geliştirdiği ve ISSAI 5700'e de atıf yaptığı rehber, yolsuzlukla mücadele etmek üzere kurumsal çerçeve detaylı tanımlarını, yasal çerçeveyi, kurumsal yapıyı (çeşitli fonksiyonların rolleri ve temel kamu kurumları), kurumsal sorumluluk ve yolsuzluk karşıtı mekanizmaları kapsamaktadır.

YDK'lar, bu makro düzeyde de çeşitli şekillerde hareket edebilirler.

YDK'lar, kamu yönetiminin bütününü kapsayan mevzuat ve düzenlemelerin bir analizini ve envanter çalışmasını yapabilirler. Bu analiz, aşağıdaki hususları değerlendirerek, bir ülkedeki kamu sektörünün dürüstlüğüne desteklemeye ve şekil vermeye (temel ölçümleme) hizmet edebilir:

- Dürüstlüğün yönetimine ilişkin düzenlemeler anlamında iyi yönetim gerekliliğinin geliştirilme/karşılanma düzeyi,
- Hükümetin, aşağıdaki gerekliliklere ne ölçüde uygun davrandığı:
  - Dürüstlüğün belirli yönlerini daha çok geliştirmek,
  - Genel ölçütler içeren ulusal kararnamelerde (dürüstlük) normlarını geliştirmek, ve
  - Dürüstlikle ilgili boyutları içeren düzenlemeleri gerçekten uygulamak ve uygulanmalarını zorlamak ve uygulanmaları için kuralları zorlamak.

#### **ÖRNEK**

***Sint Maarten Denetim Odası (Sayıştay), 2014 yılında, dürüstlikle ilgili yasal çerçevenin kalitesinin denetimini yaptı ve aşağıdaki hususları analiz etti:***

- ***Hükümetin, dürüstlüğün belirli yönlerini daha fazla geliştirmek, genel ölçütler içeren ulusal kararnamelerdeki (dürüstlük) normlarını geliştirmek ve bakanlık düzenlemelerini yayımlamak için mevzuatla öngörülen gerekliliklere uyma ölçüsü,***
- ***Dürüstlikle ilgili boyutları içeren ve uygulamaya zorlayıcı kurallar öngören düzenlemelerin gerçekte uygulanma ve uygulamaya zorlanma düzeyi.***

***Sayıştay, gelinen durumu gösteren temel bir çalışma yapmıştır. Bu çalışma, gelişmeleri kontrol etmek ve sonuçları temel göstergelerle karşılaştırmak üzere birkaç yıl içerisinde aynı sorularla bir çalışma yapmayı mümkün kılmıştır.***

YDK'lar, rollerine ve genel davranışlarına uygun olarak, yolsuzluğu önlemek ve onunla savaşmak üzere kurumsal yapıların kabiliyetini değerlendirebilir.

YDK'lar, dürüstlüğü artırmak ve yolsuzluğu önlemek üzere farklı kamu politikalarının uygulanmasını da değerlendirebilirler. Bu değerlendirme, beklentileri karşılamada ve istenen hedeflere ulaşmada araçların (enstrümanların) resmi olarak varlığını, uygulanabilirliğini ve uyumluluğunu, ilgililiğini ve etkinliğini dikkate almalıdır.

Diğer bir alternatif, ulusal dürüstlük sisteminin ya da yolsuzluğu önlemek ve onunla savaşmak üzere kurumsal çerçevelerin verimliliğini ve etkinliğini değerlendirmek üzere, IDI rehberinde tarif edildiği üzere genel düzeyde ya da spesifik bir sektörde (sağlık ya da eğitim gibi) genel performans denetimi yapmaktır.

#### **ÖRNEK**

*Norveç Sayıştayı, 2015 yılında, bir denetim çalışması yaptı ve 4 ülke tarafından alınan yolsuzlukla mücadele ve iyi yönetişime yönelik Norveç yardımının etkisini ve sürdürülebilirliğini değerlendirdi.*

*Denetim; denetlenen projelerin çoğunun, kurumlarını ya da organizasyonlarını ve (amaçlarını başarabilme ya da fonksiyonlarını icra etme) kabiliyetlerini güçlendirme hedeflerine ulaşmada başarısız oldukları sonucunu çıkarmıştır. Daha az yolsuzluk, güçlendirilmiş haklar ve daha büyük siyasi katılım gibi hedeflerde daha zayıf başarılar elde edilmiştir.*

### **3.7. Mali, uygunluk ve performans denetimleriyle ilişkisi**

Etik davranış, politikalar ve prosedürler, kamu yönetişiminin ve kamu performansının önemli bir parçasıdır. Bu nedenle YDK'nın etikle ilgili analizi; mali, uygunluk ya da performans yaklaşımına, bunların bir kombinasyonunda ya da gözden geçirme, araştırma veya inceleme gibi YDK'ların diğer ürün türlerinde kolayca uyarlanacaktır. Bu, tamamen YDK'nın seçimine dayalı olacaktır.

Mali denetim, tipik ve çok spesifik kapsam ve hedefe sahiptir: Bu denetim, bir kuruluşun mali bilgilerinin mali raporlama ve düzenleme çerçevesine uygun şekilde sunulup sunulmadığını tespiti odaklanır. Bu nedenle, mali denetimde etik ya da dürüstlüğe dair bir yaklaşım, spesifik bir organizasyon üzerinde daima yapılabilir ve iç kontrol ortamının analizi içerisinde uygulanabilir. Mali bilginin etik dışı ortam ya da davranışla etkilenmiş olabileceğine ya da olduğuna inanmak için sebep var ise, etik ya da dürüstlüğe dair yaklaşım daima ikincil bir husus olarak araştırılacaktır.

Uygunluk denetimi, belirlenen konunun, özellikle de kamu sektörü organizasyonlarının faaliyetlerinin, mevzuat, mutabakatlar gibi ilgili resmi kriterlere; ya da sağlam bir mali yönetime ve kamu görevlilerinin davranışlarına ilişkin genel ilkelere (doğruluk) uygun olup olmadığının bir değerlendirmesidir. Uygunluk denetimleri, doğrulama ya da doğrudan raporlama çalışmalarıdır. Denetimin sonucu, bulgular, denetim sorularına cevaplar ya da bir görüş bağlamında ifade edilir.

Performans denetimi, girişimlerin, sistemlerin, operasyonların, program ya da kuruluşların ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik ilkelerine uygun olarak faaliyet gösterip göstermediğini ve iyileştirme yapılabilecek alanların bulunup bulunmadığının bir incelemesidir. Bu denetim, yeni bilgiler, analiz ve bakışlar ile uygun olduğunda gelişim önerileri sağlamaya dönüktür.

Etik boyutun, denetim konusunu etkileyebilen ikincil bir unsur olarak muamele gördüğü durumda, etik denetimi, durumlara göre temel uygunluk ya da performans denetiminde yerleşmiş şekilde, ikincil düzeyde gerçekleşecektir.

Denetimin ana kapsamının etik yönetim ve etik altyapısına odaklandığı zaman, düzgün bir etik denetimiyle uğraşıyoruz diyebiliriz. Bu denetim; bir durum, tanımlı gereklilikler ile karşılaştırıldığında bir uygunluk denetimi, başarılan sonuçları ve gelişim alanlarını değerlendirmeyi hedeflediğinde bir performans denetimi olacaktır.

### ***3.8. Hile, yolsuzluk ve hatalı davranışı tespit etmek***

Hile, yolsuzluk uygulamaları ya da etik dışı davranışı tespit etmek, etik denetimin amacı olmamalıdır. Zira, yöneticiler ve çalışanlar, çok muhtemeldir ki sonuçlarından ve gizlilik ihlallerinden çekinerek doğru görüş ve bilgi vermekten sakınacaklardır. Bu durum, gerçek riskleri tespit etmeyi ve organizasyonel iklimi değerlendirmeyi tehlikeye atabilir.

Fakat, bu tür durumlar, esas itibarıyla uygunluk denetimlerinde değerlendirmeler sırasında da tespit edilebilir. Yargısal güçleri olan YDK'ların yetkileri, kendilerine, kamu kaynaklarını yönetmekten sorumlu olanlarla ilgili kanaat ya da yaptırımları ifade etme imkanı verebilmektedir. Bazı YDK'lar, tespit edilen gerçekleri ceza soruşturması yapmaktan sorumlu yargısal kurumlara havale etme yetkilerine sahiptirler.

Bu bağlamda, uygunluk denetimlerinin amacı, genişletilmek ya da değiştirilmek zorunda kalabilir ve denetçi, denetim stratejisini hazırlarken ya da planlarken ve denetim süreci boyunca ilgili spesifik gereklilikleri dikkate almalıdır. Hile, yolsuzluk ya da hatalı davranışın güçlü emarelerini ya da açıkça hile, yolsuzluk ya da hatalı davranış olan durumları belirlerken, YDK, böylesi hususların nasıl ele alınacağına ve raporlanacağına karar verme ihtiyacı duyar. Bu, YDK'nın yetkilerine ve denetimin hedef/-lerine dayalı olacaktır. YDK, yetkilerine uygun şekilde bu vakaları raporlamak zorunda ise, denetim mevzuatı raporlama metotlarını tarif edebilir. 1315, 1330, 1240 and 4200 gibi ISSAI'ler uygulanabilir.

Özel birimlerce yapılan adli denetimler (forensic audits), YDK'nın yetkileri içerisinde düşünülmüş olabilir. Bu denetimlerin amacı, kolluk kuvvetlerini ceza mahkemelerine sunulacak denetim bulguları ile desteklemektir. Bu denetimin hedefi, hilenin gerçekleşip gerçekleşmediğini belirlemek ve YDK'nın yasal yetkilerine uygun şekilde kimin sorumlu olduğunu tespit etmektir. “Hile ve Yolsuzluğu Önlemek ve Tespit etmek” adlı AFROSAI-E Rehberi, bu vakalarda nasıl ilerleneceği konusunda kılavuzluk sağlar.

### 3.9. Etik denetimde yaklaşımlar: İlave rehberlik

Bu rehber, bütün tarif edilmiş yaklaşımlara dair kılavuzluğu içermemektedir. Bir YDK, denetim faaliyeti dışında farkındalık artırıcı faaliyet yapmayı tercih ederse, bazı örneklerle ya da listelenmiş bazı literatüre atıfta bulunabilir. YDK, hile denetimi yaklaşımına ihtiyaç duyarsa veya isterse, ilgili mevzuatta ya da AFROSAI-E rehberi gibi belgelerde öngörölmüş kılavuzluk bilgisini araştırmalıdır.

Şayet denetim kuruluşu, genel idare düzeyinde geniş kapsamlı bir etik denetimi ya da araştırması yapmayı önemli sayarsa, yararlanmak üzere BM, OECD ve IDI rehberlerine başvurmaktadır. Ekteki referanslar, YDK'ların en uygun bilgi kaynaklarını bulmalarına yardımcı olmayı amaçlar.

| Konu                                                                | Bulunacağı Yer                                                                                           | İçerik                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|---------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>YDK'lar: mali denetimler, uygunluk ve performans denetimleri</b> | ISSAI'ler; 100, 200, 300, 400, 1240 ve 4000                                                              | <ul style="list-style-type: none"><li>Mali Denetimin, Performans ve Uygunluk Denetiminin Temel İlkeleri</li><li>Denetçilerin, mali tabloların denetiminde hile ile ilgili sorumlulukları</li><li>Uygunluk Denetimi Standardı</li></ul>                                  |
| <b>Dürüstlük öz değerlendirme</b>                                   | Dürüstlük: Macaristan'da dürüstlük esaslı idari kültürü güçlendirme projesi, G. Pulay, integritas.asz.hu | <ul style="list-style-type: none"><li>Dürüstlük Projesinin amaçları ve tanımı</li></ul>                                                                                                                                                                                 |
| <b>Yolsuzlukla savaşılan YDK'lar</b>                                | Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetimine dair rehber, IDI                                | <ul style="list-style-type: none"><li>Yolsuzluğun tanımı, türleri ve etkileri</li><li>Yolsuzlukla mücadelede hükümet mekanizmaları</li><li>Yolsuzlukla mücadelede YDK'ların rolü</li></ul>                                                                              |
|                                                                     | Hile ve yolsuzluğu önleme ve tespit etme, AFROSAI-E                                                      | <ul style="list-style-type: none"><li>Hilenin türleri</li><li>Hileyi önlemede ve tespit etmede YDK'nın rolü</li><li>İç kontroller ve risk esaslı önleme ve tespit</li><li>Hile denetimi</li><li>Kırmızı Bayraklar (İkaz Bayrakları)</li><li>INTOSaint ve Aint</li></ul> |
|                                                                     | Yolsuzluğu kontrol için YDK'ların araç kutusu, M. Muñoz Gutierrez                                        | <ul style="list-style-type: none"><li>Yolsuzluğu önlemek ve savaşılan için OLACEF tarafından derlenmiş iyi uygulamalar ve araçlar.</li></ul>                                                                                                                            |
|                                                                     | OLACEFS YDK'ları İçin Yolsuzluk Kontrol Araç kutusu                                                      | <ul style="list-style-type: none"><li>OLACEFS tarafından yolsuzluğun önlenmesi, tespit edilmesi ve denetimi, ihbar bildirim ve vatandaş katılımı ile</li></ul>                                                                                                          |

|                                                      |                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                      |                                                                                                                   | ilgili derlenmiş ve tanımlanmış araçlar seti                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|                                                      | ISSAI 5530                                                                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Bir felaketi takiben acil durum aşamasında artan hile ve yolsuzluk riskini dikkate almak üzere denetim prosedürleri kabul etmek</li> </ul>                                                                                                                                                                                 |
| <b>İç Kontrol Sistemlerinin Denetimi</b>             | <i>Kamu sektöründe yönetim kontrolü, Zbysław Dobrowolski</i>                                                      | <ul style="list-style-type: none"> <li>Etik değerlere uygunluk</li> <li>Mesleki yetkinlik</li> <li>Organizasyonel yapı</li> <li>Görev ve yetkilerin devri</li> </ul>                                                                                                                                                                                              |
|                                                      | <i>Hile ve yolsuzluğu önleme ve tespit etme, AFROSAI-E</i>                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>Kamu sektörü denetçileri, hile ve yolsuzluk risklerine yönelik iç kontrollerdeki zayıflıklara nasıl karşılık vermelidir</li> <li></li> <li>Bütün denetim türlerinde kullanılacak şekilde, kontrol ortamının ve iç kontrol sistemlerinin çeşitli unsurlarını denetlerken denetçiler için temel sorular</li> <li></li> </ul> |
|                                                      | INTOSAI-GOV 9100-9160                                                                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>İyi yönetim Kılavuzu</li> <li>Kamu Sektöründe İç Kontrol</li> <li>Kamu Sektöründe İç Denetim Bağımsızlığı</li> <li>Kamu Sektöründe YDK'lar ve İç Denetçiler arasında koordinasyon ve işbirliği</li> <li>Kamu Varlıkları için İyi Yönetişimi güçlendirmek</li> </ul>                                                        |
| <b>Etik iklimi değerlendirmede iç denetimin rolü</b> | <i>Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirmek-uygulama rehberi, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)</i>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>Değerlendirme metotları (risk değerlendirme, gözden geçirmeler ve surveyler)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                    |
|                                                      | <i>Etik denetimler için Teknik Rehber, Kosta Rika Sayıştay</i>                                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>Etik denetim, kurumsal etik çerçeve, araçlar ve bu denetimleri yapmak için temel faktörler nelerdir?</li> </ul>                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Dürüstlük Yönetim Sistemi</b>                     | <i>Türkiye'de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Model ve araçlar</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                |

|                                                                        |                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                        | <i>Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlük Değerlendirmesi, Elkitabı, Hollanda Sayıştay</i>                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>Kamu sektöründe dürüstlük yönetiminin değerlendirilmesi</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Ulusal Dürüstlük Sistemi</b>                                        | <i>Yolsuzlukla Yüzleşmek: Bir Ulusal Dürüstlük Sisteminin Unsurları, Jeremy Pope, Transparency International</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Ana unsurlar</li> <li>YDK'lar, NIS'teki zayıflıklara nasıl karşılık verebilirler?</li> </ul>                                                                                                                                                                                                     |
|                                                                        | <i>Hile ve yolsuzluğu önleme ve tespit etme, AFROSAI-E</i>                                                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>Ulusal Dürüstlük Sisteminin (NIS) Unsurları,</li> <li>Temel Direkleri (Yasama, yargı, medya ve sivil toplum ve denetleyici kuruluşlar)</li> <li>Kurallar ve uygulamalar (Hile ve yolsuzlukla ilgili bilgilere ve ulusal, yasal enstrümanlara ve bunlara kamu erişimine dair hükümler)</li> </ul> |
|                                                                        | <i>Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlük Değerlendirmesi, Elkitabı, Hollanda Sayıştay</i>                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>Yasal ve Kurumsal Çerçeve</li> <li>Hesap verebilirlik yükümlülükleri</li> <li>Uluslararası Standartlar</li> </ul>                                                                                                                                                                                |
| <b>Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçeveleri denetlemek</b>       | <i>Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçeveleri denetleme kılavuzu, IDI</i>                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>Neden ve nasıl yapılacağı</li> <li>İlgili ISSAI'ler</li> <li>Önleme fonksiyonunun performans denetimi</li> <li>Denetim modeli (denetimin konusu ve hedefi dahil)</li> </ul>                                                                                                                      |
| <b>Dürüstlük ve yolsuzluk önleme politikalarının değerlendirilmesi</b> | <i>Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme İçin Bir Çerçeve, OECD</i>                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>Bağlam (kontekst), hedefler, unsurlar, zorluklar ve değerlendirme metodları</li> </ul>                                                                                                                                                                                                           |

## 4. ETİK DENETİMİ TASARLAMAK

Rehber, bundan sonra, kamu sektörü organizasyonları düzeyinde etik denetimine odaklanacaktır. Bütün denetimler, iyi bir denetim tasarımı ve planlaması gerektirir, ama, etik denetiminin spesifik zorlukları dikkate almaya ve bunlara karşılık vermeye ihtiyacı vardır.

Tercih edilen bütüncül yaklaşımın, kültürün denetimi de dahil, hedefler, kapsam, kriterler ve veri toplama ve analiz metodolojisi açısından sonuçları vardır. Bu yaklaşım, spesifik yeni beceriler ve mükemmel paydaş yönetimi ve iletişimi gerektirmektedir. Bu hususlar, denetimin planlanmasında dikkate alınmalıdır.

### 4.1. Bütüncül yaklaşım

Kamu sektörü organizasyonlarında etik davranışı etkin şekilde teşvik etmek için, etik kod ve mekanizmaları kabul etmek yeterli değildir. Uygulama ve etik davranışı destekleyen bir kültür oluşturmak için bunlar esastır.

Etiğin denetimi, işlevsel tavsiyeler ve zamanlı izlemeler aracılığıyla kamu sektörü organizasyonlarında ya da idarede yönetimin, kontrollerin ve yönetişimin gelişimine değer katar ve katkı sunar. Başarılı olmak için, değerlendirme, benzer bir bütüncül yaklaşıma sahip olmak zorundadır. Bu, şu anlama gelmektedir: Denetim, uygunluğun ötesine geçip, kültürün değerlendirmesini içermeli ve paydaşları dahil etmelidir.

**Uygunluk denetimini aşmak:** Denetim, sadece bir etik koda bağlılığı ölçmek ya da seçilecek araçların varlığını doğrulamak için olmamalıdır. Programların uygulanmasını ve organizasyon kültürüne, değerlere ve davranışa etkilerini de değerlendirmelidir. Çoğu durumlarda, bu uygulama, uygunluk ve performans denetiminin ya da gözden geçirme çalışmasının bir kombinasyonunu gerektirmektedir. Denetim çerçevesi ve kriterleri bu bütüncül yaklaşımı mümkün kılmalıdır.

**Denetim kültürü:** Etik denetiminde temel zorluklardan birisi, kültürel boyutları ve etkileri ölçmektir. Etiği ve kültürü denetlemek, gözlemlenebilir tedbirleri ve yeterli delili tespit etme ihtiyacı da halen varken yumuşak kontrolleri ve sübjektif bilgiyi değerlendirme zorluğuyla mücadele eder. Algıya dair bilgilerin kullanılması gerekse de, bu bilgiler kesin olmayabilir ve değerlendirme bulgularının güvenilirliğini maksimum etmeye yönelik nesnel veriler ve kriterler ile bağlantılı olmalıdır. Bu amaçla anlamlı bilgileri toplamak, karmaşık ve maliyetli olabilecektir.

**Paydaşların katılımı:** Dürüstlüğü değerlendirmek, paydaşları işin içerisine dahil etme ilkesinden de yararlanabilir. Böylece, paydaşlar katılmış olur ve “değerlendirme sonuçlarının geniş çapta önemli olarak kabul edileceği ve gelecekteki adımlar açısından gerçekten de bir temel olacağı” ihtimalini artırır. Bu yaklaşım, denetim kültürü, gizlilik, zamanlılık ve bütçe ile ilgili denetimin planlanması sırasında dikkate alınması gereken sınırlamalar da getirir.

**Bir model olmak:** YDK ve denetçileri, bir etik denetimine başlarken ve yaparken kendi etik davranışlarıyla ilgili olarak mükemmel değillerse, kabul görmeyeceklerini ya da saygı gösterilmeyeceklerinin farkında olmalıdırlar. Bu, çalışmanın ve böylece YDK’nın itibarını etkileyen

bir husustur ve denetçiler, ISSAI 30'un etik gerekliliklerinin, kendi standartlarının, kodlarının bilincinde olmalıdırlar ve onlara uymalıdırlar. Özellikle, YDK, ISSAI 30'da tarif edilmiş genel sorumluluklarını yerine getirmeli ve kendi etik kontrol sistemini uygulamalıdır.

#### 4.2. Konuların seçilmesi

Denetim konularının seçimi, YDK'nın stratejik planlama sürecinin doğasında olan bir parçasıdır. Bu, etikle ilgili hususlarda muhtemel riskleri belirlemeye ve haritalandırmaya dönük araştırmalar yapmayı, bunların genel değerlendirilmesini ve denetimin konusunu ve perspektifine karar vermeyi gerektirir. Nihayetinde, bu konular, denetimin, kamu organizasyonlarında etik davranışı teşvik etmede etkin bir yol olarak hizmet vermesine imkan tanınmalıdır.

Araştırmalar ile mesleki deneyim ve bilgilerden hareketle, kamu sektöründeki bazı faaliyet alanlarının, diğerlerine göre, daha çok etik ihlal riskleri ürettiği bilinir. Örneğin, ihaleler ya da sübvansiyonların verilmesi, eğitim ya da arşivlemeden daha fazla dürüstlük ihlalleri açısından kırılgandır. "Müşterilerle" (kamu ya da iş dünyasının üyeleriyle) yoğun temasın olduğu süreçler, ihlallere karşı daha kırılgandırlar, zira, çok fazla fırsatlar ve kısırtmalar vardır.

##### *Etik ihlallerine karşı yapısal olarak kırılgan alanların ya da süreçlerin ÖRNEKLERİ<sup>5</sup>*

- Kamu ihaleleri
- Sübvansiyon, hibe, sosyal yardımlar ve hakedişlerin ödenmesi
- Lisansların, izinlerin, pasaportların, kimlik kartlarının vb. verilmesi
- Standartları düzenleme ve oluşturma
- Teftiş/denetim
- Yasa ve yönetmeliklerin uygulanmasını zorlama
- Güvenlik tehditleri, savunma, vergiler, sağlık bakımı, şirketler vb. hakkında hassas bilgiler
- Paranın idaresi ve korunması
- Değerli malların yönetilmesi
- Gayri menkul alım-satımı ve yönetilmesi

Bu risk odaklı konu seçimini, bu denetimin gerekliliği ve yapılabilirliği (yapılmaya değerli olması) hakkında denetlenen kurumlar dahil paydaşlarını ikna edici bir yöntemle organize etmek önemlidir. Bu, denetimin başarılı şekilde kabulü ve gelecekte yapılacak olanlara bir temel teşkil etmesi için gerekli hazırlıkları sağlar. Muhtemel seçenekler şunlardır:

- Deneyimli denetçiler ve varsa, etik uzmanları, bu sürece, kendi uzmanlık alanlarında etikle ilgili hususlarda muhtemel ihlaller ve eksikliklere dair bilgilerini paylaşarak katkı sunmalıdırlar.

<sup>5</sup> Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlüğün Değerlendirilmesi El Kitabı, Dürüstlük Kırılganlığı Haritalandırılması, Hollanda Sayıştay

- Bilgilerini ve tecrübelerini bu sürece dahil etmek üzere, vatandaşlardan ve/veya uzmanlardan oluşan panel ya da odak gruplarından yararlanmak.
- Ulusal Ombudsman, yolsuzlukla mücadele kurumu, yerel denetim kurumları ya da iç denetçiler ya da çok itibarlı ve başarılı geçmiş performansı olan sivil toplum kuruluşları (NGO'lar) vb. kamu sektörü etiğini korumada rolü olan dışardaki kurumsal paydaşları için içerisine katmak ve hatta onlarla işbirliği yapmak.
- Yıllık olarak güncellenen düzenli arka plan çalışmaları ya da risk haritalandırmaları yapmak ve kamu ile paylaşmak.

Sonuçta, denetim konuları, yeterince önemli, denetlenebilir ve YDK'nın denetim yetkileri kapsamında olmalıdır. Konu seçimi süreci, (denetçinin mesleki becerileri, dış uzmanlar, denetlenen bilgiye erişim) gibi denetim kaynaklarını dikkate almanın yanı sıra, denetimden beklenen etkinin maksimum olmasını hedeflemelidir.

Bu aşamada, uygulanılacak denetim yaklaşımı üzerine bir karar alınmalıdır. Bu sürece, muhtemel reaksiyon görünümünü (hem pozitif hem de negatif) elde etmek, işbirliği ya da (doğabilecek) hasarı azaltma ihtiyaçlarını tahmin etmek üzere bir paydaş analizinin dahil edilmesi gerekmektedir.

Bu rehberde yer alan Ek-1, ilham kaynağı olarak kullanılabilecek etikle alakalı konular üzerine örnekler ve denetim raporları listesi içermektedir.

### 4.3. Denetim Hedefleri

Etiği denetlemede spesifik hedefler, denetim yaklaşımına dayalı olacaktır. Bir kamu sektörü organizasyonunda etik denetimine odaklanma tercih edildiğinde, denetim hedefleri aşağıda ifade edildiği şekilde olacaktır:

***İç kontrol sisteminin etik unsurlarının denetlenmesi:*** Bu yaklaşımda, amaç, organizasyonun iç kontrol sistemini güçlendirmektir. Denetimin hedefi, kontrol ortamının etik unsurlarındaki güçlü ve zayıf yönleri belirlemek olacaktır.

***Bir organizasyonda ya da sektörde etik yönetim sistemini denetlemek:*** Bu yaklaşımda, amaç, organizasyonda ya da sektörde etik yönetimi geliştirmek ve etik standartları ve politikaları güçlendirmektir. Bu denetimin hedefi, kamu sektörü organizasyonlarında dürüstlük yönetim sistemlerini ya da altyapılarının varlığını ve işlerliğini değerlendirmek olacaktır.

***Konu odaklı ve birden çok idarede denetim (transversal audit) yaklaşımları:*** Bu yaklaşım, bir bütün olarak veya spesifik konular şeklinde ulusal dürüstlük sistemine bakış geliştirmeyi amaçlar ve kamu sektörü dürüstlük çerçevesini geliştirir. Bu denetimin hedefi, ulusal dürüstlük sisteminin varlığını, etkinliğini ve verimliliğini değerlendirmek, analiz etmek ve spesifik zayıflıkları tespit etmektir. Bu hedef, konu odaklı denetimlerde söz konusu temaya uyarlanabilecektir.

### 4.4. Denetim Kapsamı

Denetim kapsamı, seçilen yaklaşımın, denetim boyutunun, seçilen konu özelinde sınırların açık ifadesidir. Denetim kapsamı, denetimin değerlendirme ve raporlama yapacağı konuyu, incelenecek belgeleri ya da kayıtları ve gözden geçirilecek dönemi tarif eder. Etik denetimin konusu, spesifik programlar, süreçler, prosedürler, sistemler, ya da kuruluşların etik kültürleri olabilir.

Yukarıda belirtildiği üzere, kamu sektörü organizasyonlarında etğin denetlenmesinde üç tür denetim tarzını ayırt ederiz: uygunluk, kültürel ve sistem denetimleri.

**Uygunluk denetimlerinde;** konu, etik programın varlığı ve şekillendirilmesi, söz konusu programın yürürlükteki mevzuata ve politikalara uyma ve organizasyonel yönetimde uygulanma boyutudur. Kapsam, bir kamu kurumunun spesifik mevzuata ya da etikle ilgili davranış koduna uygunluğundan, mevzuat ve politika ile iç kurallarda (davranış kodunda) getirilen standartların tam olarak doğrulanmasına kadar bir aralıkta olabilir.

**Kültürel denetimlerde** konu; öncelikler, etik etkinlik ve kişilerin, grupların, birimlerin ya da bütün organizasyonun etikle ilgili hususlarda gösterdiği adanmışlıkla ilgili olanlar da dahil organizasyondaki etik ve organizasyonun davranışdır. Bu, denetçiler için yeni bir alandır. Bu denetimlere karşılık gelen yaklaşımlar ve teknikler, psikoloji, sosyoloji ve kültürel antropoloji gibi sosyal bilimlerden elde edilmektedir. Denetimin kapsamı, başlıca, organizasyonun çalışanlarının ve liderlerinin (etik) davranışıyla ya da paydaşların ya da çalışanların organizasyonun etik davranışına ve organizasyondaki etik sistemlerin işlerliğine dair algılarıyla ilgilidir.

**Sistem denetimlerinde,** konu, dürüstlük yönetim sisteminin etkinliğidir. Bu denetimler, özellikle hassaslık ve riske maruz kalma düzeyi daha yüksek alanlarda, değerlerin, etik ilkelerin, rehberlerin ve süreçlerin organizasyonun yönetim sistemlerine dahil edilme düzeyine bakmaktadır. Bu, performans denetiminin spesifik bir türüdür ve diğer iki yaklaşımı birbirine bağlar. Bu tür denetimde, ISSAI 300 uygulanabilir.

#### **4.5. Denetim soruları**

Denetim yaklaşımı ile hedefi ve kapsamı tasarlandığında, denetim sorularının oluşturulmasına ihtiyaç vardır. Spesifik denetim hedefleri, denetimin cevabını elde etmeye çalışacağı denetim sorularında detaylandırılmalıdır. Cevap gerektiren soruların mantıksal olarak belirlenmesi için denetim hedefleri yeterince açık olmalıdır. Denetim soruları, spesifik, muğlak olmayan, denetlenebilir, ilgili ve mantıksal olarak uygun olmalıdır. Sorular, birlikte, denetim hedefine ulaşmaya katkı sağlamalıdır.

Denetimin kapsamı, uygunluk ise, denetim soruları açıktır ve nitelikli denetim görüşüne öncüdürler. Ancak, bütüncül bir kapsam seçilmişse denetim, daha çok bir inceleme ya da araştırma olacaktır ve soruların bazıları, daha tanımlayıcı olacaktır. Bu, denetim kriterlerine yansıtacaktır.

## ÖRNEKLER

**Denetim yaklaşımı:** İç kontrol sisteminin etik unsurlarını denetlemek (kontrol ortamı).

**Denetim hedefi:** Kontrol ortamının etik unsurlarındaki güçlü ve zayıf yönleri tespit etmek.

**Denetim sorusu:** Organizasyonun kontrol ortamı, COSO ilkelerini karşılar mı? Bu ilkeler, kriterlerde tanımlandığından, her bir ilke ile ilgili alt-denetim soruları formüle edebiliriz. Örneğin<sup>6</sup>:

**-İlke 1 “Dürüstlük ve etik değerlere bağlılık”:**

Yönetim, rehberlerinde, faaliyetlerinde ve tutumlarında etik davranışa ve etik ilkelere bağlılığı sergilemekte midir? Yönetim, çalışanların ve ekiplerin etik davranış beklentilerini karşılama performanslarını değerlendirmekte midir, sapmaları belirlemekte ve uyumlu ve zamanında düzeltici adımlar uygulamakta mıdır?

(...)

**-İlke 7 ‘Riskleri Belirler ve Analiz eder’:** Kurum, dürüstlikle ilgili riskleri tespit eder, değerlendirir ve karşılık verir mi?

(...)

**-İlke 15 ‘Harici olarak iletişim kurar’:** Organizasyon, etik ihlalleriyle ya da menfaat çatışması doğurabilecek hususlarla ilgili bilgileri almak üzere, kurum dışındaki taraflarla (tüketiciler, müşteriler, tedarikçiler, dış denetçiler) açık iletişim kanalları oluşturur ve uygulamaya koyar mı?

(...)

**-İlke 15 ‘Devamlı ve/veya ayrı değerlendirmeler yapar’:** Kurum, dürüstlük hedeflerini başarmak üzere oluşturduğu kontrollerin yeterliğini ve etkinliğini periyodik olarak değerlendirmekte midir?

(...)

**Denetim yaklaşımı:** Bir organizasyonda etik yönetim sistemini denetlemek.

**Denetim hedefi:** Dürüstlük yönetim sisteminin varlığını ve işlerliğini değerlendirmek.

**Denetim soruları<sup>7</sup>:** Organizasyon, bir dürüstlük yönetim sistemine sahip midir? Bu sistem, etkin şekilde uygulanmakta mıdır? Kurumun etik kültürü, etik davranışa yardımcı olmakta mıdır? Kriterlerle ilgili alt-soru örnekleri:

-Dürüstlük politika araçları var mıdır (davranış kodu, prosedürler)?

<sup>6</sup> José R. Souza Filho, Brezilya Sayıştay, bütün kontrol ortamı ilkeleri için tanımlanmış sorular. Tam liste için, makalesine bakınız.

<sup>7</sup> In Public Sector Integrity, A Framework for Assessment, OECD

-Dürüstlük politika araçları, amaçlandığı gibi işleyebilmekte midir (beklentiler, kaynaklar ve şartlar)?

-Dürüstlük politikaları, amaçlarına ulaştı mı?

-Liderler, etiğe dikkat etmekte midirler?

-Etikle ilgili hususlarda, açık tartışmalar var mıdır?

-Gerçekleştiğinde, etik ihlalleri raporlanmakta mıdır?

**Denetim yaklaşımı:** Konu odaklı denetim

**Denetim hedefi:** Kamu hizmetlerinde menfaat çatışmalarının yönetilmesine dair politika ve uygulamaları incelemek<sup>8</sup>.

**Denetim soruları:** Menfaat çatışmalarının yönetilmesine dair kılavuzlar ve politikalar var mıdır? Menfaat çatışmaları risklerini tespit etmek ve sonuçlarını yönetmek üzere ne uygulanmalıdır?

#### 4.6. Denetim çerçevesi

Etkin bir denetim hazırlığı, belirli denetim türüne ve hedeflere dayalı olarak denetim bulgularının değerlendirilmelerine esas bir standart sağlayan uygun bir referans çerçevesi oluşturmayı gerektirmektedir.

Referans çerçeve, denetimin etkin şekilde yürütülmesi ve özellikle aşağıda belirtilenler için hazırlanmış olması gerekmektedir:

- Etikle ilgili risklerin analizlerini yapmak,
- Spesifik denetim soruları ve prosedürleri tasarlamak,
- Bulguları seçilmiş kriterler seti ile değerlendirmek,
- Gelişim alanlarını ve fırsatlarını göstermek suretiyle değer katmak.

Etik yönetimle ilgili tedbirlerin, etkinliği sağlamak üzere yumuşak ve sert kontrollerin uygun bir kombinasyonu ile birlikte stratejik ve operasyonel düzeyde bir kurumun işleyişine dahil edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bir etik denetimi açısından hem etikle ilgili politikalar, fonksiyonlar ve faaliyetler gibi somut yönleri ve kurumun genel etik kültürü gibi somut olmayanları kapsamak daima gereklidir. Bir referans denetim çerçevesi, denetim hedeflerini gerçekleştirecek uygun bir ölçüde bütün bu seviyeleri kapsaması gerekmektedir.

<sup>8</sup> Cross-government, Conflicts of Interest, İngiltere Sayıştay Raporu

Etik denetimlerine yönelik referans çerçeve, aşağıdakilerin değerlendirmesini mümkün kılmalıdır:

- Genel olarak bağlayıcı ve kuruma özgü düzenlemelere dayalı şekilde ilgili, kapsayıcı ve erişilebilir etik altyapının varlığı
- Oluşturulmuş yumuşak ve sert kontrollerin, işlevleri ve hedeflerine uygun şekilde, etkin, sürekli ve uyumlu işleyişi
- Etik kültürü yukarıya taşıma anlamında başarılan sonuçlar.

#### 4.7. Denetim kriterleri: Türleri ve kaynakları

Bir görüşü ya da tavsiyeleri formüle etmek için, denetim çerçevesiyle ilgili değerlendirme kriterleri setine ihtiyaç vardır.

Etik denetimde, kriterlerin tespiti, uygunluk denetimlerinde olduğu gibi kolaydır. Bütüncül bir yaklaşım durumunda söz konusu tespit, konunun sübjektifliği nedeniyle daha karmaşık olabilir. Bu açıdan, kaynakları ve karakterlerine dayalı olarak üç tür kriter tanımlanabilir:

- Kamu yönetim sistemleriyle ilgili ulusal mevzuat, ya da uluslararası antlaşmalar/onaylı sözleşmeler gibi yazılı gerekliliklerden kaynaklı **bağlayıcı kriterler**,
- Ulusal veya COSO Çerçesi, INTOSAI GOV ya da OECD Dürüstlük Çerçevesi gibi uluslararası düzeyde yayımlanmış rehberlerden ya da tavsiyelerden kaynaklı **bağlayıcı olmayan kriterler**,
- Sonuçların emsal standartlarla karşılaştırıldığı **kıyaslamalar**.

Amaçla ilişkili olarak, aşağıdaki gibi uygunluk, yönetim ve sonuç kriterleri şeklinde ayırımları yapabiliriz:

|          | Uygunluk Kriterleri                                                                                                                                                                                              | Yönetişim Kriterleri                                                                                                             | Sonuç Kriterleri                                                                                                                                |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Amaç     | Yumuşak kontrollerin işleyişini doğrulamak                                                                                                                                                                       | Etik yönetim sistemini değerlendirmek                                                                                            | Politikaların istenilen etik kültüre ulaşmada etkin olup olmadıklarını değerlendirmek                                                           |
| Örnekler | -Etikle ilgili yasal ve düzenleyici gereklilikler, etik yönetim sistemlerinde ve iç kurallarda nasıl yansıtılmıştır?<br><br>- İç kurallar ve düzenlemeler, nasıl yürütülmektedir ve uygulamaya zorlatılmaktadır? | -stratejik planlama<br><br>-iç kontrol sistemi<br><br>-risk yönetimi<br><br>-kalite kontrol yönetimi<br><br>-personel politikası | - performans Göstergeleri<br><br>- Politikaların bir sonucu olarak azaltılmış riskler<br><br>- personel ve paydaşların algıları ve beklentileri |

|                  |                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                 |  |
|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|                  |                                                                                                                                                                                                   | -vb.                                                                                                                            |  |
| <b>Kaynaklar</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- uluslararası sözleşmeler, protokoller/antlaşmalar</li> <li>- ulusal mevzuat, düzenlemeler, kodlar/politikalar</li> <li>-kurumsal etik altyapı</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- kıyaslama</li> <li>-iyi uygulamalara dayalı inşa edilmiş olgunluk modelleri</li> </ul> |  |

Uygunluk kriterleri, genelde, belirlenmiş gereklilikler ve bunlara uygun olsun ya da olmasın denetlenen durum olarak tarif edilirler. Bunlara dayalı olarak, bir denetim görüşü elde edilir. Uygunluk kriterlerinin sınırlaması şudur: Bu gerekliliklere tam uygunluk bile, arzu edilen etik kültürü elde etme anlamında, etik yönetimin hedeflenen etkilerini garanti etmez. Resmi olarak, bütün mekanizmalar kurulmuş ve işliyor olabilir, ama, etik değer ve ilkelere uyma ve dikkate alma ve dolayısıyla etik davranışı geliştirme hususunda farkındalık artışı bağlamında hiçbir etki doğurmayabilir.

Kurumun etik yönetim sistemi ve etik kültürü, yaygın olarak, kıyaslama yapılarak ele alınır ve önceden tasarlanmış olgunluk modellerine karşı; yönetim kriterlerine dayalı olarak kontrollerin işleyiş ve performanslarını ve/veya sonuç kriterlerine dayalı olarak istenilen sonuç düzeylerini dikkate almak suretiyle değerlendirilebilirler.

## ÖRNEKLER

*-Kosta Rika Sayıştayı, kurumsal etiğin 3 bileşeni (“etik program”, “etik ortam” ve “etiği kurumsal yönetim sistemlerine dahil etmek”) hakkında (etikle ilgili hususlarda genel kurumsal çerçeve için 5 olgunluk aşamasıyla sonuçlanan) 5 aşamalı bir Kurumsal Etik Olgunluk Modeli geliştirmiştir.*

*-İç Denetçiler Enstitüsü (IIA), etik iklimi (etik kod, kültür ve uyumluluk, farkındalık, yapı ve hesap verebilirlik, süreç otomasyonu ve entegrasyon, hedefler ve metrikler) dahil ederek, Uygunluk ve Etik Programın 6 tanımlı unsurunun olgunluğunu değerlendirmek üzere bir model tasarlamıştır.*

*-IntoSAINT metodolojisinin bir ana unsuru, dürüstlük kontrol sisteminin olgunluk düzeyinin değerlendirilmesidir. Olgunluk; dürüstlüğü teşvik eden, izleyen ve gözetken genel, sert ve yumuşak kontrollerin varlığını, işleyişlerini ve etkilerini dikkate alarak 4 düzeyde tarif edilmektedir. Bu kontroller; politika çerçevesi, risk analizi, sorumluluklar, yasal çerçeve, mevzuat ve düzenlemeler, iç kontrol, güvenlik, değerler ve standartlar, farkındalık, yönetim tutumu, organizasyonel kültür, işe alma ve seçme, dürüstlük ihlallerine cevap verme, hesap verebilirlik ve şeffaflık, denetim ve izlemedir.*

*Bu olgunluk modelleri, hem yönetim ve hem de sonuç kriterlerini içermektedir.*

Yönetişim ya da sonuç kriterlerinin analizi, bir kurumun etik yönetim sistemindeki boşlukları ya da zayıf noktaları gösterebilir. Denetim, o zaman, etik yönetimi güçlendirmek için ve dolayısıyla katma değer sağlayarak gerekli gelişim (ihtiyaçlarını) tespit edip ve tavsiye sunabilecektir.

Bir etik denetimi için referans çerçeve ve kriterler, aşağıda görüldüğü üzere, ulusal, uluslararası ve araştırma düzeylerinde tanımlanabilir:

| Etik denetim kriterlerinin kaynakları | Ulusal                                                                                                                                                                                                        | Uluslararası                                                                                                                                                                                                                    | Denetim çerçeveleri/araştırma materyalleri                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Genel uygulanabilir</b>            | <b>Kanunlar ve yönetmelikler</b><br>(mali yönetim, kamu görevlilerinin sorumlulukları, hile ve yolsuzlukla ilgili tedbirler, Güvenlik gereklilikleri, Menfaat çatışmaları, hatalı davranışla başa çıkmak vb.) | <b>Uluslararası sözleşmeler, anlaşmalar ve tavsiyeler</b><br><br>(BM Yolsuzlukla Mücadele Sözleşmesi, BM Kadınlara Karşı Her Türlü Ayırimcılığın Kaldırılması Sözleşmesi, ILO Ayırimcılığa Dair Sözleşme (İstihdam ve Mesleki)) | - <b>SAINT Hakkında El Kitabı</b> (kamu sektörü organizasyonlarında dürüstlük değerlendirmesi) Hollanda Sayıştayı,<br><br>- <b>Etikle ilgili alanda kurumsal çerçeveyi değerlendirme rehberi</b> Kosta Rika Sayıştay<br><br>- <b>Etikle İlgili Program ve Faaliyetleri Değerlendirmek, IIA</b><br><br>- <b>Yolsuzlukla Mücadele için Kurumsal Çerçevenin Denetimi Rehberi, IDI</b><br><br>- <b>Etici denetlemek: önerilen bir model</b> J. R. Souza Filho, Brezilya Sayıştay<br><br>- <b>Türkiye’de kamu sektöründe etici konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</b><br><br>- <b>Global Etik ve Dürüstlük Kıyaslama Ölçütleri,</b> Joan Elise Dubinski, Alan Richter |
|                                       | <b>Kamu sektöründe etici güçlendirmeye yönelik hükümet stratejileri, politikaları ya da programları</b><br><br>(yolsuzlukla, mobingle, eşit muamele ile ilgili)                                               |                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|                                       | <b>Ulusal standartlar</b><br>(iç kontrol sistemlerini oluşturma ilke ve gereklilikleri)                                                                                                                       | <b>Kabul uluslararası görmüş standartlar</b><br>(COSO Risk Yönetim Çerçevesi/İç Kontrol, ISSAI 30, INTOSAI GOV 9100-9160, ISSAI 5700)                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|                                       | <b>Ulusal rehberlik materyalleri</b>                                                                                                                                                                          | <b>Uluslararası organizasyonlar tarafından yayımlanan rehberler</b><br><br>(OECD Dürüstlük Çerçevesi, Uluslararası Şeffaflık Organizasyonu) Transparency International)                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|                                       | <b>Kıyaslama ölçütleri olarak iyi/en iyi uygulama örnekleri</b>                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |

|                                                                                   |                                                                                 |                              |                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| <b>Belirli bir kuruma ya da benzer kurumlardan oluşan bir gruba uygulanabilir</b> | -Mesleki değerler, kodlar ve standartlar                                        | Her bir durumda tanımlanacak | Her bir durumda tanımlanacak |
|                                                                                   | -Etikle ilgili iç düzenlemeler ve prosedürler                                   |                              |                              |
|                                                                                   | -Etikle ilgili politikalar, programlar ve faaliyet zaman tabloları              |                              |                              |
|                                                                                   | -Etikle ilgili sözleşmeler ya da anlaşmalar (yükleniciler ya da sağlayıcılarla) |                              |                              |
|                                                                                   | -Oluşturulmuş performans göstergeleri                                           |                              |                              |
|                                                                                   | Kıyaslama ölçütleri olarak iyi/en iyi uygulama örnekleri                        |                              | Her bir durumda tanımlanacak |

Ulusal düzeyde etikle ilgili mevzuat ve altyapının iyi gelişmediği durumlarda uluslararası kaynaklar, gelişim fırsatlarını ve ihtiyaçlarını göstermek açısından, değerli bir referans olabilirler.

Etigin denetimi, denetim türüne (uygunluk denetimleri, kültür denetimleri, sistem denetimleri) ve kapsamına dayalı olarak, daima, değişik kaynaklardan edinilecek uygun bir kriterler bileşimine ihtiyaç duyacaktır.

#### **4.8. Denetim kriterleri: denetlenen kurumlar ve diğer paydaşlar için geçerliliği**

Etik denetimlerde, denetim konusunun somut olmayan yapısı nedeniyle, geleneksel olarak uygulananların ötesinde kriterler kullanmak gerekir. Bu yüzden, (kriterlerle ilgili) önemli bir husus, denetlenen kurumlar gibi temel paydaşlar ya da denetim raporlarının parlamento ve kamu dahil ana muhatapları tarafından algılanan güvenilirlikleridir. Bu açıdan, güvenilir kaynakların tespiti, önemli bir süreçtir. Mümkün olduğu kadar, uygunluğu kabul edilen ya da benimsenen yaklaşımın ve kriterlerin tespiti, ana paydaşlar dikkate alınarak yapılmalıdır. Bu, aşağıda görüldüğü üzere, çok çeşitli yollardan başarılabilir:

- Denetlenen kurumlar/hükümet/parlamento belgelerinde bahsedilen/referans yapılan çerçeveleri kullanmak;
- Ortaklaşa benimsenecek kriterler üzerinde genel anlayış ve mutabakatı elde etmek üzere denetlenen kurumlarla doğrudan görüşmeler yapmak;
- Uzman panelleri organize etmek;
- Kabul görmüş bilimsel bilgidan yararlanmak;
- Benzer organizasyonlarla kıyaslama yapmak;

- Kamu beklentilerini dikkate almak (seçim sonuçları, surveylerin sonuçları olarak elde edilen vb.)

Bazı durumlarda, etik denetime başlamadan önce, farkındalık artırıcı faaliyetlerle başlamak tavsiye edilebilir.

#### ***4.9. Veri toplama metotları***

Bir metot, denetim hedeflerinin başarılmasında yardımcı olan planlı bir prosedür ya da çalışma yöntemidir. Bütün denetimlerde, seçilmiş kriterlerin uygulanmasına ve bir görüşün ifadesine ya da denetim sorularına cevabın verilmesine imkan verecek veri ya da kanıt ararız.

Etik denetiminde, tercih edilen bütüncül yaklaşım nedeniyle, temel zorluk, hem objektif ve hem de sübjektif verileri toplamada ve teknikleri uygulamada ve bunları birbiriyle bağlamada bir denge tutturmaaktır. Bu, kültür ya da sistem denetimi ve uygunluk denetimi için de geçerlidir.

Farklı türden verileri farklı kaynaklardan toplamak (triangulation), daima gereklidir. Veri toplama metotları aşağıda gösterilmektedir:

#### ***Doküman ya da dosya incelemesi***

Bu metot, bulguları destekleyecek sağlam kanıtlar sağlar. Belgeleme (dokümantasyon), rastgele örnekleme ya da seçim kriterleriyle tespit edilir. Etik/etikle ilgili hususlardaki denetimlerde, strateji ve planlama dokümanları, sözleşmeler, yönetim toplantı tutanakları, şikayetler ve tartışmalar yararlıdır. İç denetim raporları da, önemli bilgiler içerebilir. Belge gözden geçirmenin avantajı, az hatalı yorum (ihtimaliyle birlikte), halihazırda mevcut olan kapsamlı ve tarihsel verileri sağlamasıdır. Bu gözden geçirme, zaman alıcı olabilir ve denetçi, bilgilerin tam olmayabileceğinin farkında olmalıdır.

#### ***Örnekleme***

Bu metot, belgeye dayalı kanıt toplamanın spesifik bir metodudur. Örnekleme, istatistiksel ve istatistiksel olmayan şeklinde olabilir. Örneklemenin her iki türü, örnek planlaması, test edilmesi ve değerlendirilmesi aşamalarında mesleki kanaat kullanımını gerektirmektedir. Etik denetimlerde örnekleme metotları, vatandaşların/çalışanların denetlenen kurumdaki etik dışı davranışa dair çok sayıdaki şikayetlerinin olması; şikayetleri ele almada çok sayıda prosedürlerin var olması; kamu ihale prosedürleri hakkında çok sayıda şikayetlerin bulunması vb. durumlarda özellikle faydalı olabilir.

#### ***Gözlem Yapma***

Bu metot, uygulanmaları sırasında süreçleri ya da prosedürleri izlemek için kullanılır ve varlıkların fiziksel mevcudiyetini kontrol eder. Gözlem ve fiziksel inceleme, kanıt toplamanın faydalı bir yönetimidir, ama, genellikle diğer metotlarla desteklenmelidir. Gözlem yoluyla toplanan kanıt, çok

güçlü olmayabilir, ama, ardında denetim izi bırakmayarak kontrolleri test etmede faydalı olduğunu gösterebilir. Etik koda bağlılığa dair özel bir gözlem metodu, Etik ikilemlerin personele ve yöneticilere sunulduğu ve sonuçlarının karşılaştırıldığı uyumlandırma (alignment) denetimidir. Burada, katılımcıların davranışlarının etkilenmemesine dikkat edilmelidir.

### ***Kültürel gözlem teknikleri***

Gözlemin diğer özel bir türü, liderliğin ve karar alma süreçlerinin psikolojik davranışsal gözlemlenmesidir. Bu metot, bir organizasyonun liderlik kültürünün tanımlama ve değerlendirmede kullanılabilir. İçerisinde gözlemi barındıran bir metot, organizasyonel kültürü tarif etmede ve değerlendirmede kullanılan antropolojik metottur. Denetçi/araştırmacı, geçici olarak organizasyonda bulunur ve tespit ettiği hikayeleri ve tecrübeleri bir günlükte toplar. Önemli objeler, video görüntüleri ve resimler de veri olarak toplanabilir. Bu teknikler, hala deneyseldir ve iç denetçiler tarafından bazen kullanılır.

### ***Sorgu(lama)***

Bu metot, yazılı ya da sözel şekilde konuya ya da test edilen kontrole aşına bir kişiden doğrudan bilgi elde etme sürecidir. Bu metot, karmaşık süreçlere dair temel bir anlayışı elde etmede çok yararlıdır ve daima gözlem ve belge incelemeleriyle birlikte kullanılır.

### ***Mülakat***

Bu metot, sorgu(lamanın) özel bir yöntemidir ve hemen her denetimde veri toplama tekniği olarak kullanılır. Mülakat yapılan kişi, genelde organizasyondaki temel bir kişidir ya da dışarıdan bilgi sağlayandır. Etik denetimde mülakatlar, birilerinin izlenimlerini ya da tecrübelerini tamamen anlamada ya da anket soru cevapları hakkında daha çok bilgi öğrenmede kullanılabilir. Tek bir mülakat, güçlü bir kanıt teşkil etmez ve cevapların önyargılı olabilme riski vardır. Genelde, belge, gözlem ya da diğer mülakatlar gibi bağımsız kaynaklar tarafından doğrulanması gerekir.

Kosta Rika Sayıştay tarafından hazırlanan araçlar, etikle ilgili mülakatlar için rehberler içermektedir.

### ***Anketler***

Bu metot, daha fazla sayıdaki bilgi sağlayıcılardan bulguları toplamak ya da diğer türlü elde edilemeyecek gerçek bilgileri elde etmek için kullanılır. Etik denetimde anketler, belirli kontrollerin ya da etikle ilgili belirli hususların varlığı ve/veya işleyişi hakkında bakış elde etmeye yönelik soruları içerebilir. Anketler, mülakatlarla birleştirilebilir. Anketin amacı, etikle ilgili hususlarda (bilgi teknolojisi, kamu ihaleleri vb.) çalışanların farkındalıklarına dair ilk bilgileri elde etmek olabilir.

### ***Survey Araştırmaları***

Genelde bu metot, yazılı bir anket aracılığıyla, geniş bir cevaplayan grubundan (sayısal) veri toplamak için kullanılır. Surveyler, önemli bir örneği temsil eder; maliyetli değildir; ve karşılaştırma ve analiz açısından kolaylık sağlar. Surveyler; geçmiş deneyime, mevcut tutumlara, görüşlere ve beklentilere dair bilgileri toplar. Surveyler, belirli bir topluluğu temsil eden bir örnek üzerinde gerçekleştirilir. Bu topluluk; farklı perspektifleri içerebilir: kamu algısı; kullanıcılar, çalışanlar ve yönetici düzeyleri dahil hedef gruplar ya da alt gruplar gibi. Etik denetimde, çalışan algı surveyleri, çok yararlı olabilmektedir. Surveyler; organizasyonel kültür, etik kod farkındalığı, etikle ilgili politikalar ve prosedürlere dair eğitim/öğretimler, bilgi alış verişleri, iletişim vb. etikle ilgili çeşitli hususlarda iyi bir bakış verebilir. Surveyler, anonim olabilir. Surveyler, davranış ve kültürün istatistiksel analiz açısından mükemmel fırsat sağlar. Ancak, surveyler, bazı zorlukları da barındırmaktadır: Dikkatli geribildirimler sağlayamayabilirler; surveydeki ifadelendirmeler verilecek cevapları etkileyebilir; ve bütün hikaye hakkında tam bilgi sağlayamayabilir. Dolayısıyla, bir örneklem uzmanından yararlanılmalıdır. Survey, dışa açık ve teorik olarak geçerliliği kabul edilmiş olmalıdır. Ve bilgiler, mümkün olduğunca farklı kaynaklardan gelen verilerle doğrulanmalıdır.

İç Denetçiler Enstitüsü'nün (IIA) "Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirme Uygulama Rehberi" ve Kosta Rika Sayıştayı tarafından geliştirilmiş araçlar, etikle ilgili örnek çalışan surveyleri içermektedir.

## ***Odak Gruplar***

Odak gruplar, belirli bir hususu ya da konuyu tartışmak üzere toplanmış seçilmiş kişilerden oluşan gruplardır. Bu metot, denetlenen organizasyonla, prosedürlerle ya da faaliyetlerle bağlantılı kişilerin değerlerine ve görüşlerine dair bakış edinmeyi sağlayan niteliksel verileri ve bilgileri toplamak üzere uygulanmaktadır. Odak gruplar, sıklıkla, geniş ölçekli niceliksel surveyi açıklamaya yardım etmeleri için kullanılır ve denetlenen kurumdaki etikle ilgili hususları araştırmada çok faydalıdır. Odak gruplar; kişilerin/çalışanların davranışlarda, etikle ilgili belirli durumlardaki görüşlerde ya da etik ikilemlerle ilgili belirli bir karara varmalarında belirli tercihlere sahip olmalarının nedenlerinin bazı belirtilerini sağlayabilirler, ancak, bu gruplar, bir grubun belirli bir seçimi ne sıklıkla yaptığını göstermeyecektir. Diğer yandan, odak gruplar, bir ankete verilen evet/hayır cevaplarından daha değerli bir bakış sağlayabilirler. Cevaplar, önyargılı da olabilir ve güvenilirliği sağlamak üzere iyi ve deneyimli bir toplantı yöneticisine sahip olunması tavsiye edilebilir.

## ***4.10. Verileri analiz etme ve değerlendirme metotları***

Bir etik denetimin bütüncül özelliği nedeniyle, veri analizi için seçilen metotların, hedef ve sübjektif verilerin birleşimini kolaylaştırması gerekir. Bu, en iyi, bulmaca (puzzle) tamamlamakla karşılaştırılabilir: tamamlanmış bir bulmaca, farklı bilgileri (parçaları) toplama faaliyetlerinin bir sonucudur. Diğer yandan, seçilmiş veri analiz metodu da veri toplanmasını şekillendirebilir. Bunlar, birlikte uygulanırlar. Verileri birbirine bağlama ve analiz etmenin en pratik metotları, aşağıda gösterilmiştir:

## ***Vaka Çalışmaları (Case studies)***

Bu metot, karmaşık bir konuya detaylı bakmayı sağlar. Vaka çalışmaları, farklı kaynaklardan, özellikle de birinci elden doğrudan gözlemle edinilen bilgilere dair tam tarifleri içermektedir. Bu metotta amaç, neyin olup bittiğine ve nedenine dair tam bir resmi elde etmektir. Bu çalışmalar, gerçekleri (tespitleri) basit ve özlü bir şekilde birbirine bağlar. Örneğin bir vaka çalışması, belirli bir sağlık bakım hizmetinin nasıl sağlandığını, bir büyük satın alma projesinin nasıl yönetildiğini ve bir kuruluştaki paranın yeniliği teşvik için hangi sonuçlara ulaşma amacıyla harcandığını açıklayabilir. Bir vaka çalışması, bir raporu daha canlı tutabilmeli, görünüm ve yapısıyla okuyucuların dikkatini çekmeli ve onları ilgilendirmelidir. Vaka çalışmaları;

-tanımlayıcı/tarif edici (okuyucuların bir programla ilgili yeterli bilgiye sahip olmadıklarına inanıldığında verileri açıklamak için kullanılabilirler ve genelde diğer metotlarla birleştirilirler);

-araştırmacı (genellikle, değerlendirme sorularını belirleme, kriterleri ya da denetim stratejisini tanımlama amacıyla büyük çalışmalardan önce geliştirilir.); ve

-Kritik- problem esaslı (belirli bir problemi incelemek için kullanılır.)

olmalıdır.

### ***Uzman Kanaati***

Bu, YDK'nın bilgi ve deneyimi yeterli olmadığında verileri değerlendirmek için bir uzmanın yardımından yararlanıldığı bir metottur. Uzman, denetlenen alandaki uzmanlığa sahip bir kişi ya da bir organizasyon (Etik Komitesi, etikle ilgili düzenlemeyi yorumlamaktan sorumlu kişiler) olabilir. Uzmanın bilgisi, bağımsızlığı ve tarafsızlığı, şüpheden uzak olmalıdır. Bir dış denetçi ya da emsal grup bunu tasdik edebilir. Uzman, nitelikli görüş oluşturmaya yardım edebilir.

### ***Kıyaslama***

Kıyaslama, bir organizasyonun sonuçlarını emsal kurumun sonuçlarıyla ya da sektörün standartlarıyla karşılaştırmada kullanılır. Kıyaslama, etik yönetimin olgunluğu, belirli bir kontrolün uygulanışı ya da organizasyonun etik kültürü gibi çeşitli yönleri karşılaştırmaya uygundur. Vurgu, iyi uygulamaları belirlemeye ve diğerlerinin tecrübelerinden öğrenmeye yapılır. Bu metot, hem niteliksel hem de niceliksel analizi birleştirir.

### ***Seminerler ve atölye çalışmaları***

Bunlar, farklı kişilerden edinilen bilgileri ortak bir raporda ya da üründe birleştirmeye faydalı olurlar. Bu çalışmalar, bir organizasyonun bir (dış) uzman tarafından yönetilen öz değerlendirmesi şeklini alabilir, ya da çerçeve bağlamında toplanan verileri birleştirme ve değerlendirme için denetim ekibinin yapılandırılmış bir toplantısı şeklinde olabilir. Bu metot, özellikle, bir risk değerlendirmesi için uygundur.

### ***Olay analizi***

Bu metotta, (dürüstlikle ilgili) geçmiş bir olay, neyin yanlış gittiği ve neyin geliştirilebileceğini anlamak üzere yapılandırılmış bir metotla analiz edilir. Bu türde iyi bilinen metotlar, Kök Neden Analizi ya da Tripod-Beta'dır.

#### **4.11. Spesifik Hususlar**

##### **Denetim ekibini seçmek**

Etik denetimi tasarlamak, denetim çalışması yapmış personelin seçimini (denetçiler, uzmanlar) gerektirir. Kaliteli bir çalışma açısından ekibin üyeleri, denetim görevlerini yapacak yeterli tecrübeye sahip olmalıdır. Bu, etik yönetimine dair uygun bir bilgi birikimine ve etik denetimine dair yeterli tecrübeye ya da en azından başkalarının algılarına konu olacağından sübjektif hususlarla ilgili çalışma deneyimine sahip olmaları anlamına gelmektedir. Denetçiler, bu spesifik denetim görevlerini yapmak için yeterli bilgi ya da tecrübeye sahip değillerse, etikle ilgili uzmanlar tarafından desteklenmeye ihtiyaç duyacaklardır. Her durumda, bir etik denetimi, oldukça özel görevleri ve diğer denetim türlerine ilişkin bakış açılarını uygulamaya koymayı gerektirir. Bu nedenle, denetim ekibinin tecrübeli üyeleri, etik denetimin bu yönlerine hitap etmek üzere, özellikle bu yeni görev ve bakış açılarını kontrol etmeliler ya da, gerektiğinde bu hususlar, denetime katılan diğer uzmanlarca değerlendirilmelidir.

Etik ve etik denetimine ilişkin eğitimler, özellikle konu, iletişim ve metodolojik özellikler, bu denetim çalışması açısından denetçiler için gerekli becerileri geliştirmek için gerçekleştirilmelidir. Dahası, denetim ekipleri arasında önceki etik denetimlerine dair edinilen dersleri derlemek ve paylaşmak, bu alandaki uzmanlığı geliştirme sürecinde oldukça yararlı olacaktır.

##### **Önemlilik**

Önemlilik, değerlendirilen husus bağlamında bir konunun göreceli önemi (ya da önemliliği) olarak tarif edilebilir. Parasal değerine ilaveten, etik denetiminde önemlilik, sosyal ve ahlaki/etik önemliliği içermektedir. Toplum, değişmekte ve hükümetten ve kamu sektöründen etik davranışı daha çok talep etmektedir, ama, belirli hususların önemi, örneğin önceki denetimlerle karşılaştırıldığında, zaman içerisinde farklılık gösterebilmektedir. Temel soru, önemliliğin etik denetiminde yararlı bir kavram olup olmadığıdır.

##### **Paydaşların yönetimi**

Etiği denetlerken, bilgiler ve iletişim, bazen hassas olabilmekte ve sıklıkla hatalı algılar üzerine dayalı olabilmektedir. Bu nedenle, bilgilerin denetçilerden paydaşlara (özellikle denetlenen idareyle ilgili olarak) geçeceği uygun iletişim kanallarını açık şekilde planlamak gerekmektedir.

Denetimin bütün aşamaları boyunca bütün paydaşlarla iyi bir iletişim, hayati önem arz etmektedir. Bu iletişim;

- Paydaşları işin içerisine katar,
- Kamu organizasyonlarında etikle ilgili hususların önemini kabul eder ve vurgular,

- Etik denetimde neye baktığımıza ve bilgi ve performansın değerlendirilmesine esas kriterlere açıklık getirir,
- Paydaşların gönüllü işbirliğini sağlar ki bu husus, onlardan edinilecek verilerin kalitesini, doğruluğunu ve tamliğini güvence altına almaya katkı sunar,
- Bilgileri sağlayanların gizliliğinin korunacağı ilkesini açık hale getirir.

Bu, denetimin en başından itibaren başlamalıdır. Örneğin planlama yapılırken organizasyonun yöneticileri/tedarikçileriyle toplantılar ya da mülakatlar; saha çalışması sırasında personel/hizmet kullanıcılarıyla toplantılar ya da odak gruplar şeklinde olabilir. Ayrıca, nihai rapordan önce denetçiler, (varsa) eksiklikleri ya da hataları tespit etmek, gelişim için atılacak farklı adımlar hakkında geribildirimler almak üzere, denetim bulgularını ilgili taraflarla paylaşmalıdırlar. Son olarak, rapor; hükümet, üst yöneticiler ya da diğer sorumlular için uygulama tavsiyeleri içererek gelişim adımlarının uygulanması için yararlı bir araç olarak sunulmalıdır.

### Kalite güvencesi

Çoğu YDK'ların, etik denetimle ilgili deneyimleri ya hiç yok ya da azdır. Bu açıdan, kalite güvencesi, özel dikkat gerektiren bir husustur. Riskler, önemlidir, zira zayıf tasarlanmış ve yürütülmüş bir denetim YDK'nın itibarına zarar verebilir. Bu nedenle, denetim öncesinde, sırasında ve raporun yayımlanmasından önce kalite kontrolü ve kalite güvencesine özel önem verilmelidir. Bu açıdan, denetimi izlemek üzere, dışarıdan bir odak grup ya da uzman paneli oluşturulabilir. Denetlenen kurumlardan ya da emsal incelemelerinde alınacak geribildirimler de, bu açıdan faydalı olabilir. Bu bağlamda, paydaş analizinin ve paydaş yönetiminin bazı riskleri azaltacağı açıktır.

#### 4.12. Denetim tasarımı: İlave rehberlik

| Konu | Nerede Bulunacağı                                                                                                                                                | İçerik                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|      | -Etiği denetlemek: önerilen bir model<br>J. R. Souza Filho, Brezilya Sayıştay<br><br>Etiği denetlemek: 21. yüzyılda YDK'lar için bir görev, J. R. de Sousa Filho | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim konuları</li> <li>• Denetim hedefleri</li> <li>• COSO kriterleri</li> <li>• OECD etik altyapısı</li> <li>• Denetim soruları</li> <li>• Dikkate alınacak standartlar ve araçlar</li> <li>• Olgunluk modelleri</li> </ul> |
|      | Dürüstlük yönetiminin etkinliğini ölçmek:<br>Piet van Montfort, Ina de Haan, Ruud Hogendoorn, Brenda Vermeeren                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Çalışan algılarını ölçümleyerek Hollanda kamu sektöründe değer odaklı ve uygunluk odaklı dürüstlük yaklaşımlarını karşılaştırma çalışması</li> </ul>                                                                            |

**Denetim yaklaşımı,  
Denetim hedefleri,  
Denetim kapsamı**

Etik denetimi için genel çalışma programı, Kosta Rika Sayıştayı

- Bir etik denetimin hedefleri, kapsamı ve prosedürleri

Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü

- Denetimin kapsamı

Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlüğü Değerlendirmek-El Kitabı, Hollanda Sayıştay Dürüstlüğü Değerlendirme (AINT), L. Strijker

- Dürüstlük riskleri ve kırılganlıkları
- Dürüstlük değerlendirme metodunun beş adımı (konu ve süreçlerinin analizi; kırılganlıkların değerlendirilmesi; dürüstlük kontrol sisteminin uygunluğunu değerlendirmek; boşluk analizi; yönetim raporu ve tavsiyeler)
- Risk değerlendirme metodu

Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme için Bir Çerçeve, OECD

- Temel değerlendirme soruları

Bir kamu kurumunun etik performansının nasıl değerlendirileceği-bir öneri, P. Giusta

- Denetim yaklaşımı, denetimin kapsamı ve denetim soruları

Etik alanda kurumsal çerçevenin değerlendirilmesi rehberi, Kosta Rika Sayıştayı

- Sorular ve değerlendirme şablonu

**Denetim çerçevesi,  
Denetim kriterleri  
Olgunluk modelleri**

*OECD Kamu Dürüstlüğü Tavsiyesi,*

- Kamu dürüstlük stratejisi
- Kamu dürüstlük sistemi
- Kamu dürüstlük kültürü
- Hesap verebilirlik
- Etik altyapının ve kamu dürüstlüğünün unsurları
- Değerlendirme alanları

*Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme için Bir Çerçeve, OECD,*

*Dürüstlüğün bileşenleri:  
Kamuda trendleri izlemek için veriler ve kıyaslamalar, OECD*

*Kamuda Dürüstlük: Çıktı ve Sonuç Ölçümlemeye Doğru, OECD*

*Yolsuzluğa Karşı BM  
Söleşmesi*

*(teknik rehber, araç kiti,  
rehber kitabı, kurumsal  
dürüstlük inisiyatifi dahil)*

- Ulusal dürüstlük sistemi
- Yolsuzlukla mücadelede önleyici politikalar, uygulamalar ve kurumlar
- İlkeler, davranış kodları, şeffaflık, vatandaş katılımı ve hesap verebilirlik
- Uygulamaya zorlama-yargı ve soruşturma

*ISSAI 5700*

- Organizasyonel kültür
- Organizasyonel sorumluluklar
- Risk değerlendirmesi ve risk yönetimi
- Yolsuzlukla mücadele yaklaşımı (önleme, tespit, tepki)
- İnsan kaynakları yönetimi, iç kontrol, ihbar bildirimi
- İç ve dış iletişim
- İzleme ve geribildirim

*Kamu Sektörü  
Organizasyonlarında  
Dürüstlük Değerlendirmesi,  
Elkitabı, Hollanda Sayıştay*

- Kavram
- Boyutlar ve kontrollerin çerçevesi
- Dürüstlük kontrol sisteminin olgunluk düzeyi

*Kurumsal Etik Olgunluk  
Modeli, Kosta Rika Sayıştay*

- Etik programın, etik ortamın, etikin kurumsal yönetim sistemlerine entegre edilmesinin ve etik ile ilgili hususlarda kurumsal çerçevenin olgunluğunu değerlendirmek

*Kamu Sektörü Dürüstlüğü,  
Değerlendirme için Bir  
Çerçeve, OECD*

- Neden değerlendirme?
- Ne değerlendirilecek?
- Kim değerlendirecek?
- Nasıl değerlendirecek?
- Değerlendirme sonuçlarının politika döngüsüne nasıl dahil (entegre) edileceği

|                                                            |                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                   |
|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Risklerin, kontrollerin ve göstergelerin değerlendirilmesi |                                                                                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uygulama kontrol listeleri</li> </ul>                                                                                                                                                                    |
|                                                            | <i>Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirmek-uygulama rehberi, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)</i>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etik kültür ve etik iklim</li> <li>• Sorumluluklar</li> <li>• Etik iklimin çeşitli unsurlarını değerlendirmek için olgunluk modeli</li> </ul>                                                            |
|                                                            | <i>COSO Çerçevesi</i>                                                                                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• İç kontrol unsurları</li> <li>• Kontrol ortamı ilkeleri</li> </ul>                                                                                                                                       |
|                                                            | <i>Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Maesschalck’i (2009), OECD’nin Dürüstlük Yönetim Sistemi modelini (2009) ve NAO’nun etik yönetim denetimini uyarlar,</li> <li>• Uygunluk, kültürel ve sistem denetim metodolojisini kullanır.</li> </ul> |
|                                                            | <i>Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirmek-uygulama rehberi, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)</i>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Yapısal riskler</li> <li>• Riskleri azaltmak üzere kontrollerin tasarımı</li> </ul>                                                                                                                      |
|                                                            | <i>Hile ve yolsuzluğu önleme ve tespit etme, AFROSAI-E</i>                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Hile ve hatalı davranışla ilgili kırmızı bayraklar/uyarılar</li> </ul> <p>(davranış, ihale, maaşlar, varlıklar vb.)</p>                                                                                  |
|                                                            | <i>Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme için Bir Çerçeve, OECD</i>                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gözlemlenebilir tedbirler</li> <li>• Çıktıları ve sonuçları değerlendirmek</li> </ul>                                                                                                                    |
|                                                            | <i>Dürüstlüğün bileşenleri: Kamuda trendleri izlemek için veriler ve kıyaslamalar, OECD</i>                       | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Temsili göstergeler</li> <li>• Sonuç verilerinin kaynakları</li> </ul>                                                                                                                                   |
|                                                            | <i>Kamuda Dürüstlük: Çıktı ve Sonuç Ölçümlemeye Doğru, OECD</i>                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                   |
|                                                            | <i>Etik Yönetişim Araç Kiti, I&amp;DeA</i>                                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pozitif ve negatif özellikler</li> <li>• Bilgi edinmek için sorulacak sorular</li> </ul>                                                                                                                 |
|                                                            | <i>Dürüstlüğün bileşenleri: Kamuda trendleri izlemek için veriler ve kıyaslamalar, OECD</i>                       |                                                                                                                                                                                                                                                   |
|                                                            | <i>Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dürüstlük yönetim sisteminin çeşitli unsurları için iki düzeyli performans göstergeleri</li> </ul>                                                                                                       |
|                                                            | <i>Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetimine dair rehber, IDI</i>                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Yolsuzluk göstergelerinin nasıl kullanılacağı ve yorumlanacağı</li> </ul>                                                                                                                                |

| Konu                                 | Nerede Bulunacağı                                                                                                 | İçerik                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Spesifik hususlar                    | Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etik denetçi özellikleri</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|                                      | Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme için Bir Çerçeve, OECD                                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Paydaşların nasıl işin içerisine katılacağı</li> <li>• Avantajlar</li> <li>• Zorluklar</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                |
|                                      | ISSAI 5530                                                                                                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Denetim bulgularının tartışılmasında sivil toplum organizasyonlarını dahil etme iyi uygulamaları</li> </ul>                                                                                                                                                                                                      |
|                                      | <i>Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirmek-uygulama rehberi, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)</i>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kalite güvencesi</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|                                      | <i>Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetimine dair rehber, IDI</i>                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Kalite kontrol ve güvencesi</li> <li>• Paydaşlarla, yolsuzlukla mücadele için güçlendirilmiş etkileşim</li> </ul>                                                                                                                                                                                                |
| Verileri toplama ve analiz metotları | <i>Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Başlangıç toplantıları</li> <li>• Veri toplama metotlarını belirleme</li> <li>• Belge inceleme: Analiz edilecek belge önerileri</li> <li>• Mülakat soruları</li> <li>• Teşhis edici öz değerlendirme surveyi</li> <li>• Odak grup soruları</li> </ul>                                                            |
|                                      | <i>Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme için Bir Çerçeve, OECD</i>                                              | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Objektif ve sübjektif verileri birleştirmek</li> <li>• Surveyler, mülakatlar, belge inceleme, gözlem, odak grupları, paydaş analizi, testler, vaka çalışmaları</li> <li>• Her bir metodun amaç, avantaj ve zorlukları</li> <li>• Algılara güvenmek yerine verileri ve kıyaslama ölçütlerini kullanmak</li> </ul> |
|                                      | <i>Dürüstlüğün bileşenleri: Kamuda trendleri izlemek için veriler ve kıyaslamalar, OECD</i>                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|                                      | <i>Etikle ilgili programları ve faaliyetleri değerlendirmek-</i>                                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Belge inceleme:</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

*uygulama rehberi, İç Denetçiler Enstitüsü (IIA)*

- Denetim planlanırken hangi belgelerin inceleneceği
- Çalışan surveyleri: kapsamlı ve odaklı olan örnekler
- Surveylerin nasıl uygulanacağı ve sonuçlarıyla nasıl başa çıkılacağına dair rehberlik
- Testler: politikaların tasarımındaki zayıflıklara, mekanizmaların gerçek uygulandığının ve hedeflere etkin ulaşımın kanıtlarına ve temel kontrollerin gerçek işleyişlerine bakmak

*Kurum personeli için survey, Kosta Rika Sayıştay*

- Survey modeli: hedef, talimatlar ve sorular

*Etiği denetlemek: önerilen bir model  
J. R. Souza Filho, Brezilya Sayıştay*

- Surveyler

*Belçika Federal İdaresinde “işte dürüstlük” surveyi, Heidi Paesen*

- Organizasyonlarda dürüstlük politikasını geliştirmek için faydası
- Anketlerin nasıl uygulanacağına dair tavsiyeler

*Üst yönetim, orta kademe yöneticiler ve diğerleriyle mülakat rehberi, Kosta Rika sayıştay*

- Mülakat için hedefler, hazırlık ve sorular

*Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetimine dair rehber, IDI*

- Mülakatların nasıl yapılacağına dair tavsiyeler
- Anketlerin nasıl yazılacağına dair tavsiyeler
- Odak grup toplantılarının nasıl yapılacağına dair tavsiyeler
- Doğrudan gözlemin nasıl kullanılacağına dair tavsiyeler
- Seminer ve toplantıların nasıl kullanılacağı
- Vaka çalışmalarının nasıl kullanılacağına dair tavsiyeler
- Verileri analiz etmeye yönelik muhtemel tekniklerin tarifi

|  |                                                                                                 |                                                                                                              |
|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |                                                                                                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>Denetim bulgusu nedir, nasıl tasarlanır, bulgular matriksi</li> </ul> |
|  | <i>Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlük Değerlendirmesi, Elkitabı, Hollanda Sayıştayı</i> | <ul style="list-style-type: none"> <li>Boşluk analizi</li> </ul>                                             |
|  | <i>Kurumsal etikle ilgili SWOT analizi rehberi, Kosta Rika Sayıştayı</i>                        | <ul style="list-style-type: none"> <li>SWOT analizinin temel unsurları ve örnekleri</li> </ul>               |
|  | <i>ISSAI 5530</i>                                                                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>Yeterli ve uygun kanıt</li> <li>Denetim testi</li> </ul>              |
|  | <i>Bulgular tablosu ile bulgular özet tablosu için rehber, Kosta Rika Sayıştayı</i>             | <ul style="list-style-type: none"> <li>Yapı, içerik ve denetim bulguları formatı örneği</li> </ul>           |

## 5. ETİK DENETİMDE RAPORLAMA VE İLETİŞİM

Etik denetimi, hassas bir konuyu ele alır. Bu yüzden, denetim öncesinde, sırasında ve sonrasında raporlama, özel dikkat gerektirir.

Konunun daha hassas bir yapıda olması beklenirken, raporlama sürecinin büyük ölçüde bir performans denetimi yaklaşımını takip etmesi tavsiye edilir.

Bir kamu organizasyonunun etik çerçevesinin denetimi, esas itibarıyla performansa, özellikle kurum yönetiminin ve personelinin etik davranmasını güvenceye alacak şekilde uygulamaya konan tedbirlerin verimliliğine ve etkinliğine (ve/veya eksikliğine) odaklanır. Bir etik denetimi, mevcut kurallara/düzenlemelere uygunluğu çağırırsa da dürüstlük yönetimin geliştirmeyi amaçlar. Bu nedenle, raporlamanın dikkatleri çekmesi, ulusal/mahalli düzeydeki mevcut yasal hükümleri, oluşturulmuş kural ve uygulamaları dikkate alması önemlidir.

### 5.1. Raporlama

İyi bir denetim raporunun anahtarı; etkili iletişim, denetim sorularına ilişkin temel bulguları ve sonuçları açıkça ve tarafsız şekilde ortaya koyma, okuyucunun neyin, neden ve nasıl yapıldığını anlamasına izin verme ve uygulama tavsiyeleri sağlamadır. Raporda sunulan denetim soruları, raporun sonuçlarına ulaştıran sorular olmalıdır. Bu soruların, denetimin planlanma safhasında tanımlanan orijinal denetim sorularıyla mutlaka aynı olması gerekmez.

Etik denetimin denetim raporu, herhangi bir denetim raporuna uygulanan standartları takip edecektir:

- Rapor, şu bölümleri içerir: Başlangıç, (denetimin amacı ve nedenini açıkça ifade eden) hedefler; denetim kapsamı, yaklaşımı ve kriterler; gözlemler; sonuçlar; ve tavsiyeler.
- Rapor; tarafsız, tam, açık, ikna edici, geçerli, kesin, yapıcı ve öz olmalıdır. Etkin bir kalite kontrol sistemi, raporların bu özellikleri sergilediklerini göstermek için gereklidir.

Etikle ilgili hususlar, hassas ve subjektif olarak algılanmaya yatkın ise de, tarafsızlıklarına dair endişeler, özel önem arz etmektedir. Denetim raporları, hedeflere (ve özellikle bu durumda önemli olan ve tercihen mutabık kalınmış) kriterlere karşı sergilendiği kanaatine varılan gerçek performansa dayalı olarak bağımsız ve önyargısız bakış açısıyla yazılmalıdır. Söz konusu rapor, içerikte dengeli, tonda tarafsız olmalı ve aynı zamanda denetim bağlamına uygun denetim sonuçlarıyla adil ve yanlış yönlendirmeyen bir rapor olmalıdır. Tarafsız raporlar, performansla ilgili olumlu yönleri gösterir, ve eksik performansın üzerinde çok durmaktan ya da abartmaktan ziyade gerçekte tespit edileni sunarlar. Yorumların izlenime ve gerçekleri ve şartları anlamaya dayalı olması gerekir. Bu, denetlenen idare tarafından raporun daha iyi kabulünü sağlamaya yarar. Rapor, ifade edilen denetim sorularını cevaplamaya yarayan bütün bilgileri ve argümanları içermelidir. Denetim soruları, kriterler, gözlemler ve sonuçlar, bulgular, sonuçlar ve tavsiyeler arasındaki açık bağlantılarla birlikte, anlamaya yardımcı bir mantığı izlemelidirler.

Ana mesajlar; açık ve ilgili olmalı, yanlış anlamaya müsait olmamalı ve aynı zamanda kolayca tespit edilebilir olmalıdır. Verilen bilgiler; bulguların doğruluğu, sonuçların makul olduğu ve tavsiyeleri uygulamanın faydaları konusunda okuyucuyu ikna etmelidir.

Raporun içeriği, tanımlanmış denetim sorularıyla ilgili olmalı, rapor kullanıcıları açısından önemli ve ilginç olmalı ve konuyla ilgili yeni şeyler söyleyerek değer katmalıdır. Önemliliğin önemli bir yönü, zamanlılıktır.

Etik denetimde “kesinlik”, maksimum önem taşır. Etik ile ilgili hususlarda, insanlar “sonuçların, perspektif meselesi olduğu” argümanına kolayca takılırlar. Dolayısıyla sonuçlar; iyi tespit edilmiş ve sunulmuş kanıtlara dayalı olmalıdır. Sunulan bu kanıt, gerçek olmalı ve bütün bulgular doğruca gösterilmelidir. Bu, raporlanan bilginin güvenilir ve itibar edilebilir olduğuna okuyucuları ikna etme ihtiyacına dayanır. Zira, rapordaki herhangi bir tutarsızlık, bütün raporun doğruluğuna ve güvenilirliğine gölge düşürebilir ve dikkatleri konunun özünden uzaklaştırabilir. Ayrıca, tutarsızlıklar, YDK’nın itibarına zarar verebilir ve raporlarının etkilerini azaltabilir. Kültür ve iklim söz konusu olduğunda, denetçi, mevcut kanıtın değeri ile bağlantılı olarak sonuçları formüle etme yönteminde çok dikkatli olmalıdır. Bu açıdan denetçi, rahatlıkla “ durum, budur” şeklinde ifade edebileceği durumları, “insanlar, onu (durumu) bunun gibi algılar” şeklinde söylemesi gereken durumlardan açıkça ayırtmalıdır. Bu sonuncu durumdaki gerçek, durumun kendisi olmayacaktır, ama, onun yerine durumla ilgili iklim olacaktır.

Rapor, tespit edilen zayıflıklardan kimin sorumlu olduğunu açıkça belirleyerek ve gelişim için uygulama önerileri sağlayarak yapıcı ve gelecekteki problemleri aşmada ya da bunlardan kaçınmada yönetime yardımcı olmalıdır. Yönetimi, kontrolleri altında olmayan hususlarla ilgili olarak eleştirmek uygun değildir. Performansla ilgili olumlu yönleri de işaret eden dengeli raporlar, raporun denetlenen kurum tarafından benimsenmesini sağlamaya yardımcı olur.

Rapor; gerekli iyileştirme adımlarının atılması için hükümet, üst yöneticiler ya da diğer sorumlulara uygulama önerileri sağlayan faydalı bir araç olarak sunulmalıdır.

Bir etik denetimin denetim raporunun sonuç ve tavsiyeleri, dürüstlük yönetimini geliştirmeyi amaç edinmelidir ve, nihayetinde söz konusu sonuç ve tavsiyeler aşağıdaki hususlarla ilgili olabilir:

- Prosedürleri en iyi uygulamalara uyarlamak,
- Yazılı etik standartları ve/veya yazılı iyi uygulamalara bağlılık beyanlarının imzalanmasını teşvik etmek,
- İş alanlarıyla ya da giderlerin yetkilendirilmesiyle ilgili somut politikaları/rehberleri geliştirmek,
- Personel arasında dürüstlikle ilgili farkındalığı güçlendirmek,
- Sert kontrollerin etkinliğini artırmak üzere uygulanacak bir araç olarak yumuşak kontrollerin kullanımına/uygulanmasına ilişkin etkin bir iletişimi kurmak,
- Yönetim uygulamalarına dair bir şeffaflık kültürünü teşvik etmek,
- Yönetim kurullarına, yönetime ya da parlamentoya sunulan bilgilerin kalitesini geliştirmek,
- İç kontrol sistemlerinin performansını kapsamlı şekilde gözden geçirmek ve/veya temel kontrollere uygunluğunu teyit için bu sistemleri güçlendirmek,
- İlgili kodlara ya da kurallara uymak ve bazı kurumların ve birimlerin bu uygunluğu sağlama kabiliyetlerini güçlendirmek,
- Disiplin işlemleri alanında rehberliği geliştirmek,
- Şeffaflığı artırmak ve kamunun yardımıyla yolsuzluğu önlemek için bilgilerin kamuya sunulmasına dair yasal yükümlülükleri geliştirmek,
- İhalelerde menfaat çatışmalarından sakınmak (örneğin kendileriyle sözleşmelerin görüşüldüğü aynı şirketlerden danışmanlık tavsiyesi satın alımını önleyerek),
- Farkındalık artırmayı ve eğitim programlarını teşvik etmek ve desteklemek,

- İhbar bildirimine dair düzenlemelerle ilgili stratejik yaklaşımları benimsemek,
- Bu prosedürlerdeki sorumlulukları açıklığa kavuşturmak, toplanan bilgileri paylaşmak ve trendleri, hedef risk alanlarını tanımlamak ve çıkan dersleri öğrenmek için bunlardan yararlanmak,
- Emek pazarına erişimle ilgili olarak cinsiyet eşitliğini desteklemek amacıyla sözleşme uygulamaları için özel şartların dahil olmasını teşvik etmek.

## 5.2. İletişim

Etik denetimlerin bulguları, sonuçları ve tavsiyeleri, YDK'nın pozisyonuna, yetkisine ve ülke mevzuatına uygun şekilde diğer denetimlerde (performans) olduğu gibi Parlamento'ya, denetlenen kuruma, diğer paydaşlara ve genel olarak kamuya (basın ve medya aracılığıyla) sunulmalıdır.

Kamu idarelerini incelemekten sorumlu Parlamento ve denetleme kurumlarının rolü, etikle ilgili konuların hassas yapısı dikkate alındığında önemlidir. Kamu sektöründe gelişmiş şeffaflık ve hesap verebilirliğe duyulan ihtiyaç artışı nedeniyle bu kurumlar, denetimle ulaşılan sonuçlara ve tavsiyelere karşılık vermek üzere düzeltici adımların atıldığını ve gerekli mevzuat ve kuralların kabul edildiğini güvenceye almada önemli bir rol oynayacaklardır.

Etik kamu yönetimi üzerine denetim sonuç ve tavsiyeleri yayımlandığında, kamuyu bilgilendirmek oldukça önemlidir. Etik denetim raporları, kamuya açık hale getirilmeli ve diğer YDK raporlarında olduğu gibi benzer kanallar aracılığıyla yayımlanmalıdır. Yayımlama, YDK çalışmasının gerçek değişimle sonuçlanmasını güvenceye alır ve denetlenen kamu organizasyonunun etik ortamı ve davranışı (personel ve yönetim) anlamında şeffaflığı sağlar. Farkındalık artırma ve şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırma amacıyla kamu sektörüne baskı yapmak söz konusu olduğunda, basın/medya ve genel olarak kamu temel paydaşlardır. Kamuda YDK'nın bulguları ve tavsiyelerine dair farkındalığı artırmada, sözlü ve yazılı basın önemli bir rol oynamaktadır.

Gizlilik nedenleriyle ve veri koruma mevzuatına dayalı olarak, anonimliği korumak için kişilerin ya da kurumların adları rapordan kaldırılabilir. Denetim sırasında tespit edilmiş etik dışı davranış ya da potansiyel hile durumlarında, spesifik bilgiyi yayımlamamaya yönelik sonuç doğurabilecek gerekli kurallar ve prosedürler uygulanabilir. İstisnai durumlarda, denetim raporunun bütününe yayımlanması uygun olmayabilir.

Gizlilik ve veri korumayla ilgili potansiyel sınırlamalar dikkate alınarak, etikle ilgili denetim raporları, yayımı üzerine basın ve medya aracılığıyla duyurulacaktır. Etikle ilgili denetim tavsiyelerinin takibi durumunda, ana rapordaki benzer yöntemlerle duyurmak (bilgi vermek) önemlidir. Bu, kamu yönetiminin ve kuruluşların incelenmesi sürecinde YDK'nın rolüne dair farkındalığı güçlendirecektir.

Denetlenen kurumla yakın iletişim, yayımlama zamanında da çok önemlidir. Ana paydaş olarak, denetlenen kurumun etik denetimin organizasyon açısından potansiyel etkisini (kurum içi ve dışı açısından) anlaması önemlidir. İtibar riski, organizasyonun faaliyetlerinin, işlemlerinin ve kaynak yönetim sorumluluklarının standart bir performans ya da uygunluk denetimi sırasında (oluşan riskten) muhtemelen daha yüksek olacaktır.

Bunun için, denetlenen kurum, en başından denetime dahil olmalıdır. Denetlenen kurumla, denetimin neyle ilgili olacağı ve düzeltme/ gözden geçirme sürecinde denetlenen kurumun nerede

önemli bir rol oynayacağıyla ilgili açık bir iletişimin olması önemlidir. “Sürpriz yok” yaklaşımı, denetlenen kurumun sürece ve yaklaşıma tamamen bağlı kalmasını sağlayacak ve denetim tavsiyelerinin etkin uygulanması yolunu açacaktır.

Nihai rapor yayımlanmaya hazır oluncaya kadar, yapılan işlemlerin gizliliği, etik denetim bağlamında zaruridir.

Etik/dürüstlikle ilgili ulusal/uluslararası kuruluşlar/organizasyonlar gibi diğer paydaşlar da sürece dahil edilebilirler. Farkındalık artırmaya olan etkileri, önemli olabilir ve denetlenen organizasyonların etik davranışında/kültüründe ciddi değişim ve gelişim baskısı uygulanmasında belirleyici faktör olabilirler. Bazı YDK’lar, denetim bulguları ve tavsiyelerine ilişkin özel brifingler için bu organizasyonları davet etmektedirler.

Çeşitli paydaşlarla iletişimin çeşidi de artırılabilir. Etiğin denetimi, yeni bir alandır ve, YDK bu alanda çalışmaya karar verirse, kamu sektöründe etik yönetim alanında ve dürüstlük kültüründe bir gelişmeye sebep olma potansiyeli en iyi hale getirilmiş olacaktır. YDK, raporlarının etkilerini maksimum hale getirmek için farklı paydaşlarla aşağıda örnekleri görüldüğü üzere bazı iletişim insiyatiflerini benimsemelidir:

- Paydaşlara (parlamento dahil) ve denetlenen kurumlara, denetimlerinde neden bir etik yaklaşım kabul ettiğine karar verdiğini ve bunu yapmanın önemini açıklamak ve bu alanla ilgili izleyeceği stratejisini onlarla paylaşmak. Bu, bir çok yöntemle yapılabilir (belgeler, afişler, sunumlar, brifingler vb.),
- Etik denetimle ilgili rehberi paydaşlarla paylaşmak,
- Etik denetimlerden elde edilen en iyi uygulamaları, öğrenilen dersleri ve etkileri derlemek ve bunları paydaşlarla paylaşmak (özellikle YDK’nın yıllık raporlarında),
- Denetlenen kurumlardan etik denetimin faydalarına ilişkin geri bildirim istemek ve bunlardan ders çıkarmak.

### 5.3. Etki

Denetim raporu, denetim çalışmasının sonuçlarını sunar ve bu nedenle, denetim sürecinin en önemli parçalarından birisidir.

Sadece denetimin varlığı, bir kurumun etik çerçevesinde ve dürüstlük yönetiminde tespit edilen eksikliklere ve gerekli gelişim ihtiyaçlarına ilişkin sarf edilecek gayretlere ve artan farkındalığa katkı sunacaktır. Ancak, iyi şekilde yazılır ve sunulursa, denetim raporu, yönetimi düzeltici adımı atmasını teşvik etmede en güçlü bir araç olabilir.

Bu nedenle, denetim sonuçlarını istenen etkiyi en iyi sağlayacak şekilde sunmak, bütün YDK’lar için ortak bir zorluktur.

Denetim ve tespit edilen gerçekler ve bulgular esasında sunulan tavsiyeler, kamu sektöründe aşağıda örnekleri verilen gelişimleri sağlayabilecektir:

- Uygulanan kontrol sisteminin etkinliğini artırmak, zira etik, risk değerlendirmesinin önemli bir faktörüdür ve organizasyonun iç kontrol ortamının bir unsurudur

- Eksik süreçlerin ve/veya gerekli kontrol faaliyetlerinin oluşturulmasını teşvik etmek
- Kamu idarelerinde etik altyapının kurulması ve işleyişini teşvik etmek ve geliştirmek
- Kamu sektöründe etik ilke ve değerlere uyulmasının ve bunların gözetilmesinin önemine dair farkındalığı artırmak
- Etik ile ilgili gerekli eğitim ve öğretimi teşvik etmek
- Etik ve etik davranışla ilgili kural ve düzenlemelerin uyumlu şekilde uygulanmasını desteklemek
- Etik davranışı ve etik karar almayı güçlendirmek
- Etik ilkelerin uygulanmasını izleme mekanizmalarının güçlenmesi
- İhlal ve uygunsuzlukların sayısının azalması
- Hile ve yolsuzluğun önlenmesinde gelişme
- Kamu farkındalığında artış
- Yönetim uygulamalarında değişim
- Kamu görevlilerinin artan hesap verebilirlikleri
- Mevzuatta değişiklikler
- Kamu görevlilerinin işten çıkarılması
- Tespit edilen durumlara uygulanan yaptırımlar

#### 5.4. İzleme

İzleme, denetlenen kurum tarafından, yapılan tavsiyelere bağlı kalındığını sağlamak açısından zorunludur.

Özellikle, etik ile ilgili olarak, etik çerçeveyi geliştirmek ve denetim bulguları ve tavsiyelerini uygulamak üzere bütün muhtemel gayretlerin ortaya konulduğunu göstermek, denetlenen kurumun itibarı, hesap verebilirliği ve itibarı açısından önemlidir.

Etkin değişime yol açmak açısından, tavsiyeler, öncelikle denetlenen kurumlar tarafından kabul edilmeli ve sonra uygulanmalıdır.

YDK'lar, tavsiyelerinin uygulanışının düzgün şekilde izlenmesine ihtiyaç duyarlar ve bu bağlamda söz konusu tavsiyelerinin bazılarının, kapsamları ya da karmaşıklıkları nedeniyle, uygulanmadan önce ciddi bir zaman alabileceğini de bilmelidirler.

### 5.5. Raporlama ve İletişim: ilave rehberlik

| Konu                        | Nerede Bulunacağı                                                                              | İçerik                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Raporlama, iletişim ve etki | ISSAI 5530                                                                                     | <ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Sivil toplum kuruluşlarını denetim bulgularının tartışılmasına dahil etme iyi uygulamaları</i></li></ul>                                                                                                                                                                                      |
|                             | <i>Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetimine dair rehber, IDI</i>               | <ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim raporunun nasıl hazırlanır?</li><li>• Kaliteli bir denetim raporunun nitelikleri</li><li>• Denetim raporlarını ve tavsiyelerini yazmada iyi uygulamalar</li><li>• Denetim raporlarını yayımlamak ve duyurmak</li><li>• Hedef izleyiciye ulaşmak</li><li>• İzleme mekanizmaları</li></ul> |
|                             | <i>Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlük Değerlendirmesi, Elkitabı, Hollanda Sayıştay</i> | <ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim raporu nasıl hazırlanır?</li><li>• Kaliteli bir denetim raporunun nitelikleri</li><li>• Denetim raporlarını ve tavsiyelerini yazmada iyi uygulamalar</li><li>• Sağlanabilecek gelişmeler</li></ul>                                                                                       |
|                             | <i>Kamu Sektörü Dürüstlüğü, Değerlendirme İçin Bir Çerçeve, OECD</i>                           | <ul style="list-style-type: none"><li>• Denetim raporlarını yayımlamak ve duyurmak</li><li>• Hedef izleyiciye ulaşmak</li><li>• Kamu görevlilerinin hesap verebilirlikleri</li><li>• Değerlendirme bulgularının politika yapmaya dahil edilmesi edilmesi</li></ul>                                                                       |

## 6. ETİK DENETİMDE YAPILMASI VE YAPILMAMASI GEREKENLER

Bu rehberde vurgulandığı üzere, YDK'lar ve denetçileri, etik denetimi sırasında zorluklarla karşılaşabilirler. Bu bölüm, halihazırda yapılmış denetimler ve değerlendirmelerdeki söz konusu zorluklarla karşılaşma deneyimlerinden edinilen bazı temel dersleri özetlemektedir. Denetçiler ne yapmaları gerektiğinden emin olmalıdırlar ve gerçekten de nelerden kaçınmaya çalışmaları gerekmektedir?

### 6.1. Etik denetimin kapsamını, amacını ve hedeflerini çok iyi anlayınız ve tanımlayınız.

3ncü bölümde, bir YDK'nın etikle ilgili hususları denetlemede kullanabileceği çeşitli muhtemel yaklaşımlarını tarif etmiştik. Eğer kamu sektörü yönetimini geliştirme amacıyla, etik kontrol sistemini, etik altyapıyı ya da etikle ilgili spesifik bir konuyla başa çıkma (veya bu konuyu ele alma) yöntemini değerlendirmeyi hedefleyen bir denetim yapılmak istenirse, aşağıdaki hususlar akılda tutulmalıdır:

| Yapılması gerekenler                                                                                                                                                                                                                                           | Yapılmaması gerekenler                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Denetimi, kuralların, uygunluğun ve süreçlerin ötesine geçmek üzere tasarlayınız.                                                                                                                                                                              |                                                                                                                              |
| Resmi sistemin (tanımlanan değerlerin), gerçekte organizasyonel davranışa rehberlik eden değerlerden (işleyen değerlerden) farklı olabileceğinin farkında olunuz.                                                                                              |                                                                                                                              |
| Gelişimi başarmaya odaklanınız: denetimi ve hedeflerini, dürüstlük yönetimini geliştirmeye yardımcı olmak üzere tasarlayınız ve dürüstlük risklerine daha iyi karşılık vermek ve dürüstlikle ilgili olayları önlemek için nelerin yapılabileceğini gösteriniz. | <ul style="list-style-type: none"><li>Yolsuzluk ya da hatalı davranışı tespit etme konusunda üzülmekten sakınınız.</li></ul> |
| Performans ölçümlemesi, çok maliyetli ve bürokratik olabilir. Etik denetimi, pratik ve basit olmalı ve önemli hususlara odaklanmalıdır. Denetim hedeflerini seçmek üzere tipik denetim risk değerlendirme yaklaşımını kullanınız.                              |                                                                                                                              |
| Dürüstlüğü güçlendirmek ve yolsuzluğu önlemek için kamu politikaları değerlendirildiğinde,                                                                                                                                                                     | YDK'lar, sağlanan girdileri ya da politikaları formüle etmede izlenecek süreci sorgulayabilirler,                            |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                             |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| YDK'ların siyasi tarafsızlıklarına özel olarak dikkat edilmelidir.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | ama, siyasi alan yetkileri dışında olduğundan politikayı sorgulamaktan uzak durmalıdırlar.                                                                  |
| Etkin bir etik denetimi için, denetlenen kurumun özelliklerini dikkate alınız. Zamanla değişmeyen değerler; ülkelerin, mesleklerin, iş dünyasının, vatandaşların ve nesillerin neyin iyi ya da kötü olduğuna, neyin kabul edilebilir ya da göz ardı edilebilir olduğuna ya da davranışa karşılık verme yollarına dair farklı bakış açılarıyla birlikte değerlendirilmelidir. Denetçi, organizasyona özel kültürü, onun kendi etik davranış standartlarını ve karşılaştığı spesifik risklerini anlamalıdır. | Sadece mevzuatla öngörülen temel kontrollere bağlı kalmayınız. Denetlenen kuruma özel riskleri azaltmak için gerekli olabilen ilave kontrollere de bakınız. |

## 6.2. Denetlenen kurumla yeterli ve etkin iletişim kurma hususunda dikkatli olunuz.

Etik kültür ve davranış, hassas ve duyguyla alakalı bir husustur. Yöneticiler ve çalışanlar, korkabilirler ve bu alandaki bir denetimi benimsemeyebilirler. Onların anlamaları ve güven duymaları temel başarı faktörüdür.

| Yapılması gerekenler                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Yapılmaması gerekenler                                                                                                                                         |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Denetim kapsamını ve denetlenen kurumlara muhtemel etkilerini açıklayınız: Etik denetiminin dürüstlük yönetimini geliştirme, dürüstlikle ilgili olumsuz olayları önleme ve nihayetinde performanslarını, etkinliklerini ve vatandaşların güvenlerini geliştirme konularında kendilerine nasıl yardımcı olacağını ifade ediniz. | <i><b>Kendinizi, somut yolsuzluk ya da hatalı davranış durumlarını araştırıyor gibi bir pozisyona sokmayınız.</b></i>                                          |
| Denetlenen kurumlara, denetim çerçevesiyle ilgili bilgileri bildiriniz ve tam olarak anladıklarından emin olunuz.                                                                                                                                                                                                              | Denetlenen kurumlara bildirdiğiniz denetim çerçevesini, denetim sırasında değiştirmeyiniz: Sürprizler hoş karşılanmaz.                                         |
| Denetim sırasında iletişim kanallarını açık tutunuz. Direnci azaltmak ve işbirliği sağlamak üzere, denetlenen kurumlarla kriterleri, kullanılacak metotları ve survey içeriklerini tartışmaya ihtiyaç duyabilirsiniz.                                                                                                          |                                                                                                                                                                |
| Bulgularınızı ve tavsiyelerinizi denetlenen kurumlarla paylaşınız. Bu, sizin nihai görüşünüze karşı olmaları ihtimalini azaltacaktır.                                                                                                                                                                                          | Denetlenen kurumların bulgularla ilgili görüşlerini sunmalarına izin vermeksizin nihai raporunuzu tamamlamayınız. Bu görüşleri denetim raporunda yayımlayınız. |

## 6.3. Denetim hedeflerine ulaşmak için yeterli metot ve araçlardan yararlanınız.

Etik denetimi, ölçümlemesi zor ve sübjektif bakış ve görüşlere açık, maddi olmayan bazı durumları ve kontrolleri değerlendirir. Denetçiler, bu alanlarda bir bakış elde etmeye imkan sağlayacak

metotları kullanmalıdır, ama, kabul edilmiş kriterlerle karşılaştırarak ve tarafsız bulguları formüle ederek bu bilgileri doğrulamanın yöntemlerini bulmaya da ihtiyaç duyarlar.

| Yapılması gerekenler                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Yapılmaması gerekenler                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Açık olmayan ve kabul görmeyen kriterleri kullanmayınız. Etik denetimi, YDK'lar için yenidir ve sübjektif olarak değerlendirilebilir, ama, gerçekte, denetimlere esas olabilecek yeterince kabul görmüş kriterler mevcuttur.                                               |
| Denetim soruları, denetimin yönünü, kullanılacak metotları ve teknikleri belirlemede kilit rol oynamaktadır: Denetim kriteri, denetim konusu, denetim hedefleri ve denetim metotları arasında daima uyumu sağlayınız.                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Yöneticilerin ve çalışanların etik kültür ve davranışa dair bakış açılarını dikkate alınız: Zira bu, kamu idaresinin kırılabilirliklerini ve risklerini anlamaya yardım edecektir. Bu nedenle denetçi, algı surveyleri, odak gruplar ve mülakatları kullanmalıdır. Sübjektif veriler, etik iklimin esası olan algıları, tavırları ve duyguları değerlendirmek için kullanılır.                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Dürüstçe görüşlerini ya da başkalarının hatalarını raporlayan çalışanların gizliliklerini koruyacak değerlendirme metotlarını dikkate alınız.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Gizliliğe dair bir vaadi, asla ihlal etmeyiniz.                                                                                                                                                                                                                            |
| Bazı özel hususları akılda tutarak surveyleri uygulayınız: Büyük bir topluluğu kapsamak, kolayca derlemek ve sonuçları analiz etmek üzere online surveylerden yararlanınız; mülakatlara başlamadan önce surveyleri uygulayınız; dürüstlük araçlarının işleyişleri ve etkileri üzerine gerçek bilgileri isteyiniz; cevaplara dair açıklamaları ve yorumları isteyiniz ve çapraz doğrulama sorularını dahil ediniz; gruplar itibarıyla farklı algıları karşılaştırınız. | Surveyi, az sayıdaki kıdemli yöneticilerle sınırlı tutmaktan sakınınız.<br>Farklı pozisyon, algı ve bakışlara sahip kişilerle survey ve mülakat yapınız. Evet/hayır'lı sorulardan kaçınınız: Etik ile ilgili hususlar, daima (değerlendirmeye esas) düzeylere sahiptirler. |
| Ortamlara dayalı olarak, bireysel mülakatların odak gruplara nazaran daha iyi bilgiler sağlayıp sağlamayacağını dikkate alınız.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Sübjektif ve objektif veriler, denetim bulgularının güvenilirliğini sağlamak için birleştirilmelidir.<br>Farklı kaynak türlerinden (edinilen) sonuçları birleştiriniz.                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Surveyler, çalışan algılarını kesin şekilde ölçümleyebilirler, ama, algılar her zaman kesin değildir. Survey sonuçlarını denetimimize odaklanmak için kullanınız. Sonuçlar, kanıtlarla doğrulanmadıkça denetim sonucu olarak raporlanmamalıdır.                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | Olumsuz algılarla yetinmeyiniz: Temel nedenini belirleyiniz, zayıflıkların daha önceden tespit edilmediğini ve bunların yönetim tarafından düzgün şekilde karşılanıp karşılanmadığını bulunuz.                                                                             |
| Kıyaslama tekniklerini kullanınız.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                            |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Göreceli zayıflıkları ve güçlü yönleri gösteren karşılaştırılabilir organizasyonlarla ilgili benzer denetimlerin sonuçlarını dikkate alınız. Kıyaslama, organizasyonlara birbirlerinin yaklaşımlarını ve somut deneyimlerini öğrenme imkanı sunar, karşılaştırma ve değerlendirme sonuçlarını yorumlama zemini sağlar. |                                                                                                                                      |
| Etik iklimi değerlendirmek üzere bir olgunluk modeli kullanınız. Değerlendirmeler, kabul görmüş en iyi uygulama tanımlarına dayalı olursa daha tarafsız ve kabul edilir olacaktır. Bu modeller, güçlü yönleri ve boşlukları tespit etmede yardımcı olurlar.                                                            |                                                                                                                                      |
| Bilgileri ve kanıtları topladıktan sonra, bulgularınızı denetlenen kurumla paylaşınız ve denetlenen kurumun raporladığınız bulgularınızın doğru olup olmadığını kontrol etmesini sağlayınız.                                                                                                                           | Raporunuzdaki ifadelendirmelerde değişiklik yapmaya hazır olunuz, ama (ilave kanıt sağlanmadıkça) ulaştığınız kanaatlerinizde değil. |

#### 6.4. Olumlu etkilerin (doğmasını) kolaylaştırınız.

Etik denetimi, esas itibarıyla etik davranışı teşvik etmeyi amaçlar ve bu şekilde kamu sektörü performansında gelişime yol açar. Bunu başarmak için, geniş kapsamlı bir yaklaşım gerekir.

| Yapılması gerekenler                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Yapılmaması gerekenler                                                                                                                                                                                         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bizatihi denetimin kendisi ve denetim raporu, etik yönetimde olumlu etkiler sağlamak üzere tasarlanmalıdır. Mümkün olduğu yerlerde iyi uygulamaları tanımlayınız ve güçlendiriniz. Bu, denetimin benimsenmesini güçlendirir, sahiplenmeyi teşvik eder ve diğerleri için iyi örnek sağlar. Yapıcı bir dili daima muhafaza ediniz. |                                                                                                                                                                                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Kamu sektörünün itibarına gereksiz yere zarar vermekten sakınınız. Denetim raporu, kamuya açık olmalı, ama, raporun detayı farklılık gösterebilir. Belirli bulgular, sadece denetlenen kurumla paylaşılabilir. |
| Geniş kapsamlı bir yaklaşımı tercih et: bir tek (kurumu) denetim yerine, bir tema üzerine birden fazla kurumu kapsayan (transversal audit) denetim programı, daha çok etki ve geliştirmeye imkan sağlayacaktır.                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                |
| Çeşitli iletişim kanallarını kullanarak denetiminizin etkisini maksimum yapınız: Birden fazla kurumu kapsayan (transversal audit)                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                |

özel denetim raporları, konferanslar, makaleler, eğitim vb.

Sonuçları izleyiniz. Belirli zaman dilimlerinde denetlenen kurumdan cevapları (ilerlemeleri) isteyiniz. Gidişatın izlenmesi ve bir etkinin sağlanması için, bir vakit sonra denetimi tekrar ediniz.

#### 6.5. Etik denetimde yapılması ve yapılmaması gerekenler: İlave rehberlik

| Konu                                                      | Nerede Bulunacağı                                                                                                 | İçerik                                                                                             |
|-----------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Etik denetimde yapılması ve yapılmaması gerekenler</i> | <i>Türkiye’de kamu sektöründe etiği konsolide etmek, Etik Denetim Araç Kiti, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü</i> | <ul style="list-style-type: none"><li>Etik denetimde yapılması ve yapılmaması gerekenler</li></ul> |
|                                                           | <i>Kamu Sektörü Organizasyonlarında Dürüstlük Değerlendirmesi, Elkitabı, Hollanda Sayıştay</i>                    | <ul style="list-style-type: none"><li>Dürüstlük denetiminin altın kuralları</li></ul>              |

## EK 1: ÖRNEKLER VE DENETİM RAPORLARI

| Konu                                                                                                        | Adı                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| Sağlık sektöründe yolsuzluğu önleme üzerine Vaka Çalışması                                                  | Yolsuzlukla mücadele için kurumsal çerçevenin denetlenmesi kılavuzu, IDI         |
| Kamu ihalelerinde dürüstlikle ilgili kırılmalıkları ön plana çıkarmak üzere veri ve kıyaslamaları kullanmak | Dürüstlük bileşenleri: Kamuda trendleri izlemek üzere veri ve kıyaslamalar, OECD |
| Dürüstlük surveyleri                                                                                        | İdare kültüründe dürüstlük ve dürüstlük riskleri, Macaristan Sayıştayı           |
| İç kontrolü denetlemek                                                                                      | İdarelerde (FAS) İç kontrol ve yönetim, İrlanda Sayıştayı                        |
| Kamu idarelerinde etik altyapıyı değerlendirmek                                                             | Merkezi idarelerde dürüstlük yönetiminin durumu, Hollanda Sayıştayı              |
|                                                                                                             | Kamu idarelerinde etik altyapı işleyişinin verimliliği, Hırvatistan Sayıştayı    |
|                                                                                                             | Kamu sektöründe etiğin gözden geçirilmesi, Hırvatistan Sayıştayı                 |
|                                                                                                             | Federal vergi idarelerinde dürüstlük politikası, Belçika Sayıştayı               |
|                                                                                                             | Kamu idarelerinde yolsuzluğu önleme sistemleri, Avusturya Sayıştayı              |
| Davranış Kodunun uygulanması ve Koda uygunluğun denetimi                                                    | Kamu idaresinde Davranış Kodu, İzlanda Sayıştayı                                 |

|                                                                  |                                                                                                                                                                             |
|------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                  | Kamu İktisadi Teşebbüsleri ve kurumsal yönetim ilkeleri, Portekiz Sayıştayı                                                                                                 |
| <b>Menfaat çatışmalarının yönetilmesinin denetimi</b>            | Seçili AB Ajanslarında menfaat çatışmasının yönetimi, ECA                                                                                                                   |
|                                                                  | Dış danışmanları (müşavirleri) finanse etmek ve bunlardan yararlanmak, Almanya Sayıştayı                                                                                    |
|                                                                  | Menfaat Çatışmaları, İngiltere Sayıştayı                                                                                                                                    |
|                                                                  | Sağlık alanında menfaat çatışmalarını önlemek, Fransa Sayıştayı                                                                                                             |
|                                                                  | Menfaat çatışmalarının yönetilmesini denetlemek (YES atölye çalışmasının sonuçları), P.Costa, Portekiz Sayıştayı                                                            |
|                                                                  | İnceleme: (Eğitim Bakanlığı'nın) potansiyel bir menfaat çatışmasını yönetmesi, İngiltere Sayıştayı                                                                          |
|                                                                  | Toplum Entegrasyon Kurumu, dernekler ve vakıflara tahsis edilen ödeneklerin izlenebilirliğini sağlıyor mu ve bunların kullanımını kontrol edebiliyor mu?, Letonya Sayıştayı |
| <b>İhbar bildirim (whistle-blowing) politikalarının denetimi</b> | Hükümetin ihbar bildirim politikaları, İngiltere Sayıştayı                                                                                                                  |
|                                                                  | İhbar bildirim politikasını çalıştırmak, İngiltere Sayıştayı                                                                                                                |
|                                                                  | İhbar bildirim politikasından sorumlu kişilerin rolleri, İngiltere Sayıştayı                                                                                                |
| <b>İşten ayrılma sonrası sınırlamaların denetimi</b>             | İşten ayrılma sonrası bekleme süresiyle ilgili yasanın uygulanmasının denetimi, İsrail Sayıştayı                                                                            |
|                                                                  | Çevre Koruma Bakanlığında siyasi atamalar, İsrail Sayıştayı                                                                                                                 |
|                                                                  |                                                                                                                                                                             |

|                                                              |                                                                                                                                                         |
|--------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Personelin işe alınmasını ve yönetilmesini denetlemek</b> | Kamu işletmelerinde çalışanların işe alınması, İsrail Sayıştayı                                                                                         |
|                                                              | Seçilmiş görevlilerin hizmetlerine dair etik boyutlar, İsrail Sayıştayı                                                                                 |
|                                                              | İsrail Bankası-Maaş kazanımları, İsrail Sayıştayı                                                                                                       |
|                                                              | Kamu görevlilerine sağlanan dış ödenekler, Hollanda Sayıştayı                                                                                           |
| <b>Siyasi finansmanı denetlemek</b>                          | Siyasi partilerin siyasi finansmanı ve bağışlar, İsrail Sayıştayı                                                                                       |
| <b>Hediye ve misafirperverlik ikramlarının denetlenmesi</b>  | Kamu görevlilerine verilen/sunulan hediyeler ve menfaatler, İsrail Sayıştayı                                                                            |
|                                                              | Hediye ve ikramların kabulüne dair inceleme, İngiltere Sayıştayı                                                                                        |
| <b>Kamu varlıklarının kullanımını denetlemek</b>             | Önceki başbakanların iletişim yöneticilerinin telefonları, taksi ve kredi kartlarını kullanmaları ve suiistimalleri, Danimarka Sayıştayı                |
|                                                              | Başbakanlık Konutlarının Masrafları, İsrail Sayıştayı                                                                                                   |
| <b>Kamu ihalelerinde dürüstlük</b>                           | Vaka çalışmaları aracılığıyla kamu ihalelerinin analizi, Malta Sayıştayı                                                                                |
|                                                              | Personel bilgisayarlarının satın alınmasında dair soruşturma ve raporlama, Malta Sayıştayı                                                              |
|                                                              | Dört Mahalli Ortak Komite tarafından koruma hizmetleri ve CCTV kameralarının kurulumunun sağlanmasına yönelik ihaleyle ilgili inceleme, Malta Sayıştayı |
|                                                              | Savunma Bakanlığı İhale Sözleşmelerinde Dürüstlük, ABD Sayıştayı                                                                                        |
|                                                              |                                                                                                                                                         |

|                                                                     |                                                                                                                                |
|---------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                     | Dr Foster Zekası: Bilgi Merkezi ve Dr Foster LLP arasında bir ortak girişim, İngiltere Sayıştayı                               |
| <b>Lisans vermede dürüstlük</b>                                     | AB’de emisyon lisanslarının pazarlanmasında dürüstlük, ECA                                                                     |
| <b>Kurallara uymaya zorlama düzenlemelerinin denetimi</b>           | Kamu idarelerinin disiplin fonksiyonlarının yerine getirilmesi, İtalya Sayıştayı                                               |
|                                                                     | Hilenin incelenmesi ve soruşturulması, Hollanda Sayıştayı                                                                      |
| <b>Somut hatalı davranışları değerlendirmek</b>                     | Yüksek rütbeli kamu görevlilerinin mesleki davranışı, Malta Sayıştayı                                                          |
| <b>Hile ve yolsuzluk yaklaşımı</b>                                  | Vergi hileleriyle mücadele, Fransa Sayıştayı                                                                                   |
|                                                                     | Taşra şehir ve belediyelerinin çalışmalarında yolsuzluğu önlemek, Estonya Sayıştayı                                            |
| <b>Kamu ihaleleri aracılığıyla cinsiyet eşitliğini teşvik etmek</b> | Kamu İhale Yasası ile tanımlanan kamu idarelerinde 2010 ve 2011 yılları arasında yapılan ihale sözleşmeleri, İspanya Sayıştayı |

## EK 2: SÖZLÜK

| Konu                     | Tanım                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Kaynak                                                                                                                                          |
|--------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Denetim</b>           | <i>Bir kurumun faaliyet ve işlemlerini; hedeflerine, bütçesine, kural ve standartlara uyumlu şekilde yapılmasını ya da işlemlerini güvenceye almak üzere yapılan gözden geçirmedir. Söz konusu gözden geçirmenin amacı, düzenli aralıklarla düzeltici adım atılması gerekebilecek sapmaları tespit etmektir.</i>                                                                                                                                        | INTOSAI GOV 9100, p.59                                                                                                                          |
| <b>Uygunluk denetimi</b> | <i>Belirli bir konunun kriterlerle uyumlu olup olmadığının bağımsız değerlendirmesidir.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | ISSAI 400, p. 3                                                                                                                                 |
| <b>Yolsuzluk</b>         | <i>Kamu yetkisinin kişisel ya da özel avantajlar için etik dışı kullanım şekli.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | INTOSAI GOV 9100, p. 61 – referring to XVI INCOSAI,Uruguay, 1998                                                                                |
|                          | <i>Emanet edilen gücün özel menfaatler için kötüye kullanımı</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | INTOSAI GOV 9100, p. 61 – referring to Transparency International                                                                               |
| <b>Etik</b>              | <i>Davranışlara esas değerler ve ilkeler</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | ISSAI 30, p. 4                                                                                                                                  |
|                          | <i>Etik; kişiler ve toplum için neyin iyi olduğunu tanımlayan felsefenin bir dalıdır ve insanların kendilerine ve karşılıklı olarak diğerlerine karşı göstermekle sorumlu oldukları yükümlülüklerin ya da görevlerin yapısını kurar. Etik, belirli bir durumda kişinin davranışlarına rehberlik ederek, toplumun ve bireylerin ahlaki değerlerinde yerleşiktir. Etik; ülkeler, zamanlar, kültürler ve organizasyonlar açısından farklılık gösterir.</i> | Par. 2.1                                                                                                                                        |
| <b>Etik yönetimi</b>     | <i>Etik yönetimi, organizasyonun kurumsal dürüstlüğüne korumaya yönelik yapı ve kültür odaklı faaliyet ve araçların dengeli şekilde uygulanmasını gerektirir. Etik, yönetim ve politika döngüsünün standart bir bileşeni olmalıdır.</i>                                                                                                                                                                                                                 | Par. 2.6                                                                                                                                        |
| <b>Mali denetim</b>      | <i>Bir kurumun mali bilgilerinin mali raporlama ve düzenleyici çerçeveye uygun şekilde sunulup sunulmadığını değerlendirmek.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | ISSAI 200, p.1                                                                                                                                  |
| <b>Adli denetim</b>      | <i>Muhasebe metodlarının; genelde zimmet ya da hile gibi suç fiillerinin incelenmesi ve soruşturulması için adli kanıtların izlenmesi ve toplanması amacıyla uygulanması. Ayrıca, adli muhasebe olarak ta adlandırılır.</i>                                                                                                                                                                                                                             | <a href="http://www.businessdictionary.com/definition/forensic-audit.html">http://www.businessdictionary.com/definition/forensic-audit.html</a> |
| <b>Hile</b>              | <i>İki taraf arasında; bir tarafın, diğer tarafı yasa dışı, haksız avantaj elde etmek gayesiyle sahte beyan aracılığıyla kasıtlı olarak aldattığı yasal</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                             | INTOSAI GOV 9100, p. 63                                                                                                                         |

|                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                             |
|--------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                          | <i>olmayan bir etkileşimdir. Hile; birtakım adil ya da dürüst olmayan avantajları elde etmekte kullanılan aldatmaca, düzenbazlık, (bilinmesi gereken bilgiyi) gizleme ya da gizliliğin ihlali davranışlarını içerir.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                             |
| <b>Yönetişim</b>         | <i>Karar alma süreci ve kararların uygulanma süreci</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <a href="https://www.unescap.org/sites/default/files/goodgovernance.pdf">https://www.unescap.org/sites/default/files/goodgovernance.pdf</a> |
| <b>İyi Yönetişim</b>     | <i>İyi yönetim; 8 temel özelliğe sahiptir: İyi yönetim; katılımcıdır, mutabakat esaslıdır, hesap verebilir, şeffaf, karşılık verici, etkin ve verimli, eşitlikçi ve kapsayıcıdır ve hukuk düzenini gözetir. Yolsuzluğun en aza indirilmesini, azınlıkların görüşlerinin dikkate alınmasını ve toplumdaki en savunmasızların seslerinin karar alınırken duyulmasını güvenceye alır. Ayrıca, toplumun mevcut ve gelecek ihtiyaçlarına karşı da cevap vericidir.</i>                        | <a href="https://www.unescap.org/sites/default/files/goodgovernance.pdf">https://www.unescap.org/sites/default/files/goodgovernance.pdf</a> |
|                          | <i>Ülke kaynaklarının ve kamu görevlerinin; uygun, şeffaf, hesap verebilir, eşitlikçi ve halkın ihtiyaçlarına karşılık verici şekilde yönetimidir.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | INTOSAI GOV 9160, p. 7                                                                                                                      |
| <b>Dürüstlük</b>         | <i>Doğru, güvenilir, iyi niyetli ve kamu yararına uygun davranmak</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | INTOSAI Code of Ethics, p. 5                                                                                                                |
|                          | <i>Kişilerin ya da organizasyonun etik değerlerle uyumlu doğru davranışı. Dürüstlük etîğin davranışsal sonucudur.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Par. 2.2                                                                                                                                    |
| <b>Dürüstlük kültürü</b> | <i>Kültür, yapılacakların nasıl yapılacağını belirleyen davranışın kendi kendini idame ettiren modelidir. Süreklilik arz eden bir dürüstlük kültürü; kurum çapındaki kültürel norm olarak doğru şeyin yapılmasını sağlar ve bu, uygunluktan daha fazlasını gerektirir.</i>                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                             |
|                          | <i>Etik iklim ve kültür; performans ve davranışı etkileyen algılar, bağlılık/adanmışlık ve tatmin aracılığıyla etik davranışı teşvik eder.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Par 2.5                                                                                                                                     |
| <b>İç kontrol</b>        | <p><i>Kurumun yönetimi ve personeli tarafından etkilenen bütünleyici bir süreç olup, riskleri karşılamak ve kurumun misyonunun gerçekleştirilmede aşağıda belirtilen hedeflerin başarılmasında makul güvence sağlamak üzere tasarlanmıştır:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Faaliyetleri düzgün, etik, ekonomik, verimli ve etkin olarak yürütmek,</li> <li>• Hesapverebilirlik yükümlülüklerini yerine getirmek,</li> <li>• Mevzuat ve düzenlemelere uymak,</li> </ul> | INTOSAI GOV 9100, p. 6                                                                                                                      |

|                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>Kaynakları kayba, kötü kullanıma ve zarara karşı korumak.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                                                         |
| <b>Yönetim kontrolü</b>                                 | <p>Belirlenen amaçların belirli bir zaman çerçevesinde başarılmasını hedefleyen bir yönetim fonksiyonudur ve genelde üç bileşeni olduğu anlaşılr:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Standartları belirlemek,</li> <li>2. Gerçek performansı ölçümlemek, ve</li> <li>3. Doğru adımı atmak.</li> </ol> | <a href="http://www.businessdictionary.com/definition/management-control.html">http://www.businessdictionary.com/definition/management-control.html</a> |
| <b>Performans denetimi</b>                              | <p>Kamu girişimlerinin, sistemlerinin, operasyonlarının, programlarının ya da kuruluşlarının ekonomiklik, etkinlik ve verimlilik ilkelerine uygun olarak faaliyet gösterip göstermediğinin ve iyileştirme yapılabilecek alanların bulunup bulunmadığının bağımsız, tarafsız ve güvenilir incelemesi</p>          | ISSAI 300, p. 2                                                                                                                                         |
| <b>Kamu sektörü</b>                                     | <p>Kamu sektörü, yasama, yürütme, yargı kurumlarını, kamu işletmelerini, kamu özel ortaklıkları ve sağlık, eğitim ve ulaştırma gibi kamu hizmeti sunan kuruluşları kapsar.</p>                                                                                                                                   |                                                                                                                                                         |
| <b>Birden fazla idarede denetim (Transversal audit)</b> | <p>Aynı denetim metodolojisi ve prosedürlerini kullanarak birden fazla idarede ortak bir konu/temada eş anlı inceleme</p>                                                                                                                                                                                        | Par 3.5                                                                                                                                                 |

**DENETİM VE ETİK ÇALIŞMA GÜCÜNE**  
**Katılan Üye Sayıştaylar**

**Portekiz (Başkan)**  
**Almanya**  
**Arnavutluk**  
**Avrupa Sayıştayı**  
**Çek Cumhuriyeti**  
**Finlandiya**  
**Fransa**  
**Hollanda**  
**Hırvatistan**  
**İngiltere**  
**İspanya**  
**İsrail**  
**İtalya**  
**Makedonya**  
**Macaristan**  
**Malta**  
**Moldova**  
**Montenegro**  
**Polonya**  
**Romanya**  
**Rusya Federasyonu**  
**Sırbistan**  
**Türkiye**

