

YOLSUZLUĞUN ÖNLENMESİNDE DENETİMİN ROLÜ VE ETKİNLİĞİNİN ARTIRILMASI*

Kendal ÖZKALKAN¹

ÖZET

Yolsuzluk dünyanın her yerinde karşımıza çıkan ve toplumsal bir sorunu ifade eden olumsuz bir kavramdır. Yolsuzluk gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerde daha sık karşımıza çıkmaktadır. Bunun temel sebepleri arasında siyasal, ekonomik ve idari durumun dengesizliğinin yarattığı istikrarsız ortam bulunmaktadır. Yolsuzluk görevi kötüye kullanma ve çıkar amacı elde etmek için hukuk kurallarının ihlal edilmesini içermektedir. Bir ülkede yolsuzluğun tamamen çözülmesi ütopyik bir düşüncedir ancak yolsuzluğun suç içeren unsurları için alınacak bazı hukuki ve idari çalışmalar ile azaltılabilmektedir. Ülkemiz geçmişten günümüze pek çok yolsuzluk vakası yaşanmıştır. Özellikle kamu kurum ve kuruluşlarında gerçekleşen yolsuzlukların topluma olumsuz etkileri yadsınamaz boyuttadır. Bu etkilerin azaltılması ve yolsuzluğun azaltılması, önlenmesi için yapılacak bazı çalışmalar ve geliştirmeler bu çalışmada ortaya konulacaktır. Bu çalışmalar hukuki, idari ve toplumsal algı düzeyinde genel olarak derlenecektir.

Anahtar Kelimeler: Denetim, Yolsuzluk, Bağımsız Denetim

INCREASING THE ROLE AND EFFECTIVENESS OF INSPECTION IN THE PREVENTION OF CORRUPTION

ABSTRACT

The concept of corruption is a social problem that arises in almost every country of the world. The main purpose of this study is to investigate the effect of the control factor on the prevention of corruption and to reveal elements of the control factor that increase the effectiveness of the corruption in the name of solution. Preventing economic and social damage caused by corruption can be reduced to the minimum level by the work to be done by all the organs of the society and the state. The answer to this question is how all elements of independent audit and control play a role in the solution of this problem and how this role can be improved.

Keywords: Audit, Corruption, Independent Audit

* Dr.Öğr.Üyesi.Esin Nesrin CAN danışmanlığında yazılmış ‘Yolsuzluğun Önlenmesinde Denetimin Rolü ve Etkinliğinin Artırılması’ başlıklı yüksek lisans tezinden güncellenerek hazırlanmıştır.

¹ İstanbul Aydın Üniversitesi, kendalozkalkan@gmail.com

1.Giriş

Yolsuzluk literatürde pek çok tanımı olan geniş bir kavramı ifade etmektedir. Yolsuzluk hukuk dışı bir kavramdır ve çoğu zaman çıkar amacı için kullanılmaktadır. Bir tanıma göre yolsuzluk; “maddesel kazanç ya da parasal olmayan özel amaçlara yönelik olarak kamusal yetkinin yasa dışı kullanımını içeren eylem ve davranışların tümü” olarak açıklanmaktadır. Yolsuzluğun ortaya çıkması görevin kötüye kullanması ile gerçekleşmektedir. Ancak bu çıkarın karşılıklı olduğu durumlarda bulunmakta bu durumda iki tarafta yolsuzluk yapmış olarak değerlendirilmektedir. Denetim kavramı günümüzde sıklıkla gündeme gelen son derece önemli bir kavramı ifade etmektedir. En genel anlamı ile denetim ekonomik eylemler ve olaylar hakkındaki iddiaları dikkate alarak; bu iddialar ile oluşturulan ölçütlerin arasındaki benzerliklerin derecesini belirlemek amacıyla tarafsız bir kanıt toplama, değerlendirme ve ortaya çıkan sonuçları ilgililere iletmekten oluşan sistematik bir süreçtir. Yolsuzluk ve Denetim kavramlarına teorik olarak bir birinin zıt kavramları demek mümkündür. Yolsuzluk günümüzde hala devam eden, gerek devlet kurumları gerek özel işletmeler için zarar verici bir kavramdır. Yanı sıra toplum vicdanını rahatsız etmektedir.

Bu çalışmanın birinci ve ikinci bölümü kavramsal bölümlerden oluşmaktadır. Çalışmanı birinci bölümünde yolsuzluk kavramına detaylı olarak yer verilmiş, yolsuzluk türleri ve ülkemizdeki yolsuzluk algısı araştırılmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise denetim kavramına yer verilerek denetim türleri ve ilkelerine değinilmiştir. Çalışmanın son bölümü olan üçüncü bölümünde ise bir mülakat gerçekleştirilerek alanında uzman denetmenler ile görüşülmüş, onlara önceden hazırlanan sorular yöneltilmiştir. Verilen cevaplar analiz edilerek sonuç bölümü ile çalışma sonlandırılmıştır.

2.Kavramsal Çerçeve

2.1. Hukuk ve Adalet Kavramları

Çalışmanın ana temasını oluşturan yolsuzluk kavramını ve bu kavrama bağlı konuları incelemeye önce konu ile direkt bağlantısı bulunan Hukuk ve Adalet kavramlarına değinmek son derece faydalı olacaktır. Hukuk, ‘*bir toplumda kişiler arasındaki ilişkileri düzenleyen ve devlet gücü ile uyulması zorunlu hâle getirilmiş olan kurallar bütünüdür. Amaç yönünden hukukun, toplumun genel yararını veya bireylerin ve toplumun ortak iyiliğini sağlamak amacı ile konulan ve kamu gücü ile desteklenen kuralların bütünüdür*’ olarak tanımlanmaktadır (Megep, 2008: 4).

Dolayısıyla hukuk kişilerin birbirleri ile ve kişilerin devlet ile olan ilişkilerini düzenlemektedir. Hukuk kuralları olmadan ve bu kurallara uyulmadan düzenli bir yaşam ve o yaşamda kendine yer bulan sağlıklı bireyler ve bu bağlamda sağlıklı bir toplum yapısını sağlamak oldukça zor görünmektedir. Yolsuzluk ve benzeri hukuka aykırı durumlar bu düzeni sarsan ve hukuk kurallarına aykırı hareket edilerek karşımıza çıkan olgulardır.

Adalet kavramı ise literatürde, '*doğrudan ayrılmama, haktan yana olma, hakkı yerine getirme ve hakkı gözetme anlamındadır*' (Balcı, 2017: 8). Söz konusu anlamı ile adalet herkesin eşit düzeyde olduğu bir yapıyı temsil etmekte, herkese verilen haklar bütünü ve bu hakların korunması olarak görülmektedir. Dolayısıyla adaleti gözeten kurallar bütünü olarak hukuk günümüzde devletin ve toplumun faydasına çalışan, toplumsal yapıyı düzenleyen son derece önemli bir kavramdır. Hukuk ve Adalet kavramları olmadan bir ülkenin ya da toplumun yaşamını sürdürebilmesi son derece olanaksız görünmektedir. Çalışmanın devamında yolsuzluk ve yolsuzluğun önlenmesi için denetim faktörü incelenirken hukuk ve adalet hakkında Aristoteles'in sözünü dikkat çekmek gerekmektedir. *–Hukuk ve Adalet, Toplumun ve devletin temelidir.*

2.2.Yolsuzluk Kavramı

Yolsuzluk literatürde pek çok tanımı olan geniş bir kavramı ifade etmektedir. Yolsuzluk hukuk dışı bir kavramdır ve çoğu zaman çıkar amacı için kullanılmaktadır. Bir tanıma göre yolsuzluk; "*maddesel kazanç ya da parasal olmayan özel amaçlara yönelik olarak kamusal yetkinin yasa dışı kullanımını içeren eylem ve davranışların tümü*" olarak açıklanmaktadır. Burada açıklanan maddesel kazanç genellikle rüşvet ve para alımı, özel amaçlar ise adam kayırma yani kayırmacılık olarak meydana gelmektedir. Yolsuzluk özel ya da kamu kuruluşlarında meydana gelmekle birlikte sıklıkla kamu kuruluşlarında meydana gelmektedir (Berkman, 1983: 10).

Uluslararası literatür incelendiğinde yolsuzluğun Avrupa Konseyi Yolsuzlukla Mücadele Özel Hukuk Sözleşmesinin 2'nci maddesinde bulunan tanımı ise; "*...doğrudan doğruya ya da dolaylı yollardan rüşvet ve yasadışı bir menfaat temin eden kişinin yürüttüğü görevlerin veya gerekli davranışların yasalara uygun bir şekilde yerine getirilmesinde sapmalara yol açan rüşvet veya başka her türlü yasadışı menfaatin talep edilmesi, teklif edilmesi, verilmesi ya da kabul edilmesi*" olarak açıklanmaktadır (Tarhan ve Gençkaya, 2006: 22).

Dolayısıyla bu tanımlardan yola çıkarak başlıca birkaç madde yolsuzluğu meydana getiren temel faktörleri arasındadır. Bunlardan ilki çıkar amacı sağlamaktır. Bu çıkar kimi zaman para ve mal alımı kimi zaman da nepotizm olarak karşımıza çıkmaktadır.

Yolsuzluğun ortaya çıkması görevin kötüye kullanması ile gerçekleşmektedir. Ancak bu çıkarın karşılıklı olduğu durumlarda bulunmakta bu durumda iki tarafta yolsuzluk yapmış olarak değerlendirilmektedir. Yolsuzluğun bir diğer ana özelliği ise hukuka aykırı olmasıdır. Alınan rüşvet ve diğer hiçbir teşvikin hukuki bir alt yapıya oturtulması mümkün değildir. Yanı sıra yolsuzluk çoğu zaman gizli olarak gerçekleştirilmekte ve taraflar arasında saklanmaktadır.

Yolsuzluk dünyanın her yerinde karşımıza çıkan ve toplumsal bir sorunu ifade eden olumsuz bir kavramdır. Ancak yolsuzluk sıklıkla az gelişmiş ve gelişmemiş toplumlarda ortaya çıkmaktadır. Bu toplumların modern toplumsal yapıya hızlı geçişleri, siyasi ve idari yapılarını sağlam bir temele oturtamamış olmaları yolsuzlukların sıklıkla yaşanmasına neden olabilmektedir (Gönülaçar, 2012: 41).

Yolsuzluk kamu ve özel sektörde meydana gelmekte ve karşılıklı iki tarafın gerçekleştirdiği bir olgudur. Dolayısıyla yolsuzluk tek taraflı değil iki taraflı bir gayri hukuki durumdur. Bu taraflardan biri yetkili diğer ise teşvikçidir. Bu durumda yetkilinin yetkilerini yani görevini kötüye kullandığı ve bundan menfaat elde ettiği, teşvikçinin de menfaatleri doğrultusunda yetkiliyi görevini kötüye kullanması konusunda teşvik ettiği görülmektedir. Bu durumda iki tarafında yaptığı eylem yolsuzluğu ifade etmektedir (Huntington, 1968: 59)

2.3.Dünyada ve Türkiye’de Yolsuzluğun Tarihçesi

Yolsuzluk kavramı günümüzdeki tanımı ile olumsuz bir olguyu ifade etmekte, görevi kötüye kullanma ve çıkar amacı elde etmek için hukuk kurallarının ihlal edilmesini içermektedir. Ancak yapılan araştırmalar neticesinde eski dönemlerde bazı toplumların, bugün yolsuzluk olarak değerlendirdiğimiz rüşvet, bahşiş ve adam kayırma gibi yolsuzluk unsurlarının günümüzdeki gibi olumsuz olarak nitelendirilmediği, aksine toplum tarafından anlayışla karşılanan ve bürokratik işlemler için gerekli olan kavramlar olduğu görülmektedir (Ağca, 2008: 6)

Ancak bu durum her toplum için geçerli olmamakla birlikte, yolsuzluk bilinen en eski uygarlıklardan biri olan Sümer uygarlığı yazılı tabletlerinde yolsuzluk kavramına rastlanmakta ve yolsuzluğun olumsuz bir şey olduğu görülmektedir. Sümerler rüşveti suç olarak görmekte ve bu suçu işleyen insanları cezalandırmaktadır. Bu durum çok erken

devirlerde, 3. Ur Sülalesi zamanından kalan belgelerde açıklanmaktadır. Dolayısıyla rüşvet ve yolsuzluk kavramları yazılı tarihin başına kadar giden oldukça eski kavramlardır (Mumcu, 2005: 25).

Sümerler ile birlikte Mezopotamya uygarlıklarının pek çoğunun rüşvet kavramını bildikleri ve bu kavramı suç olarak gördükleri bilinmektedir. Bunlardan Asurlular ve Babillerin devlet memurlarını rüşvet suçundan cezalandırdıklarına bazı kaynaklarda rastlanmaktadır. Hammurabi Kanunu rüşveti, dolayısıyla yolsuzluğu suç olarak görerek hukuk kuralları çerçevesine sokan ilk kanundur (Mumcu, 2005: 25).

Eski Yunanlıların uygarlığı günümüzün dünyasına şekil vermiş, felsefi temellerini atmış ve oldukça gelişmiş bir uygarlıktır. Bu uygarlıkta dahi rüşvetin sıklıkla kullanıldığı, devlet adamları arasında yaygın olduğu bilinmektedir. Ancak Yunanlar Atina Kanunlarında rüşveti oldukça açık şekilde tanımlayarak suç unsuru olarak görmüş ve rüşvet alıp verenleri şiddetle cezalandırmıştır. Söz konusu kanunda rüşvet için: “Eğer bir Atinalı kanunlara aykırılığa sevk etmek ve sevk edilmek için başkasına hediye verirse, topluluğu zarara sevk edeceği için, halkın laneti üzerine olsun ve hep yapıla geldiği gibi, kendisi, çocukları ve malları şerefsizlendirilsin” hükmü yer almaktadır (Kanmaz, 1999: 7)

Görüldüğü üzere eski çağlardan günümüze kadar yolsuzluk çoğu uygarlık ve ülke tarafından suç sayılmış ve bu konuda kanuni düzeyde çalışmalar yapılmıştır. Ancak yolsuzluğun günümüzdeki mana ile değerlendirilmesi, bu konuda geniş çaplı araştırmalar yapılması, hatta ülkeler çapında operasyonlar ile çözümlenmeye çalışılan bir toplumsal sorun olduğu düşüncesi küreselleşme sürecine paralel olarak başlamaktadır. Bu süreç ile yolsuzluk sadece bir ülkenin değil tüm ülkelerin ortak sorunu olarak görülmeye başlanmıştır. Dolayısıyla küreselleşme ekonomik ve siyasi boyutlarıyla yolsuzluk kavramına son derece odaklanmış ve yolsuzluğu azaltmak için bir savaş başlatılmıştır (Ağca, 2008: 11)

1960 yılı yolsuzluğun teorik ve iktisadi olarak araştırıldığı dönüm noktalarının başında gelmektedir. Ancak tüm çalışmalara rağmen içinde bulunulan iktisadi ve ekonomik gelişmeler ülkelerin hızlı gelişmesi, piyasanın ve ekonomik faaliyetlerin artması yolsuzluğunda ivmelenecek artmasına olanak tanımıştır. Yine bu dönem soğuk savaşın yaşandığı ve ülkelerin ihtiyatlı davrandığı dönemlerdir. Dolayısıyla bu çalışmaların uygulamaya konulması 1995 yılını bulmaktadır (Özçelik, 2006: 97)

Söz konusu dönem ile birlikte yolsuzluğun ivmelenecek artması uluslararası kuruluşların yolsuzluk ile mücadele etmek için çalışmalar yapmasını zorunlu hale getirmiştir. Bu

kuruluşlar başta IMF, Dünya Bankası, OECD, Avrupa Konseyi, Birleşmiş Milletler ve Avrupa Birliği'dir. Sonraki dönemlerde yolsuzlukla mücadele için pek çok çalışma yapılmış ve bu konuda uluslararası örgütler ve yerel örgütler birlikte çalışarak yolsuzluk sorununu çözmek için ortak çalışmalar yapmıştır. Tüm bunlara rağmen yolsuzluk hala günümüzde büyük bir toplumsal sorundur ve tamamen çözümlenmesi oldukça zordur. Bu sorunun çözümüne ve azaltılmasına yönelik çalışmalar hızla devam etmektedir (Ağca, 2008: 12)

Türkiye'de yolsuzluk tarihi incelendiğinde öncelikle kültürel mirasçısı olduğumuz Osmanlı İmparatorluğuna bakmak oldukça faydalı olacaktır. Osmanlı devlet otoritesinin oldukça güçlü olduğu ve bu otoritenin devletin her kurumunda son derece etkin uygulandığı bir devlet yapısını içermektedir. Söz konusu yapı 17. Yüzyıla kadar etkin şekilde kullanılmıştır fakat sonraki dönemlerde bu otoritenin kurumsal alanda azaldığı görülmektedir (Cem, 1989: 99).

Dolayısıyla 17. Yüzyılda devlet otoritesinin kurumlar üzerinde zayıfladığı ve rüşvet gibi yolsuzluk kavramlarının karşımıza çıktığı görülmektedir. Rüşvet kavramını Osmanlı imparatorluğunda meşrulaştıran kişi ise Şemsi Paşa'dır. Şemsi Paşa "padişaha verilen dilekçeleri yüklü rüşvetler karşılığında almaya ve aldığı rüşvetlerin bir bölümünü de padişaha vermeye, böylece bir komisyoncu gibi çalışmaya başlamıştır". Bu bağlamda Osmanlı yolsuzluk kavramını kurumsallaştırmış ve yolsuzluğu olumlu bir öge olarak barındırmıştır (Mumcu, 1985)

Sonraki dönemde pek çok devlet adamı Osmanlıda rüşveti meşrulaştırmış ve rüşveti teşvik etmiştir. İkinci Mahmut döneminde ise rüşvet adına oldukça sert kanunlar getirilmiş ve rüşvetin ortadan kaldırılması için gerekli çalışmalar gerçekleştirilmiştir. Tanzimat Fermanı ile rüşveti önlemeye ilişkin etkili tedbirler de öngörülmüş, Ferman yayınlandıktan bir yıl sonra, 1840 yılında yürürlüğe giren Ceza Kanunnamesinin beşinci faslında rüşvet suçu geniş şekilde düzenlenmiştir (Mumcu, 1985).

Cumhuriyetin ardından ise yolsuzluk konusunda kanunlarla sabit ciddi cezalar getirilmiş yolsuzluk yapanın makamına ve mevkiine bakılmaksızın bu kişiler cezalandırılmıştır. Buna en büyük örneklerden biri ise tek partili dönemde bir bakanın yolsuzluk suçu ile tutuklanması ve görevinden alınarak cezalandırılmasıdır. Dolayısıyla Cumhuriyet dönemi yolsuzlukla mücadelede oldukça ciddi bir kararlı yapının ibaresidir (Tarhan ve Gençkaya, 2006: 38)

Tek partili dönemin ardından 1960'ların ikinci yarısından sonra ülke büyük bir siyasallaşma sürecine girmiş bu dönemde yolsuzluğa yeni kavramlar katılmıştır. Bunlar nepotizm, kayırmacılık kavramlarıdır. Dolayısıyla bu dönem yolsuzlukların oldukça ivmelenerek arttığı

bir dönemdir. Söz konusu dönemde aile bağları ile siyasallaşan ülke siyasal yolsuzluklar ile çalkalanmış, mobilya yolsuzlukları, hayali ihracat gibi kavramlar ülkenin gündemini aylarca meşgul etmiştir (Tarhan ve Gençkaya, 2006: 38).

2.3.Yolsuzluğun Türleri

Yolsuzluk daha önce açıklandığı üzere iki tarafında karşılıklı çıkar elde ettiği bir kanunsuz durumu ifade etmektedir. Bu durumda akla ilk gelen yolsuzluk türü rüşvet olarak düşünülmektedir. Çünkü rüşvet hem verenin kişisel çıkar elde ettiği hem de alanın kar sağladığı bir kavramı ifade etmektedir. Ancak yolsuzluk sınıflandırması yapılırken çok boyutlu düşünmek ve bu durumu çok yönlü olarak ele almak daha doğru olacaktır. Yolsuzluğu yalnızca rüşvet kavramına indirgemek konuyu oldukça kısıtlı ve dar bir alana sıkıştırıp yolsuzluğun olumsuz yönlerini de bu doğrultuda tam olarak anlamamızı güçleştirecektir (Berkman, 2009: 22).

Dolayısıyla bir yolsuzluk sınıflandırması yapıldığında karşımıza: siyasal yolsuzluk, yönetsel yolsuzluk ve maddi çıkar sağlamaya yönelik yolsuzluklar çıkmaktadır. Maddi çıkar sağlamaya yönelik yolsuzluklar ise: rüşvet, rant, irtikap, kara para aklama, zimmet ve görevi kötüye kullanma gelmektedir (Berkman, 2009: 22).

- **Siyasal Yolsuzluk:** Siyasal yolsuzluklar genellikle patronaj sistemine dayanmaktadır. Bu sistem iktidara gelen siyasal partinin üst kademelere kendi yandaşlarını yerleştirmeleri ile gerçekleşmektedir. Siyasal yolsuzluklarda dolaylı yoldan bir kar sağlanmaktadır (Berkman, 2009: 22)
- **Yönetsel Yolsuzluk:** “Yönetsel işlemlere ilişkin kamu yetkisinin kamu yönetimi ya da siyasal uygulama sürecinde çıkar gözetilerek yasal düzenlemelere aykırı olarak kullanılmasıdır”. Rüşvet, rant, irtikap, kara para aklama, görevi kötüye kullanma gibi yolsuzluk türleri yönetsel yolsuzluğun birer uzantısı olarak karşımıza çıkmaktadır (Berkman, 2009: 22).
- **Rüşvet:** Rüşvet gündelik hayatta en üst düzeyden en düşüğüne kadar pek çok kurum ve kuruluşta karşımıza çıkan oldukça yaygın bir yolsuzluk türüdür. Hatta belki de yolsuzluğun temel taşı olarak bile görülebilmektedir. “rüşvet memur sayılan kimsenin vazifesine giren bir iş için kanunca verilmesi icap etmeyen bir para veya mal alması veya herhangi bir menfaat temin etmesi yahut para, mal veya menfaat hakkında taahhüt veya teminat kabul etmesi” olarak tanımlanmaktadır (Hasdemir, 2008: 36).

- İrtikap: Anlam olarak irtikap kamu da çalışan görevlinin kamu veya kendi çıkarını gözeterek karşısındaki kurum veya kişiyi zorlaması ya da imkanlarını kullanarak ikna etmesi yoluyla gerçekleşmektedir. Rüşvet çift taraflı bir çıkar amacı gözetirken irtikap rüşvete göre daha zorlayıcı ya da makam kullanılarak emri vaki sistemi ifade etmektedir (Aydın ve Yılmaz 2014: 63).
- Zimmet: Zimmet kendine emanet edilen mal ya da parayı kendi hesabına geçirme çalma, aşırma anlamına gelmektedir. Görevi sırasında tüm imkanlara sahip herhangi bir çalışan bunu gizlice yaparak işletmeyi ya da kurumu zarara uğratmakta, kişisel kar sağlamaktadır.
- Dolandırıcılık: Dolandırıcılık genellikle ekonomik değerler üzerinden karşısındaki kişiyi aldatma ve ekonomik değer elde etme anlamı taşımaktadır.
- Kara Para Aklama: Kara para aklamanın kanundaki tanımı şu şekilde yapılmaktadır: "Alt sınırı altı ay veya daha fazla hapis cezasını gerektiren bir suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini, yurt dışına çıkaran veya bunların gayri meşru kaynağını gizlemek ve meşru bir yolla elde edildiği konusunda kanaat uyandırmak maksadıyla, çeşitli işlemlere tabi tutan kişi, iki yıldan beş yıla kadar hapis ve yirmi bin güne kadar adli para cezası ile cezalandırılır" (Aydın ve Yılmaz 2014: 63).
- Görevi Kötüye Kullanma: "Kanunda ayrıca suç olarak tanımlanan hâller dışında görevinin gereklerine aykırı hareket etmek" görevi kötüye kullanma anlamına gelmektedir. Görevi kötüye kullanma en alt kademedeki çalışanlar için de geçerli olabileceği gibi üst yönetim ve devlet görevlileri tarafından da gerçekleştirilen bir yolsuzluk türü olarak karşımıza çıkmaktadır (Aydın ve Yılmaz 2014: 63).

2.4.Yolsuzluğun Nedenleri

Yolsuzluk hem ekonomik hem de sosyal bir olgudur yanı sıra ahlak gibi insan davranışları ile de doğrudan ilgilidir. Ancak yolsuzluğu yalnızca insan davranışlar ve ahlaki koşullar ile değerlendirmek oldukça kısıtlayıcı olacaktır. Ekonomik nedenler ülkenin içinde bulunduğu ekonomik boyutlarından, gelir dağılımına, yönetsel nedenler denetim sorunlarına, etkileşim sorunlarına kadar geniş bir kapsamda olabilmektedir.

Dolayısıyla yolsuzluğun pek çok nedeni bulunmaktadır. Bu nedenler oldukça karmaşık ve çözümlemesi zor yapıda olabildiği gibi belirli başlıklar altında toplanmış ve üzerinde çalışılmış temel konular da bulunmaktadır. Bunlar başlıca ekonomik, yönetsel ve hukuksal nedenlerdir.

Ekonomik Nedenler: Ekonomi günümüzde ülkeler açısından son derece önemli bir kavramdır. Ekonomik faaliyetlerini yerine getiremeyen ülkelerin birçok sıkıntı içinde kaldığı bu sıkıntıların da sosyal ve toplumsal hayata direkt olarak etki ettiği gözlemlenmektedir. Dolayısıyla bir ülkenin ekonomik refaha ulaşması o ülkedeki toplumsal yapının daha düzenli olmasının temel taşlarından biridir. Ekonomik koşulların yetersiz kaldığı ülkelerde kaynaklarda kısıtlı olmakta bu ise yolsuzluğa zemin hazırlayan bir ortam oluşmaktadır.

Özellikle ekonomik dengenin tam olarak sağlanamadığı, ekonominin istikrarsız bir çizgi izlediği az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler bu durumdan daha çok etkilenmekte, yolsuzluk oranları bu ülkelerde diğer ülkelere kıyasla daha yüksek görülmektedir. Yapılan çalışmalardan ortaya çıkan sonuçlar ışığında, enflasyon oranındaki değişimle yolsuzluk arasında anlamlı ve olumlu bir ilişki olduğu göze çarpmaktadır (Braun ve Tella, 2001: 5).

Hukuksal Nedenler: Bir ülkenin ayakta durabilmesi ve sağlıklı işleyen bir toplum oluşturabilmesi hukuk kuralları ve bu kuralların uygulanabilirliği ile doğrudan alakalıdır. Hukuk tüm ülkeler için son derece önemli bir kavramdır. Yolsuzluk ve Hukuk kavramları da bir birleri ile alakalı kavramlardır çünkü yolsuzluk hukuk kurallarının tam olarak uygulanamaması ya da bu kuralların etrafından dolanan şahıslarca gerçekleştirilmektedir. Hukuk kuralları ile alınacak tedbirler yeterli düzeyde olmadığı sürece yolsuzluk oranı artacaktır (Akalan, 2006: 90).

Özellikle Kamu kurumlarında uygulanan takdir yetkisi hukuk kurallarının ilkelerinin idareler tarafından belirlenmesine olanak sağlamaktadır. İdarenin bu takdir yetkisini keyfi kullanması ise bazı yolsuzluklara zemin hazırlamaktadır. Yanı sıra kamu işlemlerinde şeffaflığın tam olarak sağlanamaması da kamu alanında cereyan eden yolsuzlukların tespitini zorlaştırmaktadır. Hukuk kurallarının temel özelliği belirli bir yaptırım sistemine dayanmasıdır. Bu yaptırımlar ceza olarak nitelendirilmektedir ve cezaların caydırıcı özelliği herkes tarafından açıkça bilinmektedir. Yolsuzluk suçları için yaptırımların zayıf olması da yolsuzluğun hukuksal nedenleri arasında görülebilmektedir (Akalan, 2006: 90).

Yönetimsel Nedenler: Ekonomik faaliyetlerin gerçekleştiği her yerde yönetim faktörünün önemi oldukça büyüktür. İster küçük bir işletme isterse dev bir holding olsun yönetim işlevinin yeterli düzeyde gerçekleştirilmediği tüm işletmelerde yolsuzluk dahil pek çok sorunun ortaya çıkması son derece kaçınılmazdır.

2.5.Yolsuzlukla Mücadele Eden Uluslararası Örgütler

Yolsuzluk tüm toplumu derinden etkileyen ve toplum vicdanını rahatsız eden, ayrıca suç unsuru taşıyan bir olguyu ifade etmektedir. Alınan önlemler ve yasalara rağmen yolsuzluk tüm dünya genelinde varlığını sürdürmektedir. Yolsuzluk yalnızca ülkemizin değil tüm dünyanın ortak bir sorunudur.

Dolayısıyla yolsuzlukla mücadele eden uluslararası örgütler kurulmuştur. Söz konusu örgütler yolsuzluk konusunda çalışmalarına yürütmekte ve ülkelerin mevzuatlarındaki açıkları tespit ederek uluslararası bir yöntem ortaya koymaktadır. Dolayısıyla bu örgütleri incelemek çalışma için faydalı olacaktır. Yolsuzlukla mücadele eden uluslararası örgütlerden bazıları aşağıda belirtilmektedir.

- **GRECO - Yolsuzluğa Karşı Devletler Grubu:** Bu örgüt Avrupa konseyi tarafından 1994 yılında kurulmuştur. Bu örgütün temel görevi yolsuzlukla mücadele edecek stratejiler oluşturmaktır. Bu stratejiler kapsamında üye ülkelerin yolsuzlukla mücadele yöntemleri incelenip, söz konusu yöntemlere katkı sağlanmaktadır. 35 in üzerinde üyesi bulunan bu örgüte Türkiye henüz üye olmamıştır (Özbaran, 2003: 28).
- **OLAF – Avrupa Sahtecilikle Mücadele Ofisi:** OLAF Avrupa Birliği komisyonu tarafından 1999 yılında kurulmuştur. Örgütün temel amacı mali sahteciliği ve yolsuzluğu önlemek ve bu kapsamda önlemler almaktır. Faaliyetler kapsamında Avrupa Birliği üyelerine soruşturma açma yetkisi bulunmaktadır. Türkiye Avrupa Birliği üyesi olmadığından bu örgütte yer almamaktadır (Özbaran, 2003: 29).
- **FATF- Mali Eylem Görev Grubu:** Bu örgüt 1989 yılında Paris’te toplanan G-7 zirvesi ile kurulmuştur. Bu örgütün temel amacı özellikle terörist faaliyetler yürüten illegal örgütlerin kara para aklamasını önlemektir. Dolayısıyla söz konusu illegal örgütlerin finansal kaynaklarını kesmek örgütün temel amaçları arasındadır. 31 ülke FATF üyesidir. Türkiye örgüte üye olan ülkeler arasında yer almaktadır (Özbaran, 2003: 29).
- **TI – Uluslararası Saydamlık Örgütü:** Bu örgütü diğerlerinden ayıran fark bir sivil toplum örgütü olmasıdır. 1993 yılında Almanya da kurulmuş olan örgütün temel amacı yolsuzlukla mücadeledir ve 90’ın üzerinde ülkede teşkilatı bulunmaktadır (Özbaran, 2003: 30).
- **ACN – Yolsuzlukla Mücadele Ağı:** OECD Bünyesinde faaliyet gösteren bu örgüt özellikle gelişmekte olan ülkelerde ortaya çıkan yolsuzlukların önlenmesine odaklanmıştır (Özbaran, 2003: 30).

- **Asya-Pasifik Ülkeleri Yolsuzlukla Mücadele İnisyatifi:** Bu girişim Asya-Pasifik Ekonomilerinde Yolsuzlukla Mücadele Konferansında 35 ülkenin inisiyatifi ile kurtulmuştur. Asya ülkelerinde gerçekleşen yolsuzluklara odaklanmıştır. Aralarında Türkiye’de olan pek çok OECD ülkesinde faaliyet göstermiştir (Özbaran, 2003: 31).

2.6.Türkiye’de Yolsuzluk Algısı

Bu bölüm Kırmanoğlu’nun 2016 yılında yapmış olduğu Türkiye’de yolsuzluk algısı istatistikî verilerinden derlenmiştir.

Yolsuzluk dünya geneline yayılmış çeşitli şebekeleri de kapsayan oldukça ciddi bir sorundur. Bu sorun ülkemiz içinde geçerlidir. Türkiye’de yolsuzluk algısı, yolsuzluğa bakış açısı ve toplumun yolsuzluk hakkında düşünceleri önem kazanmaktadır. Bir ülkenin eğitim seviyesi ve ekonomik durumu yolsuzluğun nedenleri arasındadır. TESEV tarafından hazırlanan raporda: Yüksek eğitilmiş ve yüksek ekonomik gelire sahip kişilerin yaşadığı, nüfusun yoğun olduğu bölgelerde yolsuzluk algısının daha gelişmiş olduğu saptanmaktadır (Kırmanoğlu, 2016: 9).

Yolsuzlukların sıkça gerçekleştirildiği günümüzde yapılan araştırmalar sonucu ülkenin en büyük sorunu sizce nedir sorusuna verilen cevabın ‘işsizlik’ olması ülkenin ekonomik durumunun bir göstergesi olarak karşımıza çıkmaktadır. TESEV yapmış olduğu araştırmada Türkiye’de ki insanlara yolsuzluk tanımını sorduğunda verilen cevapların %92’si gibi büyük bir kısmı yolsuzluğu ‘‘Kamu personelinin alınan para karşılığında vergi kaçakçılığına göz yumması’’ olarak tanımlamaktadır (Kırmanoğlu, 2016: 10).

Görüldüğü üzere ülkemizde yolsuzluk algısı daha çok rüşvet genelinde idari personelin ve memurların gerçekleştirdiği eylem olarak değerlendirilmektedir. Dolayısıyla ülkemizde yolsuzluk algısı ‘‘rüşvet’’ kavramı ile sınırlandırılmaktadır. Aynı araştırmanın başka bir bulgusuna göre insanların neredeyse tamamı tarafından Türkiye’de yolsuzluk ahlaki bir sorun olarak görülmekte ve geçmişten gelen bir geleneğin devamı olduğu düşünülmektedir (Kırmanoğlu, 2016: 10).

Yapılan araştırmalar şunu göstermektedir; ülke insanları yolsuzluğun çoğunlukla kamu dairelerinde gerçekleştirildiğini düşünmektedir. Aynı araştırmada sorulan bir soruda kamu dairelerinde çalışanları arasında yolsuzluğun yaygınlığı sorulduğunda katılımcıların %44’ü kamu dairelerinde çalışanların birçoğunun rüşvet aldığını düşündüğü ortaya çıkmaktadır (Kırmanoğlu, 2016: 13).

Tüm bunlardan çıkarılan sonuç ise ülkemizde yolsuzluk algısı oldukça yüksek seviyededir. Hatta yolsuzluk açıkça gözlemlenmekte ve bilinmektedir. Ancak toplumsal tepkiye rağmen yolsuzluğun artan şekilde devam etmesinin nedeni hukuksal düzenlemeler ve denetim eksikliği olabilmektedir. Yolsuzluk çok boyutlu ve tespit edilmesi güç olabilen bir kavramdır. Dolayısıyla yolsuzluğa verilen tepkilerden çok yolsuzluğu önleyici önlemler almak ve denetleme mekanizmaları ile alınan önlemleri desteklemek son derece önemlidir.

Ülkemizde yolsuzluk algısının nasıl oluştuğu da araştırma konusudur. Bireylerin yolsuzluğu nasıl gözlemlediği ve hangi koşullarda bilgilendirildiği de bu konuda önem taşımaktadır. Yapılan araştırmada insanlara yolsuzluk algısının dinamiklerinin nasıl oluştuğunu anlamak için sorulan soruda alınan cevabın büyük bölümünü ‘basından alınan bilgiler’ oluşturmuştur. Geri kalan algı ise ağızdan ağıza duyular ile oluşmaktadır. Dolayısıyla yolsuzluk basın kanalı ile duyurulmadığı sürece insanların yolsuzluk algısının güçlenmesi olumsuz etkilenmektedir (Kırmanoğlu, 2016: 14).

Yolsuzluğun ülkemizde en çok gerçekleştirildiği kurumlar araştırıldığında ise karşımıza belediyeler ve gümrükler çıkmaktadır. Ancak hemen her kurum ve kuruluşta yolsuzluk yapıldığı düşüncesi hakimdir. Yine aynı çalışmada yolsuzluğun sorunları çözücü bir araç olarak düşünüldüğünün karşımıza çıkması bu konuda büyük bir tezat olarak görülebilir. İnsanlar rüşvet vererek olası sorunlarının daha kolay çözülebileceğini düşünmektedir (Kırmanoğlu, 2016: 20).

2.7. Denetim kavramı

Denetim kavramı günümüzde sıklıkla gündeme gelen son derece önemli bir kavramı ifade etmektedir. En genel anlamı ile denetim “*ekonomik eylemler ve olaylar hakkındaki iddiaları dikkate alarak; bu iddialar ile oluşturulan ölçütlerin arasındaki benzerliklerin derecesini belirlemek amacıyla tarafsız bir kanıt toplama, değerlendirme ve ortaya çıkan sonuçları ilgililere iletmekten oluşan sistematik bir süreçtir*”. Dolayısıyla denetim bir takım süreçlerden meydana gelerek ekonomik olaylarda ölçümler yapmakta ve bu ölçümler sonucunda bir hile olup olmadığını tespit etmektedir (Arens, 2003:9).

Denetim günümüzde tüm işletmeler için hayati bir anlam taşımaktadır. Denetimin bağımsız ve etkin bir biçimde gerçekleştirilmesi hem yolsuzluk için bir caydırıcı unsur hem de yolsuzlukların tespiti için hayati önem taşımaktadır. Denetim son derece önemli bir kavramdır ve hem işletmeye-kuruma, hem devlete hem de topluma fayda sağlamaktadır (Özsemerci, 2003: 76).

2.8.Denetimin Önemi

Bir kurum ya da kuruluşta iç denetim faaliyetlerinin düzenli halde ve sistematik olarak gerçekleştirilmesi söz konusu kurum ya da kuruluşun verimliliğini ve etkinliğini önemli düzeyde artırmaktadır. Bir organizasyonda denetim biriminin varlığı, süreçlerin standart tanımları, görev tanımları, kuralların düzenlenmesi ve sonuç olarak işletme etkinliğinin ve verimliliğinin artırılmasında katma değer meydana getirmektedir. Yanı sıra kontrol faaliyetleri ile işletmenin hali hazırda ki konumu ve varlıklarının devamlılığı sağlanmaktadır. Günümüzde hemen her işletme için temel sorunlarından biri büyüdükçe varlıklarını koruma ihtiyacıdır (Uzun, 2009: 62).

Dolayısıyla kurumlar ya da işletmeler öncelikle kendi iç denetimlerinden sorumludur ve işleyişlerinin sağlıklı ve etkin biçimde devam etmesini sağlayabilmek için kendi birimlerini denetlemelidir. Gerçekleştirilen iç denetimler sayesinde işletme faaliyetlerinin amaca uygun ve etkin olması, yasal mevzuata uygunluğu ile ilgili süreçler ve mali raporların güvenilir olarak üretilmesi ve sunulması açısından son derece önem taşımaktadır (Sardoğan, 2015: 5).

Bağımsız denetim bağlamında değerlendirildiğinde ise gündeme tarafsız doğru ve güvenilir bilgi elde etme gelmektedir. Bağımsız denetim dış unsurlardan ve şahısların çıkarlarından sıyrılan güvenilir ve doğru bilgi sunmasının yanı sıra, yönetime mali tablolar konusunda tespit, analiz ve geleceğe yönelik stratejiler sunmasıdır. Dolayısıyla geleceğe yönelik planların saptanmasında yol gösterici olabilmektedir (Aktuğlu, 1996: 11).

2.9.Denetim Türleri

Bağımsız Denetim: Bağımsız denetim, denetim sınıflandırılması açısından oldukça önemlidir. Bağımsız denetim kurum ya da işletmenin personeli tarafından değil farklı bir tüzel kişiliği olan denetim organınca gerçekleştirilmektedir. Dolayısıyla bağımsız denetim herhangi bir baskı altında kalmadan herhangi bir çıkar ilişkisi gözetmeden yapılmaktadır ve oldukça güvenilirdir (Aslan, 2004: 60). Bağımsız denetim sürecinin gerçekleşmesinin temelinde kavramın adında da geçtiği gibi bağımsız olmasıdır. Bağımsızlık olarak gerçekleştirilen bir denetimde denetçinin aşağıdaki unsurları barındırıyor olması esastır:

İç Denetim: İç denetim kavramı bir kurumda gerçekleştirilen bağımsız ve objektif bir danışmanlık faaliyetidir. İç denetim sayesinde kurum ya da işletmedeki hatalar ve hileler tespit edilebilmekte, söz konusu hile ve hataların gelecekte oluşması minimize edilebilmektedir. Dolayısıyla iç denetim faaliyetleri işletmenin etkin bir şekilde devam edebilmesine olanak tanımının yanı sıra işletmeye değer katan faaliyetlerini geliştiren oldukça önemli bir kavramdır (Azaltun, 1999: 42).

Kamu Denetimi: Kamu denetimi kamuya bağlı görev alan denetçilerin görev aldıkları ve denetleme faaliyetlerini gerçekleştirdiği denetim türüdür. Kamu denetimi, kamu kurum ve kuruluşları dışında özel işletmeleri de görevlendirdiği denetçiler tarafından denetlenmektedir. Devlet Denetleme Kurulu, Sayıştay ve Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, kamu denetim kurulu olarak görev almakta ve denetçileri görevlendirmektedir. Kamu Denetimi gerçekleştiren denetçiler aşağıda belirtilmektedir (ismmmo.org.tr, 2017).

3.Yolsuzluğun Önlenmesinde Denetimin Etkinliğinin Artırılmasına Dair Bir Araştırma

3.1.Yöntem

Bu araştırma nitel bir durum çalışması olup yolsuzlukların önlenmesinde denetimin rolünü ve etkinliğinin artırılması adına önceden hazırlanmış yarı yapılandırılmış soruların sorulması ve alınan cevapların analiz edilerek derlenmesi üzerine 2018 yılında ülkemizde aktif olarak görev almakta olan ve alanında söz sahibi, tecrübeli bağımsız denetmenler den oluşturmaktadır.

3.2.Çalışma grubu: Bu araştırmanın çalışma grubunu ülkemizde aktif olarak görev almakta olan ve alanında söz sahibi, tecrübeli bağımsız denetmenler oluşturmaktadır. Çalışma grubu oluşturulurken bu özelliklere dikkat edilmiş ve seçilen kişilerden gerekli izinler alınmıştır.

Denetim unsurunun yolsuzluğun önlenmesindeki etkinliğinin artırılması adına alanında tecrübe sahibi altı adet bağımsız denetçi kendilerine yöneltilen soruları yanıtlamışlardır.

3.3.Teknik: Çalışmanın gerçekleştirilebilmesi için çalışma grubunda yer alan her denetmen ile randevu alınarak görüşme talep edilmiş ve görüşme saatinde yüz yüze iletişim kurularak belirtilen sorular kendilerine yöneltilmiştir. Verilen cevaplar ses kaydı ile kayıt edilerek yazı formuna dökülmüştür. Görüşme süreleri ortalama 1 saat kadar sürmesine rağmen kayıtlar zaman zaman durdurulmuş ve yalnızca net cevapların kaydedilmesi sağlanmıştır. Bu sebeple kayıtlar 6 dakika ile 25 dakika arasında değişebilmektedir. Soruların hazırlanmasına özellikle önem verilmiş, konuya odaklı, net cevaplar alınabilecek ve çalışmaya katkı sağlayabilecek sorular ortaya çıkarılmıştır. İlk soru kişisel bilgilerin alınması olmak üzere hedefe yönelik toplam 11 adet soru belirlenmiştir. Söz konusu sorular aşağıda belirtilmektedir:

- Soru 1. Kaç yıldır denetim faaliyetinde bulunmaktasınız ve statünüz nedir?
- Soru 2. Denetim faaliyetleriniz ve periyodları hakkında bilgi verebilir misiniz?
- Soru 3. Bu güne kadar sıklıkla karşılaştığınız yolsuzluk türü nedir?
- Soru 4. Yılda kaç vaka ile karşılaşmaktasınız?
- Soru 5. Bağımsız kuruluşların denetim açısından önemi nedir?
- Soru 6. Denetiminin performans açısından İşletmeye katkısı nedir?
- Soru 7. Denetimin bağımsızlaşmasının yolsuzluk üzerindeki etkisi nedir?
- Soru 8. Tespit edilen yolsuzluklar hakkında ne gibi işlemler uygulanmaktadır?
- Soru 9. Yolsuzluğun Önlenmesinde Denetim faaliyetinin önemi ve yeri nedir?
- Soru 10. Denetimin etkinliğinin artırılması için neler yapılması gerekmektedir?
- Soru 11. Yolsuzluğun önlenmesinde kurum içi başka hangi çalışmalar yapılmaktadır?

3.4.Bulgular

Denetim faaliyetleri firmaların talepleri üzerine ortalama yılda 2 defa gerçekleştirilmekle birlikte işletmenin büyüklüğüne ve yapısına bağlı olarak bu denetimlerin artabildiği ortaya çıkmaktadır. Firmaların muhasebe departmanlarının ve personellerinin gerçekleştirdiği yolsuzluk türleri sıklıkla karşılaşılan yolsuzluklar arasındadır. Ortaklar arası mal kaçırma ve belge tahribatı gibi yolsuzluk türleri de sıklıkla karşılaşılan yolsuzluk türleri arasındadır.

Bağımsız denetim şirketin karşılaşılabileceği vergisel riskler sorunlar, herhangi bir vergi incelemesi sonucu şirketin karşılaşılabileceği ağır cezaları önlemeye yönelik önemli faktördür. Öte yandan düzenlenen mali tabloların ilgi gruplarına hissedarlara bankalara düzenli olarak sunulması ve herkese objektif olarak gösterilmesi açısından önemlidir.

Dolayısıyla bağımsız denetim sayesinde işletmeyi dışardan bir gözün tarafsız olarak denetleme işlemini yerine getirmesi kuruluşlar açısından son derece önemlidir. Bu önem yalnızca kuruluşların devamlılığını ve zarar etmelerini engellemez, tüm paydaşlara katkı sağlamaktadır.

Özellikle gerçekleştirilen bağımsız denetimler doğrudan işletme sistemini, kurumsal yönetim sistemini yeniden revize etmektedir. Onları disipline eder, mali kayıt ve belgeleri arşivlenmesinin içeriye sunumunun, üçüncü bağımsız kişilere sunumunun en modern teknolojilerinin uygulandığı biçimde gerçekleştirir. Bunların dışında personelin gelişimine olumlu etki ederek onları şirketi zarara uğratacak eylemlerden kaçındırır. Dolayısıyla şirket tüm enerjisini etkinliğine verir. Sağlıklı işleyen bir sisteme sahip olarak varlığını devam ettirmeyi sürdürür.

Denetimin ilkelerinden biri de bağımsız olmasıdır dolayısıyla denetim faaliyetinin bağımsızlıktan uzaklaşması o denetimin sağlıklı gerçekleşmeyeceği anlamı da taşımaktadır. Dolayısıyla denetim ne kadar bağımsızlaşırsa etkinliği o kadar artmaktadır. Etkin bir denetim faaliyeti ile hem yolsuzluklar ortaya çıkarılmakta hem de yolsuzluk riskleri tespit edilebilmektedir. Bir denetçi denetim faaliyetinde bulunurken bir tespit ile karşı karşıya kalırsa öncelikle bu tespitin sağlamasını yapmaktadır. Tespit edilen mevzuata aykırı işlemler sayısal ve sözlü verilere dayandırılır, daha sonra bu bilgilerin soru cevap şeklinde sebeplerine inilir ve tespite dair bir sonuca varılır. Dolayısıyla kesin bulgu ve bilgilere ulaşılmadan herhangi bir işlemin gerçekleştirilmesi uygun görülmemektedir. Kesin bilgiye ulaşıldıktan sonra idari soruşturma kapsamında kalıncaksa, kişiden meydana getirildiği ziyanın bedeli tahsil edilmektedir.

Yolsuzluğu önlemenin pek çok yolu bulunmaktadır. Bunlar bilinçlendirme faaliyetlerinden büyük mali politikalara kadar değişiklik göstermektedir. Ancak İyi bir denetim faaliyeti tüm bu yapılacakların sağlaması niteliğinde olmalıdır. Denetim faaliyeti yolsuzlukların önlenmesinde hem caydırıcı bir faktördür hem de tespit görevi bulunmaktadır. Denetim faaliyeti yürütülmeden yapılacak tüm çalışmalar boşa gideceği düşünülmektedir.

Denetimin etkinliğinin artırılması için şirketin her aşamasında doğru ve efektif olabilecek gerçekçi departmanlara sahip olması gerekmektedir. Karar alma süreçleri kişilerin inisiyatifine bırakılmamalıdır. İç denetimin daha etkin kullanılması gerekmektedir. İç denetim modeli baştan başlatılmalı şirketin büyümesinin bekletilmemesi gerekmektedir. Yanı sıra kanunlar ile desteklenmeli uygulanabilmelidir. Bunların dışında denetçinin sınırlandırılmaması gerekmektedir.

3.5. Verilerin Analizi

Yapılan analiz sonucu genel bir değerlendirme ile denetim faaliyetinin yolsuzluk üzerinde önleyici bir etkisi olduğu saptanmaktadır. Çalışma grubunun tamamı bu konuda fikir birliğine varmaktadır. Yanı sıra denetim faaliyetlerinin iyi bir yöntem ile etkin olarak gerçekleştirildiği yine çalışma grubunun fikir birliğinde olduğu konulardan biridir. Ancak bu denetim faaliyetinin güçlendirilmemesi gerektiği anlamına gelmemektedir. Tüm çalışma grubu denetim faaliyetinin etkinliğinin artırılabilceği konusunda aynı düşünceyi paylaşmaktadır.

Fikir birliğinde olunan başka bir husus ise denetimin bağımsızlaşmasıdır. Denetim ne kadar bağımsız hale gelirse etkinliği o denli artacaktır. Yolsuzluğun önlenmesinde hem bir tespit hem de önleyici etki sağlayan denetim unsurunu destekleyici tedbirlerin alınması da oldukça önemlidir. Bu kurumlar ile ortak hareket etmek ve kurumlara denetim bilincini aşlamak ile ilgilidir. Aşağıda elde edilen bilgilerin detaylı analizi yapılmaktadır.

En çok tespit edilen yolsuzluk türlerinden biri vergi yolsuzluklarıdır. Bu durum denetim periyodlarının yetersiz kaldığını doğrulamaktadır. Periyodların artırılması vergi usulsüzlüklerinin tespitini kolaylaştıracak ve firmalara caydırıcı bir etki yaratacaktır. Yanı sıra denetçilerin sayısının ve niteliğinin de artırılması gerekmektedir. Ancak yalnızca denetim faaliyeti vergi usulsüzlüklerini önlemeye tam olarak faydalı olmayacaktır. Mali ve yasal düzenlemeler getirilmesi, vergilerin düşürülmesi, vergi bilincinin yerleştirilmesi ve rasyonel eğitime ağırlık verilmesi denetim faaliyetlerini destekleyici olacaktır.

Muhasebe departmanlarınca gerçekleştirilen yolsuzluklar, diğer personelin gerçekleştirdiği yolsuzluk türleri (hesaba para yatırma vb.) ise genellikle kurumsal yapının zayıflığından kaynaklanan yolsuzluk türleridir. Bu tür firmaların denetlenmesi de daha zordur ve patron firmaları olarak geçen bu firmalar genellikle denetime kapalıdır, iç kontrol mekanizmaları oldukça zayıftır. Bu tür firmalarda genellikle iş bölümü oldukça zayıftır, dolayısıyla faturayı kesen kişi de tahsilatı yapan kişi de aynıdır. Böyle bir ortamda yolsuzluğun gerçekleştirilmesinden bahsetmemek mümkün olmamaktadır.

Denetleme faaliyeti sayesinde işletme mevcut durumunu görür ve stratejilerini bu doğrultuda belirleyebilir. Bağımsız denetim şirketi ve şirketle doğrudan ilgili olan herkesi karşılaşılabileceği risklere karşı korumaktadır. Örneğin halka açık işletmeler için şeffaflık getirerek tüm paydaşlara güven sağlamaktadır. Bağımsız denetim başlı başına yolsuzluk denetimi değildir ancak potansiyel yolsuzluğu ortaya çıkaran tüm riskleri ortaya koyabilir.

Bağımsız denetim öncelikle işletmeyi zarara uğratan unsurlardan temizler. Personelin gelişimine olumlu etki ederek onları şirketi zarara uğratacak eylemlerden kaçındırır. Dolayısıyla şirket tüm enerjisini etkinliğine verebilmekte, sağlıklı işleyen bir sisteme sahip olarak varlığını devam ettirmeyi sürdürebilmektedir.

Belirli periyodlarla denetlenen işletmeler cezai yaptırımlara daha az maruz kalmaktadır. Denetleme faaliyeti işletmeyi risk faktörlerinden arındırmayı hedeflemektedir. İşletme personeli denetleme unsurlarını göz önünde bulundurmakta, bu bağlamda personel kalitesi ve etkinliği artmaktadır.

Denetimin bağımsızlaşmasının önemi konusunda da bir fikir birliği bulunmaktadır. *“Bağımsızlık denetimin ilkelerinden biridir”* vurgusu tüm denetçiler tarafından yapılmaktadır. Burada önemli olan nokta hem denetimin bağımsızlaştırılması hem de bağımsızlığının zedelenmesinin önüne geçilmesidir. Bağımsızlığın zedelenmesi denetçinin görevini tam olarak gerçekleştirememiş olmasının göstergelerinden biri olarak karşımıza çıkmaktadır. Denetçi ancak hiçbir etki altında kalmazsa görevini performanslı ve tam olarak yerine getirebilmektedir. Bu bağlamda denetçi hiç bir çıkar grubunun etkisi altında kalmamalıdır.

Tespit edilen yolsuzluklar hakkında ne işlemler yapıldığı konusunda da bazı verilere ulaşılmıştır. Öncelikle tespit doğrulanmaktadır. Tespit konusunda emin olunmadan herhangi bir işlem ya da bilgilendirme yapılmamaktadır. Daha sonra söz konusu tespitler raporlanmakta, yolsuzluğun durumuna göre hukuki işlemler uygulanmaktadır.

Bir denetimin etkin olarak gerçekleştirilmesi için denetçinin kişisel meziyetleri de önem taşımaktadır. Denetçiler çeşitli rüşvet vb. unsurlarla kazanılmaya çalışılabilmekte, belgeler üzerinde çeşitli tahribatlar yapılarak denetmenler kandırılmaya çalışılabilmektedir. Dolayısıyla denetçi sözünde durmalı, engin bilgi sahibi olmalı, mevzuata hâkim olmalı dirençli insanlar olmalılardır.

Bu noktada bağımsız denetim müessesesinin mutlaka polisin koruma altına alınması ve hukuki güvence altına alınması gerekmektedir. Devlet tarafından korunuyor olduğunu hisseden bir denetçinin eli kuvvetlenecek ve yolsuzlukla daha iyi mücadele edebilecektir.

Denetimin etkinliğinin artırılması için verimlilik kavramına da önem verilmeli, muhasebe denetimi sadece hukuk ve kayıt denetimi ile sınırlı kalmamalı, etkinliğin artırılmasında bir takım endüstriyel mühendislik uygulamalarının yapılması gerekmektedir. İşletme mühendisliği yöntemleri ile oranlar ve tablolar analizleri yöntemleri ile muhasebe denetimleri pekiştirilmeli ve sağlamlştırılmalıdır. İş gücü verimliliği, makine verimliliği ve kurumsal verimlilik unsurları denetime dahil edilmelidir. Verimlilik sorunlarına önem vermek etkinliğin artırılmasına büyük katkılar sağlayacaktır.

Denetimin etkinliğinin artırılması için şirketin her aşamasında doğru ve efektif olabilecek gerçekçi departmanlara sahip olması gerekmektedir. Karar alma süreçleri kişilerin insiyatifine bırakılmamalıdır. Bu durum işletmelerin kurumsallaşmasıyla da doğru orantılıdır. Dolayısıyla patron şirketleri gibi belirli bir yapıya sahip olmayan, karmaşanın hakim olduğu, yönetim kademesinin tek elde toplandığı işletmeler kurumsallaştırılmadan denetleme faaliyetleri sınırlı kalacaktır.

Denetimin etkinliğinin artırılması için denetçinin yetkileri de artırılmalıdır. Denetçinin sınırlandırılmaması gerekmektedir. Denetçi ulaşabileceği kişilere ulaşabilmeli üçüncü kişilere ulaşabilmeli, yöneticilerin ve üst düzeyin denetçiyle iletişimde olması ve bilgi akışının sağlanması gerekmektedir. Dolayısıyla yetkilerle donatılmış, yönetim kademesi ile koordine çalışabilen bir denetçinin performansı yüksek olacak ve denetim faaliyeti daha etkin bir biçimde yerine getirilebilecektir.

İşletmelerin denetimin faaliyetleri hakkında yeterli bilgiye sahip edilmeleri de denetimin etkilerini artıracaktır. İşletmeler, denetimin faaliyetlerinin performanslarına ne denli katkı yapabileceği konusunda bilgi sahibi edilmelidir. Bu durumda işletmeler denetim faaliyetinin faydalı bir eylem olduğunu kavrayacaktır. Yanı sıra bağımsız denetimin ciddiyetini anlayan bir firma ve personelin yolsuzluktan kaçınacağı düşünülmektedir.

Bu bağlamda denetim periyodlarının yetersiz kaldığı çoğu kurumsal işletmenin yılda 1 ya da 2 kez denetim faaliyeti gerçekleştirdiği göze çarpmaktadır. Bu periyodların artırılması gerektiği iletişime geçilen tüm denetçiler tarafından üstü çizilerek vurgulanmaktadır.

Yolsuzluğun önlenmesinde denetim faaliyetinin başlıca unsur olduğu ortaya çıkmaktadır. Ancak tek başına denetim faaliyeti yürütülerek yolsuzluğun önüne geçilebileceği gibi bir

anlayış yanlış bir anlayış olacaktır. Denetim çeşitli şekillerde desteklenmelidir. Devlete ve sivil toplum kuruluşlarına ayrıca medyaya düşen görevler bu tezin temel konusunu oluşturmamaktadır. Kurumlara düşen görevler ise personeline ve kurumun tümüne gerekli ahlaki bilinci aşılacaktır.

Sonuç ve Öneriler

Yolsuzluk ve Denetim kavramlarına teorik olarak bir birinin zıt kavramları demek mümkündür. Yolsuzluk günümüzde hala devam eden, gerek devlet kurumları gerek özel işletmeler için zarar verici bir kavramdır. Yanı sıra toplum vicdanını rahatsız etmektedir. Dolayısıyla yolsuzluğun çözümü için pek çok teorik çalışma ortaya koyulmuş pek çok araştırma yapılmıştır.

Bu çalışmada yolsuzluğun çözümlenmesinde denetimin rolü incelenmiş ve bu rolün daha etkin halde yerine getirilmesi için bir araştırma ortaya koyulmuştur. Yolsuzluk çözümsüz bir kavram değildir ancak herhangi bir ülke de yolsuzluğu tamamen bitirmek daha önce de bahsedildiği üzere oldukça ütöpik olacaktır. Tüm suç unsurları gibi yolsuzlukta hayatımızda ki yerini kolay suretle bırakacak gibi görünmemektedir. Ancak yolsuzlukları minimize etmek mümkündür. Sonuç olarak yadsınamaz bir gerçek vardır ki o da denetimin mutlak suretle çıkar gruplarından bağımsız hale getirilmesi ve denetçilerin yetkilerinin artırılmasıdır.

Denetim faaliyetlerinin etkinliği artırıldıkça yolsuzluk oranında bir düşüş yaşanacağı genel düşünceler arasında yer almaktadır. Denetimin etkinliğinin artırılması için denetçinin yetkileri de artırılmalıdır. Denetçinin sınırlandırılmaması gerekmektedir. Yanı sıra denetim faaliyetlerinin periyodları yetersiz bulunmaktadır. Bu periyodların yıl bazında artırılması gerekmektedir.

Denetim faaliyetleri yolsuzluğu önlemede ve var olan yolsuzlukların tespitinde önemli bir rol oynamaktadır ancak tek başına denetim faaliyetinden yolsuzluklar üzerinde bir mucize beklememek gerekmektedir. Denetim faaliyetlerinin etkinliğinin artırılması ile birlikte bu faaliyetler yasalarla desteklenmeli, kurumlarca denetim faaliyetlerine uyum sağlanmalıdır. Ülkemizde kurumsallaşmamış pek çok küçük ve orta boy işletme bulunmaktadır. Bunlar iç denetim mekanizmaları zayıf olan ve denetlenmesi daha zor kuruluşlardır. Dolayısıyla kurumsallaşma süreçlerinin hızlandırılması oldukça faydalı olacaktır.

Kurumsallaşmış firmaların ise iç kontrol mekanizmaları daha iyidir ancak bu da tek başına yolsuzluk olmadığı anlamına gelmemelidir. Bu firmalar bağımsız denetim firmaları tarafından destek almakta ve bağımsız denetimin işletmeye katkılarını kavramaktadır. Denetimin önemi

ve yolsuzluğa karşı bilinç tüm kurumların temel kurum kültürünün bir parçası haline getirilmesi gerekmektedir.

İşletmelerin denetimin faaliyetleri hakkında yeterli bilgiye sahip edilmeleri de denetimin etkilerini artıracaktır. İşletmeler, denetimin faaliyetlerinin performanslarına ne denli katkı yapabileceği konusunda bilgi sahibi edilmelidir. Bu durumda işletmeler denetim faaliyetinin faydalı bir eylem olduğunu kavrayacaktır. Yanı sıra bağımsız denetimin ciddiyetini anlayan bir firma ve personelin yolsuzluktan kaçınacağı düşünülmektedir. Yolsuzlukların başta işletmeler olmak üzere, ülke ekonomilerine verdiği zarar ACFE raporunda da açıkça belirtilmektedir. Yolsuzlukların ve suiistimallerin yalnızca ülkeleri değil küresel ekonomiyi de olumsuz etkilediği ve bu konuda bariz bir denetim eksikliğinin bulunduğu yapılan çalışmalardan ortaya çıkan temel sonuçtur. Bu bağlamda tüm denetim faktörlerinin etkinliğini artırmak bir zorunluluk olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kaynakça

- ACFE,2016 Raporu, <https://www.accafin.com/muhasebe/muhasebe-skandallari/acfe-fraud-raporu-2016> (Erişim, 10.10.2018).
- Ağca, İ. K. (2008), “*Eleştirel Bir Yaklaşımla Uluslararası Örgütlerin Yolsuzlukla Mücadele Stratejileri*”, Gazi Üniversitesi, Doktora Tezi
- Aktuğlu, A. (1996) Denetleme ve Revizyon, 3.Baskı, Barış Yayınları, İstanbul
- Arens, A. A.,Elder, R. J., Beasley, M..S. (2003). Auditing and Assurance Services an Integrated Approach (9th Edition). New Jersey: Pearson Education, s.9
- Aydın, S. ve Yılmaz, Y. (2014) Yolsuzluk ve Mali Suçlar, Adalet Yayınevi, Ankara
- Azaltun, M. (1999) Otel İşletmelerinde İç Kontrol, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayınları, No.1075, Eskişehir.
- Balcı M. (2017), Hak, Hukuk ve Adalet Kavramları Analizi, <http://www.muhammedbalci.com/yayinlar/tebligler/3.pdf>
- Berkman, Ü. (1983) Az Gelişmiş Ülkelerde Kamu Yönetiminde Yolsuzluk Ve Rüşvet, Türkiye Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, Ankara, 1983, Cilt: 1, Sayı: 203
- Berkman, Ü. (2009) Gelişmekte Olan Ülkelerde Kamu Yönetiminde Yolsuzluk ve Rüşvet, TODAİE, Ankara

Braun M. ve Tella, R. (2001), “InflationandCorruption,” yayınlanmamış tebliğ, Harvard Üniversitesi

Cem, İ. (1989), Türkiye’de Geri Kalmışlığın Tarihi, İstanbul: Cem Yayınevi

Hasdemir, İ. “Sosyolojik Bakış Açısıyla Yolsuzluk Olgusu”, Gazi Üniversitesi SBE Dergisi, Sayı: 6

Huntington, S. P. PoliticalOrderInChagingSocieties, New Haven: Yale UniverstyPress, 1968,s.59

İstanbul Serbest Muhasebeciler ve mali Müşavirler Odası, (2017) <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/yayinlar/kitaplar/130/2%20denetim%20turleri.pdf>

Kanmaz, G. (1999) “Yolsuzluklar ve Bunlarla Mücadele Yolları”, Uzman-Der Dergisi, 1999, Yıl:2, Sayı:8

Kırmanoğlu, H. (2016), Türkiye’de Yolsuzluk Algısı, Yolsuzluk Raporu, TESEV Yayınları, İstanbul

Megep (2008) Milli Eğitimi Güçlendirme Projesi, Eskişehir.

Mumcu, A. (1985) Tarih İçindeki Genel Gelişimiyle Birlikte Osmanlıda Rüşvet Özellikle Adli Rüşvet, 2.Baskı, İstanbul: İnkılap Kitabevi, 1985.

Mumcu, A. (2005) Osmanlı Devleti’nde Rüşvet, İnkılap Yayınevi, İstanbul.

Özbaran M. H. (2003), Yolsuzluk ve Bu Alanda Mücadele Eden Uluslararası Örgütler ve Birimler, Sayıştay Dergisi, Sayı 51

ÖZÇELİK, E. YAŞAR ve H. ÖNDER. “Kapitalizm Ahlakı ve Kronizm”. Yolsuzluk:Nedenleri, Etkileri, Çözüm Yolları, Ed: Süleyman Yıldırım, Turhan Kitabevi, Ankara, 2006, s.92

Özsemerci K. (2003) Türk Kamu Yönetiminde Yolsuzluklar, Nedenleri, Zararları ve Çözüm Önerileri, Sayıştay Başkanlığı, Ankara

Sardoğan E. (2015) Otel işletmelerinde İç Denetimin Önemi ve Bir Uygulama, Okan Üniversitesi, Yüksek Lisans Tezi

Tarhan R. ve Gençkaya F, (2006) Türkiye Ekonomi Politikaları Araştırma Vakfı, Bir Olgu Olarak Yolsuzluk: Nedenler, Etkiler ve Çözüm Önerileri, 2. Basım Ankara

Uzun, A. K. (2009), Active Dergisi, İç Denetim Faaliyetleri Makalesi, Kasım