

## Türkiye ve Fransa Merkezi İdaresinin Mali Denetiminde Sayıştayın Rolü

Ahmet Güven<sup>1</sup>, Yavuz Acungil<sup>2</sup>

Öz

Mali denetim ülkelerin siyasal, sosyal ve ekonomi yönetimlerinde kullanılan önemli araçlardan bir tanesidir. Ülkemizin idari yapısının inşasında birçok kurumuyla Fransa'yı kendisine örnek aldığı bilinmektedir. Fransız Sayıştay'ı ile Türkiye Sayıştay'ı, teşkilat yapısı, görevleri, merkezi yönetimin mali denetimi konusunda bulunduğu konum açısından her iki ülkenin mali yönetimi alanında önemli bir yere sahiptir. Fransız Sayıştay'ı ile Türk Sayıştay'ının karşılaştırmalı şekilde ele alındığı bu çalışmada merkezi yönetim mali denetimi konusundaki benzerlik ve farkları iki ülke özelinde ortaya konması amaçlanmaktadır. Bu doğrultuda hazırlanan çalışmada öncelikle Türkiye'de merkezi yönetimin denetimi, mali denetim konuları incelenmiş ardından Fransa'nın mali denetimi ve Türk-Fransız Sayıştay'larının merkezi yönetimin mali denetimindeki görev ve işlevi karşılaştırılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Türkiye, Fransa, Sayıştay, Merkezi Yönetim, Mali Denetim

## The Role of Court of the Accounts in the Central Administration of Turkey and France

Abstract

Financial audit is one of the most important tools used in country's political, social and economic managements. It is known that Turkey took France, with many of institutions, as an example to herself in the construction of the administrative structure of our country. French Court of Accounts and Turkish Court of Accounts have an important place in the field of financial management of both countries by their organizational structure, functions and the situation that the centralized administration took place for the financial management. French Court of Accounts and Turkish Court of Accounts have been considered as comparatively. In this study, it is aimed to put forth the similarities and differences on financial supervision of the centralized administration especially in two counties. In the study formulated in this direction, firstly the audit of centralized administration in Turkey and financial audit will be studied then French's financial audit and the tasks and functions of Turkish-French Court of Accounts and centralized administration on financial audit will be compared

<sup>1</sup> Yrd.Doç.Dr., Gaziosmanpaşa Üni., İ.İ.B.F., Kamu Yönetimi Bölümü. [ahmetguven@gmail.com](mailto:ahmetguven@gmail.com)

<sup>2</sup> Arş.Gör., Gaziosmanpaşa Üni., İ.İ.B.F., Kamu Yönetimi Bölümü. [yavuz.acungil@gop.edu.tr](mailto:yavuz.acungil@gop.edu.tr)

**Keywords:** Turkey, France, The Court of Accounts, Central Administration, Financial audit

## GİRİŞ

Son yıllarda Türkiye’de ve Dünya’da birçok alanda hızlı bir değişim yaşandığı görülmektedir. Bu değişim süreciyle birlikte ülkemizde kamu yönetim sistemi başta olmak üzere birçok yenilik yapılmış, şeffaflık, hesap verilebilirlik gibi birçok reform Türk kamu yönetiminde yerini almaya başlamıştır. Vatandaşlar kendilerini yöneten kurumların mali harcamalarını merak etmekte ve şeffaf bir şekilde bu bilgilere ulaşmayı istemektedir. Kamu yönetim sisteminin de önemli bir yere sahip olan mali denetim konusu incelenmesi zorunlu hale gelmiştir. Hem kurumların kendi alanına giren sorumluluklarını etkin şekilde yerine getirebilmesi, hem de kurumlara gerekli desteği verebilmesi adına denetimin sağlıklı temeller üzerine kurulması gerekmektedir.

Türkiye’de denetim konusu ele alındığında, merkezi yönetim teşkilatı içinde yer alan birimlerin denetiminin çok farklı yöntem ve araçlarla gerçekleştiği görülmüştür. Dünyada birçok ülkede olduğu gibi yasamanın yürütmeyi denetlemesi, yürütmenin de kendi içinde oluşturduğu kurum ve kuruluşlarca kendi kendini denetlemesi, ülkemizde de yaygın bir şekilde başvuru alan denetim yolları arasında yer alır. Bu denetim mekanizmaları Başbakanlığa veya Başkanlığa bağlı kuruluşlar, bakanlıklara bağlı teftiş kurulları, yargısal nitelik barındıran kuruluşlar şeklinde örgütlenmektedir. Mali denetim alanında ise birçok ülkede olduğu gibi ülkemizde de Sayıştay’ın mali denetim alanında en yetkili kuruluş olarak denetim faaliyetinde görev aldığı gözlenmektedir.

Bu çalışmada, Fransa’da ve merkezi yönetim yapısını Fransa’dan örnek alarak inşa eden Türkiye’de merkezi yönetimin denetimi konusu, iki ülkenin mali denetimleri kapsamında karşılaştırmalı olarak ele alınmıştır. Fransa ve Türkiye’de mali denetim alanında etkin olarak görev yapan Sayıştay’ın her iki ülkede çalışma usulleri ve denetim alanları karşılaştırmalı olarak incelenmiş Türk ve Fransız Sayıştay’larının yapısından hareketle ülkemizin mali denetiminde Sayıştay’ın durumu ve geleceğiyle ilgili önerilerde bulunulması amaçlanmıştır.

### 1. Kavramsal Çerçeve

Bu başlık altında denetim kavramının tanımı, kapsamı, amacı, aşamaları ve türlerine yer verilmiştir.

### 1.1. Denetimin Tanımı ve Kapsamı

Denetim kavramı, her dilde var olan, belirli deyim ve sözcüklerle ifade edilen bir kavram olarak karşımıza çıkmaktadır. Batı dillerinde, farklı yazılışlarına rağmen, genellikle “control” sözcüğü denetim anlamında kullanılmaktadır. İngilizcede, Fransızcada ve Almancada eş anlamlı birçok kelime de bulunmaktadır. Türkçede ise “rabk” ve “rükub” kökünden gelen “murakabe” kelimesi denetim anlamında kullanılmaktadır. Bu deyim, bu anlamlarıyla beraber aynı zamanda bakma, gözetim altında bulundurma, gözetleme, iç dünyasına dalma ve sansür anlamları da ifade etmektedir. Kuvvetli anlamıyla denetim, güç, baskı, otorite, üstünlük, zorlama gibi anlamları içermektedir (Atay, 1999: 17-18).

Denetimin genel olarak tanımına bakıldığında, planlanan bir amaca erişilip erişilemediğinin tespit edilmesi, erişilememiş ise bu durumun nelerden kaynaklandığının araştırılması ve değerlendirilmesi ve bunlar için yapılan iş ve işlemlerin tümü şeklinde tanımlandığı görülmektedir. (Tortop vd., 2012: 111).

Denetimin daha geniş kapsamlı tanımını ise Öztekin (2012: 226) şu şekilde yapmaktadır: “Örgütün planlanan amaçlarına ulaşip ulaşmadığını, ne ölçüde ulaştığını, örgütün işleyişinde ortaya çıkan ya da çıkacak olan aksaklıkların, eksikliklerin, yanlışlıkların ve hataların ortaya çıkarılması amacı ile zaman zaman, gerektiğinde sürekli yapılan kontrollere denetim denir.”

Yapılan tanımlar göz önünde bulundurulduğunda denetim için üç temel şart ifade edilebilir (Tortop vd., 2012: 111-112):

Denetimin yapılabilmesi için ilk şart, kabul edilmiş planların, verilmiş emirlerin veya belirli şekilde konulmuş ilkelerin bulunması gereğidir.

Denetimin ikinci şartı, kabul edilen planlara, verilen emirlere ve konulan ilkelere uygun ve etkin bir yönetim faaliyetlerinin bulunmasıdır.

Denetimin üçüncü şartı, kabul edilen planlara, verilen emirlere ve konulan ilkelere uygun ve etkin bir yönetim faaliyetinin bulunup bulunmadığını denetleyecek bir kimse veya organın varlığıdır.

### 1.2. Denetimin Sebepleri ve Amaçları

İsbir’e (1977) göre denetimin sebeplerini şu şekilde sıralanabilir;

- Devlet idarelerinin, yaptıkları işlemlerle orantısız bir şekilde genişleme eğilimlerine engel olmak,

- Bürokrasi mensuplarınca, kamuoyunun eleştirilerinin de dikkate alınmasını sağlamak,
- Devlet memurlarının hukuki metinleri keyfi bir şekilde yorumlamalarını önlemek,
- Bürokratların, idare edilenlerin haklarını hiçe sayarak zaman zaman buldukları makamları kişisel çıkarları için kullanmalarını engellemek,
- Bürokratların, devlet yönetiminde tek başlarına söz sahibi otoriteler haline gelmelerini önlemek.

Anlaşılabileceği gibi denetimle hedeflenen, görevlilerin olumsuz olabilecek davranışlarının önüne geçmektir. Denetim, kamu yöneticilerinin kamu hizmetlerini yürütürken kullandıkları takdir yetkilerinde yolsuzluk, yozlaşma ve etik dışı tutum ve eylemler gibi olumsuz davranışlar içinde bulunmalarını kontrol etmeyi amaçlamaktadır. Kamu hizmetleri, kamu yöneticilerine emanet bir hizmettir, bu durumda kamu güvenini ve denetimini zorunlu kılar (Eryılmaz, 2012: 378).

Denetimin en önemli ve nihai amaçlarından birisi, verimlilik ve etkinliğin sağlanmasıdır. Her kurum veya örgüt, ürünlerin, hizmetlerinin veya ulaştığı sonuçlarının nitelik ve nicelik bakımından en iyi şekilde olmasını ister. Yaptığı hizmet veya örgütün niteliğini, imkanlarını, faaliyet konularını ve yapısını vb. dikkate almayı ve gerçekçi olmayı gerektirir. Verimliliğin ve etkinliğin sağlanması genel olarak denetimin doğrudan veya dolaylı olarak yöneldiği amaç olmaktadır (Atay, 1999: 35-36).

### 1.3. Denetimin Aşamaları

Denetim aşaması, yönetim usulleri zincirinin son halkası olarak karşımıza çıkmaktadır. Tortop ve arkadaşları (2012: 116) denetimin aşamalarını, belirli bir planın oluşturulması; çalışanların gözetimi ve rapor edilmesi; elde edilen sonuçlarla arzulan sonuçların karşılaştırılması ve gerekli düzeltici faaliyetlerde bulunulması aşamaları olarak sıralamakta ve bu aşamaların varlığı halinde denetimin söz konusu olabileceğini belirtmektedirler.

Öztekin (2012: 229-230) denetimin aşamalarını beş aşama olarak nitelemektedir:

- Örgütün planlarının, amaçlarının ve hedeflerinin öncelikli olarak belirlenmesi ve ortaya çıkarılması,
- Denetleyicinin kendi görev ve yetkilerini bilmesi,

- Yöneticilerin veya denetleyicilerin denetlemeye tabi tutacakları personeli, birimi ve yapılan iş veya görevleri tanımaları,
- Denetimin süresinin ve şeklinin belirlenmesi,
- Denetim veya kontrol sonucu ulaşılan sonuçların sağlıklı ve tarafsız olarak ortaya konması, rapor edilmesi, saklanması ve gelecekte kullanılmasıdır.

#### **1.4. Denetim Türleri**

Denetim türleriyle ilgili ortak bir sınıflama söz konusu değildir. Birçok düşünür farklı şekillerde denetim türlerini sınıflandırmıştır. Tortop ve arkadaşları (2012) ile Öztekin (2012) dış denetim ve iç denetim şeklinde ele alırken; Atay (1999), örgütlülük yönünden, kapsam yönünden, zaman yönünden, süreklilik yönünden, girişim yönünden ve konusu yönünden ele alarak kendi içinde sınıflara ayırarak incelerken; Eryılmaz (2012) ise siyasi denetim, idari denetim, ombudsman denetimi, yargı denetimi, baskı grupları ve kamuoyu denetimi, açısından ele aldığı görülmektedir. Denetim türleri nasıl ele alınırsa alınsın anlatılmak istenen örgütlerin hedeflerine ulaşmasında karşılaşılabilecek sorunların çözümü konusunda kamu yönetiminin idari ve mali anlamda şeffaf, hesap verebilir, verimli bir şekilde yönetilmesine katkı sağlamaktır.

#### **2. Türkiye Merkezi Yönetiminde Denetim ve Mali Denetim**

Türk kamu yönetiminde merkezi yönetimin denetimi genel anlamda yasama, yürütme ve yargı denetimi şeklinde olmaktadır. Yargı ve yasama denetimiyle birlikte yürütmenin kendi içindeki yönetsel denetimi, kamu denetiminin ana unsurlarını oluşturur. Kamu yönetiminin denetimi, kamu adına ve kamunun ihtiyaçlarını karşılamak üzere, görev ve yetkilerini kanunlardan alan denetim organları tarafından veya denetim görevi verilenler tarafından gerçekleştirilen denetimleri ifade etmektedir (Gürkan, 2009: 86).

Türkiye'nin merkezi yönetimimin denetiminden rol alan denetim organları sırasıyla şunlardır;

##### **2.1. Devlet Denetleme Kurulu**

Bu kurul, genel olarak kamu yönetiminin geliştirilmesini, hukuka uygun, düzenli ve verimli şekilde işlemlerini sağlamak amacıyla araştırma, inceleme ve denetimlerde bulunur.

Anayasa göre (madde 108), idarenin hukuka uygunluğunun, düzenli ve verimli şekilde yürütülmesinin ve geliştirilmesinin sağlanması amacıyla, Cumhurbaşkanlığına

bağlı olarak kurulan Devlet Denetleme Kurulu, Cumhurbaşkanının isteği üzerine, tüm kamu kurum ve kuruluşlarında ve sermayesinin yarısından fazlasına bu kurum ve kuruluşların katıldığı her türlü kuruluşta, kamu kurumu niteliğinde olan meslek kuruluşlarında, her düzeydeki işçi ve işveren meslek kuruluşlarında, kamuya yararlı derneklerle vakıflarda, her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeleri yapar. Silahlı Kuvvetler ve yargı organları, Devlet Denetleme Kurulunun görev alanı dışındadır. Devlet Denetleme Kurulunun üyeleri ve üyeleri içinden Başkanı, kanunda belirlenen nitelikteki kişiler arasından, Cumhurbaşkanınca atanır. Devlet Denetleme Kurulunun işleyişi, üyelerinin görev süresi ve diğer özlük işleri, kanunla düzenlenir.

2443 Sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanunda (madde 3), Devlet Denetleme Kurulu dokuz üyeden oluşacağı belirtilmiştir. Bu üyeler, yükseköğrenimlerini bitirdikten sonra en az on iki yıl Devlet hizmetinde başarı ile çalışmış ve temayüz etmiş olan tecrübeli kimseler arasından Cumhurbaşkanınca atanır. İki yılda bir Kurul üyelerinden üçte biri yenilenir. Devlet Denetleme Kurulu Başkanını üyeler arasından Cumhurbaşkanı seçer. Başkanın görev süresi iki yıldır. Kurul Başkanlığının ve Kurul üyeliğinin boşalması halinde, yeni seçilenler eskilerinin sürelerini tamamlarlar.

## **2.2. Bakanlıkların Teftiş Kurulları**

Bakanlıkların, kuruluş ve görev esaslarının düzenlendiği 3046 sayılı Kanuna (madde 12 ve madde 14) göre teftiş kurulları bulunmaktadır. Bu kurullar aracılığıyla her bakanlık kendi işlemlerini denetlemekte ve raporlarını, siyasi anlamda bakanlık işlemlerinden Başbakanı karşı sorumlu olan kendi bakanına sunmaktadır.

Bakanlıklarda ve bakanlıklara bağlı kuruluşlarda, teftiş kurulları ya da daha alt düzeyde teftiş birimlerine yer verilmiştir. Aynı zamanda kamu iktisadi teşebbüslerinde, özerk kuruluşlarda, yerel yönetimlerin bir bölümünde ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının büyük çoğunluğunda da bu kurul ve birimler bulunmaktadır. Bunlara ek olarak kimi denetim birimleri, kendilerinin bünyelerinde yer aldıkları kurumun dışındaki kurum ve kuruluşlar üzerinde denetim yapma yetkisine sahiptir (Köse, 2007: 215). Bakanlığın teftiş kurulu yanında, bazı bakanlıklarda kendi teşkilat yasaları uyarınca istihdam edilen ve genel müdürlüklere bağlı olarak çalışan kontrolörlükler mevcuttur. Bazı katma bütçeli idarelerin de (Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, Karayolları Genel Müdürlüğü gibi) kendi teftiş kurulları bulunmaktadır.

### 2.3. Merkezi Yönetimin Mali Denetimi: Sayıştay

Anayasa ve yasayla denetim alanı belirlenen Sayıştay'ın denetiminin niteliğiyle ilgili farklı görüşler vardır. Bir görüşe göre Sayıştay denetimi tamamen yargısal bir nitelik taşımakta, denetçilerin işlevi, savcılarinkine benzer bir ön hazırlık niteliğinde olmakta ve hesap ve işlemler yasal çerçeve içerisinde Sayıştay'ın yetkili kurullarında yargı kararına bağlanmaktadır. Diğer bir görüşe göre ise, Sayıştay faaliyetlerinin tamamı idari niteliktedir. Üçüncü bir görüşe göreyse; Sayıştay denetçileri tarafından yürütülen faaliyetler idari, Sayıştay daire ve kurulları tarafından yürütülen faaliyetler ise yargısal niteliktedir. Denetçiler sayman hesap ve işlemlerini TBMM adına denetlemekte, denetim sonuçları ise yargısal kurullarda kesin hükme bağlanmaktadır (Köse, 2007: 233).

#### 2.3.1. Sayıştay Tarihi

On dokuzuncu yüzyılda başlayan yenileşme hareketleri kapsamında Padişah Abdülaziz'in 29 Mayıs 1862 tarihli "İrade-i Seniyye"si ile ilk Sayıştay kurulmuştur. İlk kuruluş statüsü bir nizamname olan Sayıştay 1876 Anayasasında yer alarak anayasal bir kuruluş haline gelmiştir. 1920-1923 arasında daha önce Sayıştay tarafından yürütülen kimi görevler TBMM üyeleri arasından seçilen bütçe denetimi ile görevli geçici bir komisyon eliyle yürütülmüştür. Cumhuriyetin ilanı ile birlikte 24 Kasım 1923 tarih ve 374 sayılı "Divan-ı Muhasebatın Sureti İntihabına Dair Kanun" çıkarılarak Cumhuriyet döneminde Sayıştay yeniden kurulmuş ve 1924 Anayasasının 100'üncü maddesinde yer alarak anayasal kimliğine tekrar kavuşmuştur (Akgündüz, 1997: 143). Bu Anayasa maddesinde, Sayıştay'ın devletin bütün gelir ve giderlerini denetlemekle görevlendirildiği açıkça belirtilmiştir.

Cumhuriyet tarihinin ilk genel kapsamlı Sayıştay Teşkilat Yasası niteliğindeki 2514 sayılı Divan-ı Muhasebat Kanunu 1934 yılında yürürlüğe konmuştur. Nakit ve mal hesaplarının harcamadan sonra yerinde denetlenmesi olanağı 1953'te çıkarılan 5999 sayılı yasa ile sağlanmıştır (Köse, 2007: 213).

Divan-ı Muhasebat ismi, 1945 yılında 1924 tarihli Teşkilat-ı Esasiye Kanununda yapılan Türkçeleştirilme girişimi sonucu Sayıştay olarak değiştirilmiş, ancak 1952'de değişiklik getiren yasanın yürürlükten kaldırılmasıyla tekrar eski isim kullanılmaya başlanmıştır. Sayıştay, 1961 Anayasasının 127'nci maddesiyle yeni bir kuruluşa ve işleyişe kavuşturulmuştur. Sayıştay'ın sözü edilen gelişmelere ve 1961 Anayasa hükmüne uyumunu sağlamak üzere de 21.2.1967 tarihinde 832 sayılı Kanun

çıkarılmıştır. 832 sayılı Kanunda günün ihtiyaçlarına paralel çeşitli tarihlerde değişiklikler yapılmıştır (Sayıştay, 2007: 6). Çıkarılan 1260, 2534, 3162, 3677, 4149, 4963, 4969 ve 5018 sayılı kanunlarla 832 Sayılı Kanunda değişiklikler gerçekleştirilmiştir.

30.7.2003 Tarih ve 4963 Sayılı Kanun'un 7'nci maddesi ile 832 Sayılı Sayıştay Kanunu'na eklenen ek 12'nci madde hükmü ile Sayıştay'a; Türkiye Büyük Millet Meclisi araştırma, soruşturma ve ihtisas komisyonlarının kararına istinaden Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığının talebi üzerine, talep edilen konuyla sınırlı olmak kaydıyla, denetimine tabi olup olmadığına bakmaksızın özelleştirme, teşvik, borç ve kredi uygulamaları dahil olmak üzere tüm kamu kurum ve kuruluşlarının hesap ve işlemleriyle aynı usule bağlı olarak, kullanılan kamu kaynak ve imkanlarından yararlanma çerçevesinde her türlü kurum, kuruluş, fon, işletme, şirket, kooperatif, birlik, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküllerin hesap ve işlemlerini denetleyeceği belirtilmiştir.

10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunuyla Sayıştay'ın vize ve tescil işlevi kaldırılmıştır. 5018 sayılı kanunla Sayıştay'ın denetim alanı önemli ölçüde genişletilmiştir. Bu kanunla sosyal güvenlik kurumlarının denetimi Sayıştay'a bırakılmış, Sayıştay'ın denetim yetkisini sınırlandıran birçok yasal düzenlemeler de yürürlükten kaldırılmıştır (Köse, 2007: 214).

3 Aralık 2010 tarihinde 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile Sayıştay'ın görev ve yetkileri yeniden düzenlenmiştir.

### **2.3.2. Sayıştay'ın Görev ve Yetkileri**

1982 Anayasası'nda (madde 160) Sayıştay, merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli olduğu şeklinde ifade edilmiştir.

3 Aralık 2010 tarihinde 6085 Sayılı Sayıştay Kanununa kadar Yüksek mali denetim ile yerel yönetimler, bağımsız yargıç güvencesine sahip Anayasal bir kuruluş olan Sayıştay tarafından denetlenirken, sermayesinin yarısından fazlası doğrudan veya dolaylı olarak devlete ait olan iktisadi kamu kuruluş ve ortaklıkları Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından denetlenmekteydi. Bu kanunla birlikte Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Sayıştay'a devredilmiştir (Serdar, 2011: 50).



6085 Sayılı Sayıştay Kanunuyla birlikte kamu parasını bulunduran her yerin Sayıştay'ın denetimine açıldığını ifade etmek mümkündür.

6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'nda (madde 4) Sayıştay'ın denetim alanı: Merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarını, mahallî idareleri, sermayesindeki kamu payı doğrudan veya dolaylı olarak %50'den fazla olan özel kanunlar ile kurulmuş anonim ortaklıkları, diğer kamu idarelerini (kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları hariç), Kamu payı %50'den az olmamak kaydıyla (a) bendinde sayılan idarelere bağlı ve ya bu idarelerin kurdukları veya doğrudan doğruya ya da dolaylı olarak ortak oldukları her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri, Kamu idareleri tarafından yapılan her türlü iç ve dış borçlanma, borç verilmesi, borç geri ödemeleri, yurt dışından alınan hibelerin kullanımı, hibe verilmesi, Hazine garantileri, Hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususları; tüm kaynak aktarımları ve kullanımları ile Avrupa Birliği fonları dahil yurt içi ve yurt dışından sağlanan diğer kaynakların ve fonların kullanımını, Kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın özel hesaplar dahil tüm kamu hesapları, fonları, kaynakları ve faaliyetlerini, denetleyeceği belirtilmiştir. Sayıştay, yapılan antlaşma veya sözleşmedeki esaslar çerçevesinde uluslararası kuruluş ve örgütlerin hesap ve işlemlerini de denetler.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 1. Maddesinde belirtildiği gibi, kanunda kamu mali yönetiminde ilk defa kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak ilkeleri benimsenmiş, harcama öncesi kontrol, iç denetim ve dış denetim sistemleri AB standartlarına uyumlu hale getirilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 68. maddesi Sayıştay denetimini düzenlemekte olup, bu maddeye göre; "Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır." şeklinde ifade edilmiştir. Ayrıca kanun (madde 6), Sayıştay, bu kanunla veya diğer kanunlarla yüklendiği görevlerin yerine getirilmesi sırasında kamu idareleri ve görevlileriyle doğrudan yazışmaya, gerekli gördüğü belge, defter ve kayıtları göndereceği mensupları aracılığıyla görmeye, mallar hariç dilediği yere getirtmeye, sözlü bilgi almak üzere her derece ve sınıftan ilgili

memurları çağırma, kamu idarelerinden temsilci istemeye yetkili olduğunu belirtmiştir.

Kanunun 7. maddesi 1. fıkrasında, bu Kanunun sorumlular ve sorumluluk halleri uygulamasında; 5018 sayılı Kanun ve Sayıştay denetimi ile ilgili diğer kanunlarda belirtilen sorumlular ve sorumluluk halleri esas alınacağı belirtilmiştir. Ayrıca (7. Madde 2. Fıkra) her türlü kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasında görevli ve yetkili olanlar; kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak elde edilmesinden, kullanılmasından, muhasebeleştirilmesinden, raporlanmasından ve kötüye kullanılmaması için gerekli önlemlerin alınmasından sorumlu olduğu ifade edilmiştir. Sayıştay'ın yaptığı denetimin amacı kanunda (madde 34), Bütçe hakkının gereği olarak kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bilgi sunulması; kamu mali yönetiminin hukuka uygun olarak yürütülmesi ve kamu kaynaklarının korunması; kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi; hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması şeklinde ifade edilmiştir. Sayıştay denetimi (madde 36), düzenlilik denetimi ve performans denetimini kapsamaktadır.

*Düzenlilik denetimi;* Kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti, Kamu idarelerinin mali rapor ve tablolarının, bunlara dayanak oluşturan ve ihtiyaç duyulan her türlü belgelerin değerlendirilerek, bunların güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirilmesi, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi, suretiyle gerçekleştirildiği ifade eder.

*Performans denetimi* ise; hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi suretiyle gerçekleştirileceğini ifade eder.

Sayıştay (madde 41), merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için düzenleyeceği genel uygunluk bildirimini, kesin hesap kanun tasarısının verilmesinden başlayarak en geç yetmiş beş gün içinde Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar. Sayıştay'ın denetim ve kesin hükme bağlamanın yanı sıra, TBMM'ye rapor sunma işlevinin de ağırlık kazandığı görülmüştür. Sayıştay'ın diğer önemli bir işlevinin de idareye bilgi verme ve danışmanlık olduğu söylenebilir. 04.07.2012 tarihli ve 6353 sayılı (Torba) kanununun 45. maddesi ve 6085 sayılı Sayıştay Kanununun 35.

maddesine 2. fıkranın eklenmesiyle görev ve yetkilerinde bazı düzenlemeler yapılmıştır. Sayıştay meslek mensupları, Birinci Başkan, daire başkanları ve üyeler, Sayıştay denetçileri, başsavcı ve savcılar ile yönetim mensuplarından oluşmaktadır. Raportör ve denetçiler mesleğe denetçi yardımcısı olarak başlarlar. Hukuk, Siyasal Bilgiler, İşletme, İktisat ve İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesini bitirmiş adaylar arasından sınavla alınan denetçi yardımcıları, iki yıllık yetiştirme dönemi sonunda yapılan yeterlik sınavını geçtikleri takdirde denetçi olarak atanırlar (madde 17).

### **3.Fransa Merkezi Yönetiminde Denetim ve Mali Denetim**

Bu başlık altında Fransa merkezi yönetiminin mali denetim mekanizması olan Sayıştay'ın görevleri, yetkileri, denetim alanları ele alınmıştır.

#### **3.1. Fransa'da Denetim**

Maliye Teftiş Kurulu, bakanlık teftiş kurulları ve İçişleri Bakanlığı'na bağlı İdare Genel Müfettişliği Fransız idari denetim mekanizmalarıdır. İdare Genel Müfettişliği hem İçişleri Bakanlığına bağlı kuruluşları ve hem de Başbakan tarafından görevlendirilmesi halinde diğer bakanlıkların birimlerini teftiş etmektedir (Nitaş, 2003: 247).

Fransa'da mali denetim alanında ise etkin olan kurumlar, Sayıştay, Cour de Comptes ve Kamu Teşebbüsleri Yüksek Denetleme Kurulu'dur. Bunlardan idari yargı alanında bulunan "Cour de Comptes"; diğer idari yargı kuruluşlarıyla aynı statüye sahip mali bir mahkemedir. Kamu Teşebbüsleri Yüksek Denetleme Kurulu (Commission de Verification des Comptes des Entreprises Publiques) ise Cour de Comptes'e bağlı olup, üyelerinin çoğunluğu da bu kurumdan gelen üyelerden meydana gelmektedir.

Kamu Teşebbüsleri Yüksek Denetleme Kurulunun denetim alanında millileştirilmiş endüstrilerin, ticari teşebbüslerin, bazı bankaların ve sermayesinin yarısından fazlası kamuya ait şirketlerin mali işlemleri bulunmaktadır. Bu kurulun temel görevi, görev alanındaki kuruluşların mali işlemlerini ve verimliliğini denetleyip, faaliyet raporlarını Parlamente'ye sunmaktır (Nitaş, 2003: 247).

#### **3.2. Fransa'da Mali Denetim**

Fransa köklü bir yönetim geleneğine sahip bir ülkedir ve bu konuda birçok ülkeyi de etkilemiştir. Osmanlı'nın son dönemlerinden itibaren Türkiye'de Fransa'nın yönetim yapısından büyük oranda etkilenmiştir. Bundan dolayı Türkiye ile Fransa

arasında mali yönetim alanında birçok benzerliğin olduğu görülmüştür (Köse, 2007: 120).

Fransa'da Beşinci Cumhuriyet dönemi ile birlikte parlamento bütçeleme konusunda sınırlandırılmış ve bütçeyi sadece yürütmeye sunması şeklinde düzenleme getirmiştir. Yasama bunu belli bir sürede onaylayamazsa bütçe hükümet kararıyla kabul edilir. Parlamento üyeleri gelirleri azaltıcı, harcamaları artırıcı öneriler getiremez. Sürekli programlar tek bir yasa tasarısında toplanır ve tek bir parlamento oylaması ile kabul edilir. Fakat gene de parlamento çok yüksek sayıda değişiklik önerisi getirir. Bunların ancak görece küçük bir kısmı hükümetin desteğiyle kabul edilir (Arın vd., 2000: 48-49).

Maliye Bakanlığı esas olarak iktisadi yönetim ve vergilemeden sorumludur. Harcamaların kontrolü Maliye Bakanlığının bütçe dairesinin elindedir. Bütçe başbakanın yetkisi altında hazırlanır. Başbakanın kendi tercihleri vardır, fakat bütçe hazırlama yetkilerini büyük ölçüde maliye bakanına delege eder (Arın vd., 2000: 49). Çok sayıda gelir ve gider saymanı iç denetim işlevini sürdürürken, bunların gerçekleştirdikleri işlemler de Sayıştay denetiminin konusunu oluşturmaktadır. Diğer bir ifadeyle Sayıştay tarafından yürütülen geleneksel denetim, bir tür iç denetimin denetlenmesi olup, bu sistemde Sayıştay tarafından tesis edilen sorumluluk da büyük ölçüde saymanlara yüklenmiştir (Köse, 2007: 120-121).

### 3.3. Fransız Sayıştay'ı

Fransız Sayıştay'ı (Courdescomptes) uzun tarihsel sürecin bir ürünü olarak karşımıza çıkmaktadır. Fransız kamu hizmetinin en eski organlarından birisidir (Alventosa and Baldacchino, 2013: 15). Fransız Sayıştay merkezi hükümetin, ulusal kamu kuruluşlarını, sosyal güvenlik kurumlarını (1950'den beri) ve kamu hizmetlerini (1976'dan beri) de içeren çoğu kamu kurumlarının ve bazı özel kurumların mali ve yasal denetim yapılmasını sağlayan Fransız hükümetinin bir yarı-yargı organıdır (<http://en.wikipedia.org>).

Fransa'da Sayıştay'ın kökeni Ortaçağ'a (13. Yüzyılda) kraliyetin ana gelir kaynağı olan mülklerin denetiminden sorumlu olan Curia Regis (King's Court)'a dayanır (Alventosa and Baldacchino, 2013: 15). 1319 yılında Kral V. Philip tarafından Kraliyet Hesap Dairesi adı altında ayrı bir kuruluş olarak örgütlenmiş ve o tarihten bugüne, Fransız İhtilali dönemine rastlayan 16 yıllık bir kesinti hariç varlığını devam ettirmiştir. İhtilal sonrasında 1807 yılında I. Napolyon tarafından yeniden düzenlenen

bu kurumun örgüt yapısı, görev ve yetkileri 22 Haziran 1967 tarihli bir kanun ile düzenlenmiştir (Alptürk, 1993: 3). Bu kanun ile birlikte Sayıştay örgütünün yapısı, görev ve yetkileri yeniden düzenlenerek, denetim alanı tüm bakanlıkları ve kamu kuruluşlarını kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Bu düzenlemeyle denetim anlayışı da değişikliğe uğramış, kamu kaynaklarının rasyonel kullanımının incelenmesi sorumluluğu da doğrudan Sayıştay'a verilmiştir. 1976 tarihli bir düzenlemeyle, sosyal güvenlik kuruluşlarının ve kamu iktisadi teşebbüslerinin denetimi de Sayıştay'a verilmiştir (Köse, 2007: 121). 1807 yılından beri mahkeme, İnsan Hakları Bildirgesi'nin 15. maddesinde belirtilen "toplum herhangi bir kamu görevlisine onun yönetiminin hesabını sorma hakkı vardır" hükmünü sağlamak için yavaş ve istikrarlı bir değişim geçirmiştir (Alventosa and Baldacchino, 2013: 15).

Bu ilke çerçevesinde Fransız Sayıştay'ının temel işlevi, kamu fonlarının kullanımında kamusal hesap verme sorumluluğunun güvence altına alınması ve Fransız Parlamentosu, Hükümeti ve yurttaşlarını bilgilendirmek şeklinde ifade edilmiştir (Köse, 2007: 121).

Dünyada Sayıştaylar, kamu harcamalarının gözden geçirilmesinden ve hükümetlerin finansal raporların hakkında bağımsız görüş bildirme görevinden sorumludurlar. Fransız Sayıştay'ın da bu görevleri vardır, ancak dünyadaki diğer örneklerine göre daha geniş bir sorumluluk alanı vardır ve kamu hayatında ve politik tartışmalarda diğer ülkelere göre daha önemli bir yere sahiptir.

Fransız Anayasasının 47. Maddesinin 1. Fıkrasına göre Sayıştay, Hükümetin faaliyetlerinin denetiminde Parlamento'ya yardımcı olur. Sayıştay, sosyal güvenlik finansmanı yasalarının uygulanmasının denetiminin yanı sıra kamu politikalarının değerlendirilmesinde Hükümete ve Parlamento'ya yardımcı olur. Sayıştay, kamuya açık raporlar marifetiyle halkın bilgilendirilmesine katkıda bulunur. Merkezi yönetimlerin hesapları yasalara uygun ve doğru olmalıdır. Hesaplar, söz konusu idarelerin yönetim, varlık ve mali durumlarının sonuçlarını doğru ve açık şekilde sergiler şeklinde ifade edilmiştir.

Fransız Sayıştay'ının idari yapısında bir Başkan, yedi Daire Başkanı denetçiler bulunur. Cumhurbaşkanı tarafından atanan Birinci Başkan, kurumun başıdır ve 68 yaşına kadar görevine devam eder. Birinci Başkan tarafından atanan daire başkanları ise, 65 yaşına kadar görevde kalırlar. Yaklaşık 250 kadar personel de destek hizmetlerini yürütmekle görevlidir (Köse, 2007: 122). Mensuplarının çoğunluğu ENA

(Ecole Nationale d' Administration) çıkışlı olup, kamu hukuku, ekonomi ve maliye konusunda yüksek eğitim görmüş kişilerdir (Alptürk, 1993: 3).

#### **3.4. Fransız Sayıştay'ının Görevleri, Yetkileri ve Denetim Alanı**

Maliye Bakanlığınca hazırlanan Fransa devletinin genel hesabı her yıl Sayıştay'a sunulur. Sayıştay, bu hesaba ilişkin Genel Uygunluk Bildirimi ile birlikte mali yıl sonuçlarını yorumlar. Parlamenteoya, hükümetin bütçeyi uygulamasına ilişkin gözlemlerini belirten bir raporu sunar (Köse, 2007: 122).

Fransız Sayıştay'ının denetim yetkisinin 1967 yılında çıkarılan bir kanunla yeniden düzenlendiği belirtilmiştir. Bu kanun ile bütün bakanlıkların ve kamu kurumlarının denetlenmesi Sayıştay'ın yetkisine verilmiştir. 1976 yılında daha önce denetimden sorumlu olan kurumların, Sayıştay ile birleştirilmesi ile sosyal güvenlik kurumları, kamu işletmeleri ve ulusallaştırılmış endüstriler de denetim alanına dahil oldular (Kaya, 2001: 9). Fransız kamu yönetiminde yerleşme süreci yaşanılana kadar, Fransız Sayıştay'ının görevleri arasında yerel kamu müesseseleri, şirketleri ve ortaklıklarının yönetim ve hesaplarının denetimi bulunmaktaydı. 1983 yılından itibaren Bölgesel Sayıştaylar (Chambre Regionales Des Comptes) oluşturulmuş ve bu kurumlara yerel kamu müesseseleri, şirketleri ve ortaklıklarının yönetim ve hesaplarının denetimi görevi verilmiştir (Köse, 2007: 123).

Aynı zamanda kamudan aktarılan fonun %50 oranını aştığı yerlerde fonun tamamı Sayıştay tarafından denetlenmektedir. Kamu fonunun %50 oranının altında olduğu kurumlarda ise Sayıştay, sadece kamu fonuna ait olan kısmı denetleyebilmektedir (Kaya, 2001: 9).

Sayıştay denetimi dar kapsamlı bir mali denetim değildir. Sayıştay, sadece incelemeye tabi kamu kurum ve kuruluşların mali işlemlerinin ilgili kurum hesaplarına doğru olarak intikal edip etmediğini değil ayrıca bu işlemlerin mali mevzuata uygun olarak etkin bir şekilde yerine getirilip getirilmediğini de inceler (Alptürk, 1993: 4). Sayıştay, her yıl parlamenteoya iki önemli kamu raporu sunar. Bunlar; parlamentonun mali politika tartışmalarından önce kamu maliyesi hakkında yıllık rapor, bütçe tartışmalarıyla ilgili yıllık performans raporudur. Sayıştay, her iki meclisin mali komitelerine yıl boyunca yardımcı olmaktadır. Komiteler, "kontrol ve değerlendirme görevleri" için kamu hizmetleri ve kurumlarla tüm sorular için yardım isteyebilir (Mordacq, 2008: 11).

Sayıştay mahkeme üyeleri görevden alınamayan bağımsız hakimlerdir (Alventosa and Baldacchino, 2013: 15). Sayıştay esas olarak, yargıç statüsüne sahip üyelerden oluşan ve saymanların sorumlulukları hakkında karar veren bir mahkeme olarak kurulmuştur. Saymanların mali işlemleri yaparken Sayıştay'a hesap verme zorunluluğu bulunmaktadır. Bu zorunluluk, saymanlara mali işlemleri yaparken etkin bir kontrol mekanizması sağlamıştır(Köse, 2007: 124).

Kamu saymanları, devlet ve devlete ait kuruluşların mali işlemleri, bunların üst yöneticileri tarafından yürütülmekle birlikte, bu işlemlerin sonuçlandırılması, kamu gelirleri ve giderlerinin toplanması, harcanması ve kontrolünü yerine getirir. Saymanlar yıllık hesaplarını Sayıştay'a vermekle mükelleftirler. Saymanlarca verilen hesaplar görevlerini tam olarak yerine getirmelerini sağlaması için yargısal denetime tabi tutularak öncelikle doğrulukları açısından denetlenirler. Gelire ilişkin denetim, tahsil edilmiş gelirlerle tahsil edilmesi gereken gelirlerin karşılaştırılması suretiyle yerine getirilir. Gidere ilişkin denetim ise yönetim denetimi sırasında kanıtlayıcı belgelerin sondaj yoluyla incelenmesi suretiyle yerine getirilir (Köse, 2007: 124).

Sayman dışındaki kamu görevlileri kişiler mali ve diğer mevzuatı ve kanunları ihlal etmemişlerse, Sayıştay'a karşı kişisel sorumlulukları bulunmamaktadır. Ancak bu kişiler, mali ve diğer mevzuatı ve kanunları ihlal etmişlerse savcı kanalıyla Bütçe ve Maliye Disiplin Mahkemesine gönderilebilmektedirler. Bütçe ve Maliye Disiplin Mahkemesi, sorumluları bir yıllık ve bazı ödemelerde iki yıllık aylıkları tutarında cezaya çarptırabilir. Sayıştay, düzenlilik denetiminin yanı sıra verimlilik ve etkinlik denetimleri de yapar ve bu yönetsel denetimler Sayıştay faaliyetlerinin büyük bir bölümünü oluşturur (Köse, 2007: 124-125). 1967 tarihli Kanun incelendiğinde Sayıştay'a kamu fonlarının etkin ve verimli kullanımının sağlanması görevini verdiği görülmektedir. Bu görev, denetlenen kurumun organizasyonu, çalışanların sayısı, özellikleri ve bunlara ödenen ücretlerin, satın alma politikasının ve teçhizat politikasının incelenmesi ve söz konusu kurumun bu anlamdaki maliyetlerine kıyasla ürettiği hizmetlerin Devlete ve kamuya sağladığı faydanın karşılaştırılarak değerlendirilmesini içerir. Bu amaçla yapılan incelemeler genellikle yerinde yapılır. Teknik konularda uzman kişilerin görüşü alınabilir (Alptürk, 1993: 6). Kamu teşebbüslerinin yönetimine ilişkin gözlemler, ilgili bakanlara ve eğer isteniyorsa Parlamente'ye iletilir.

#### 4. Türkiye ve Fransa Sayıştay'larının Değerlendirilmesi

Örgütlerin başarısında ve hizmet kalitesinde denetim olgusu önem ihtiva etmektedir. Özellikle mali denetim anlamında denetim ile amaçlanan halk adına yönetim yetkisine sahip organların yetkilerini amaçlarına uygun bir şekilde yürütüp yürütemediklerini kontrolüdür. Bu bağlamda Türkiye ile Fransa arasındaki idari yapının benzerliği mali denetim alanında Sayıştay'ları üzerinde incelemeyi gerekli kılmıştır.

Fransa, denetim anlamında kökeni ortaçağlara dayanan bir geleneğe sahip bir ülke olarak dikkat çekmektedir. Her ne kadar arada kesinti olsa da, birçok ülke tarafından örnek alınmış köklü bir denetim yapısına sahiptir. Beşinci Cumhuriyetin kurulmasından sonra yarı başkanlık sistemine geçişle birlikte sistem istikrarlı bir şekilde kendini yürütmüş ve denetim kurumları yapısında çok büyük değişiklikler olmadan günümüze ulaşmıştır. Fransa'da mali denetim anlamında en önemli ve yüksek mahkeme olarak nitelenen kurum olan Sayıştay bu kapsamda önemli görevler icra etmektedir. Fransa Sayıştay'ı, diğer ülke örnekleri ile karşılaştırıldığında daha geniş bir sorumluluk alanına sahip bir kurum olarak karşımıza çıkarken, aynı şekilde kamu ve siyasi hayatta diğer ülke Sayıştaylarına kıyasla da daha önemli bir yer arz etmektedir. Fransa Sayıştay'ı, sadece incelemeye tabi kurumların mali işlemlerinin doğruluğunu değil bu işlemlerin mali mevzuata uygunluğunu da denetlediği için geniş kapsamlı bir denetim icra etmektedir. Fransa Sayıştay'ının köklü ve istikrarlı yapısı ile diğer ülkelerin bu ülkeyi örnek almasına ve aynı modeli kendi ülkelerinde uygulamaya çalışmalarına ortam hazırlamıştır.

Türkiye'de Sayıştay'ın kökeni ise, Fransa'da olduğu gibi çok eskilere kadar gitmemektedir. 1862 yılında Türkiye'de ilk Sayıştay'ın kurulmuş ve faaliyete geçmiştir. Sayıştay'ın görevlerine dönemin ihtiyaçları doğrultusunda çoğu kez müdahalede bulunduğu görülmektedir. Birçok defa denetim alanı genişletilmiş veya daraltılmıştır. En son 2003 yılında çıkarılan 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile görevleri yeniden düzenlenmiş ve denetim kapsamına giren alan genişletilmiştir. Türkiye'de Sayıştay'ın görevleri arasında sadece kamu idarelerinin mali performansının kamu mali yönetim hukukun uygun olarak denetlenmesi sayılmamakta, aynı zamanda Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna faaliyet sonuçları hakkında bilgi sunulması ve kurumlara alanına giren konularda görüş bildirmesi, rapor sunulması da bulunmaktadır. Bu görev çokluğu



Türkiye’de Sayıştay’ın iş yükünü yoğunlaştıran bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu duruma Sayıştay’ın sorumluluk alanının geniş olması da yol açmıştır. Ancak son dönemde yapılan kanun değişikliği ile Sayıştay’ın yetkilerinin yapısı, sorumluluk alanı ve yetkileri yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenlemeden sonra ise önceleri aşırı iş yükü olduğu savunulan Sayıştay’ın yetkilerinin, sorumluluk alanlarının tırpanlandığı yönünde eleştiriler yapılmaya başlanmıştır.

Aynı zamanda Türkiye’de hükümet ve Sayıştay arasında bir uyumsuzluk olduğundan da bahsedilebilmektedir. Son yıllarda yapılan bütçe görüşmelerinde karşımıza çıktığı gibi Sayıştay’ın görüş bildirmekle yükümlü olduğu bütçeye rapor sunmamasıyla birlikte kurumun işleyişiyle ilgili tartışmalar gün ışığına çıkmıştır. Anayasa ve yasalara göre bütçe kesin hesap kanunlarının Meclis’te görüşülebilmesi için o bütçelerin denetlenmiş olması zorunluluğu bulunmaktadır. 2013 yılı bütçe görüşmelerinde Sayıştay’ın 2011 yılı bütçesine ilişkin raporları göndermemesi ve buna gerekçe olarak hükümetin çıkardığı bir yasa ile (04.07.2012 tarihli ve 6353 sayılı (Torba) kanununun 45. maddesi ve 6085 sayılı Sayıştay Kanununun 35. maddesine 2. fıkranın eklenmesi) kendisinin bütçe üzerindeki denetimini sınırlaması gösterilmiştir. Daha sonraki yıl ise meclise verilen denetim raporların kanuna uygun şekilde verilmediği için muhalefet tarafından gayri meşru olduğu, denetimin kağıt üzerinde kaldığı yönünde eleştiriler yükselmesine neden olmuştur. Bazı kesimler Sayıştay’ın iş yükünün çok olmasının buna neden olduğunu belirtirken, bazı kesimler ise hükümetin bakanlıkların hesaplarını Sayıştay ile paylaşmadığı için Sayıştay’ın görevini yapamadığını belirtmiştir.

Türkiye’de Sayıştay’ın yapısına bakıldığı zaman Sayıştay Yargısı’nı ilk ve son derece yargı yapısını bir arada bulundurduğu ancak taşra teşkilatı olabilecek herhangi bir alt mahkemesinin bulunmadığı görülmüştür. Bundan dolayı Sayıştay dava dairelerinin birer alt mahkeme gibi hüküm verdiği görülmektedir. Aynı zamanda Sayıştay’ın mali konuda verdiği kararlar kesindir ve bunlar için sadece Sayıştay üst kurullarına itirazda bulunulabilir (Serdar, 2011: 57). Belediyeler, özel idareler, üniversiteler, merkezi yönetim kuruluşlarının harcama birimlerinin taşrada bulunmasına karşın yargılamanın tamamı ile denetimin büyük bir bölümü merkezde yapılmaktadır. Fransa’da ise, Sayıştay yapısına bakıldığında 1982 yılından beri Sayıştay’ın usullerine göre görev yapan Bölgesel Hesap Mahkemelerinin taşrada denetim işini üstlendiği görülmüştür. Bu mahkemelerin kararlarına karşı temyiz

yoluyla Sayıştay'a başvurulabilir ve bu mahkemelerin gözlemleri yıllık rapora alınır. Bu mahkemeler sayesinde Sayıştay'ın yükü bölüştürülmüş ve böylece Sayıştay'ın merkezi yönetimi denetimi konusunda bir rahatlama sağlanmıştır.

Türkiye'de yüksek denetim konusunda geçmişten beri yaşanan çok başlılık ise son dönemde yapılan düzenleme ile giderilmiştir. Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulunun Sayıştay bünyesinde birleştirilmiş olması geçmişte yaşanan çok başlılığı giderme konusunda önemli bir adımdır. Böylece, kamu kaynakları için iki farklı kurum ve denetim sistemindeki aksaklık, eşgüdümsüzlük, yetki kargaşası önlenmiştir.

### **Sonuç**

Kamu Yönetiminde denetim, kurumların etkin çalışmasında yönetimin en önemli fonksiyonlarından birisi olarak karşımıza çıkmaktadır. Kurumlar üzerinde nitelikli denetim ne kadar etkin olursa hesap verilebilirlik ve şeffaflık konusunda kurumların işlerliğinde o kadar etkin rol oynayacağı beklenmektedir. Türkiye'nin idari yapısının şekillenmesi ve denetim yapısının belirlenmesinde Fransa'nın örnek alınması ve günümüze kadarki süreçte iki ülkenin de kat ettikleri yolun değerlendirilmesi ülkemiz kamu mali denetimimizin şekillenmesinde ve etkinliğinde önemli bir yere sahiptir. Köklü bir geleneğe sahip olan Fransa'nın denetim yapısı incelendiğinde denetim sisteminin köklü bir tarihe dayandığı ve bu yapısından ötürü dünyada birçok ülke için örnek teşkil ettiği ve ülkemizin de benzer bir yapıyı uygulamaya çalıştığı görülmektedir. Fransa'da mali denetimde yetkili kurum olan Sayıştay'ın Ortaçağlara dayanan kökleri, bu kurumun yüzyılların birikimlerini günümüze aktarmasını sağlamış ve kurumun çalışma usulleri ile ilgili sıkıntıların minimal düzeyde olmasına zemin hazırlamıştır. Kurumun bu özelliği merkezi yönetim yapısı içinde saygıdeğer bir yerde olmasını sağlamıştır. Ancak Fransa modelinden hareketle ülkemize uygulanmaya çalışılan Sayıştay yapısı kendine özgü bir yapıya ve geleneğe sahip olamamıştır. Her dönem kurumun yapısı, işleyişi, denetim alanları hükümetlerce değiştirilmiş, genişletilmiş veya daraltılmıştır. İktidara gelen her hükümet kendi politikalarına uygun şekilde Sayıştay'ın yapısını değiştirmeye çalışmış ve böylece görev, yetki konusunda, sürekli bir karmaşanın olmasına yol açmıştır. Bazı dönemlerde Sayıştay'ın görev yükü aşırı şekilde yoğunlaştığı eleştirisi yapılırken, bazı dönemlerde ise görev ve yetkilerinin azaltıldığı, tırpanlandığı gibi eleştirilerin kamuoyunda yer aldığı görülmüştür. Ülkemiz de etkin bir mali denetim yapısının kurulabilmesi için Sayıştay'ın görevleri, yetki alanı ile ilgili bir sınırın çizilmesi ve bu

sınırın hükümetlerin keyfi değişikliklerinden korunması gerekmektedir. Fransa'da yerleşmiş olan Sayıştay yapısına ulaşabilmek için mevcut yapının korunarak, siyasi etkilerden uzak tutulması ve alt mahkeme yapısından kurtulması Sayıştay'ın etkin bir şekilde çalışmasına destek olacağı düşünülmektedir. Her ne kadar iki ülkede benzer nitelikte görev yapmaya çalışan Sayıştay'ın ülkemizin kendi ihtiyaçlarını, siyasi, ekonomik ve sosyal yapısı yanında ülke gerçeklerini de göz önüne alarak ülkenin kendi beklentilerine cevap verecek şekilde revize edilmesi, yapılandırılması daha etkili bir mali denetim sisteminin kurulması için gerekli bir düzenleme olacaktır.

#### KAYNAKLAR

- Akgündüz, A. (1997), Sayıştay Tarihi, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Ankara.
- Alptürk, G. (1993), "Fransız Sayıştayı", Sayıştay Dergisi, Nisan-Haziran, Sayı 12, ss.3-7.
- Alventosa, J.R.; Adeline B. (2013), "An Overview of the Courdes Comptes of France", International Journal of Government Auditing, Vol. 40, No. 2, <http://www.intosajournal.org>, Erişim Tarihi: 17.11.2014, pp. 15-18.
- Arın, T.; Kesmez, N; Gören, İ. (2000), Parlamento ve Sayıştay Denetimi, TESEV Yayınları, İstanbul.
- Atay, C. (1999), Devlet Yönetimi ve Denetimi, Alfa Basın Yayın Dağıtım, 2. Baskı, İstanbul.
- Eryılmaz. B. (2012), Kamu Yönetimi, Umuttepe Yayınları, 5. Baskı, Kocaeli.
- Gürkan, N. Z. (2009), Türk Kamu Mali Denetiminde İç Denetim ve İç Denetim Algısı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- [http://en.wikipedia.org/wiki/Court\\_of\\_Audit\\_\(France\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Court_of_Audit_(France)), Erişim Tarihi: 21.10.2014.
- <http://tr.wikipedia.org/wiki/Fransa>, Erişim Tarihi: 21.10.2014.
- İsbir, E. G. (1977), Türkiye'de Devlet Memurlarının Denetimi, Ankara: İktisadi ve Ticari Bilimler Akademisi.
- Kaya, S. (2001), Sayıştayların Denetim Alanları Hakkında Bilgi Notu, Sayıştay Araştırma ve Tasnif Grubu, <http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/ekutupana2.asp?id=276>, Erişim Tarihi: 21.10.2014.
- Köse, H. Ö. (2007), Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim, T. C. Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara.
- Mordacq, F. (2008), "Budget Reforms and Parliament's Role in the Process: Experiences in Turkey and Selected EU Member Countries", International Symposium On

- The Changing Role Of Parliament In The Budget Process, 8-9 October 2008, Afyonkarahisar.
- Nitas, K. (2003), "Fransa Yönetim Sistemi", Yirmi Birinci Yüzyılda Yönetim, Türk İdari Araştırmalar Vakfı, Ankara.
- Öztekin, A. (2012), Yönetim Bilimi Siyasal Kitapevi, 5. Baskı. Ankara.
- Sayıştay (2007), Sayıştay 145. Yıl Broşürü, T. C. Sayıştay Başkanlığı.
- Serdar, A. (2011), "Sayıştay Yüksek Mali Yargı-Yüksek Mali Denetim", Dış Denetim, Sayı 3, <http://www.sayder.org.tr/e-dergi-makaleler-ocak-mart-2011-11.htm>, Erişim Tarihi 25.10.2014.
- Tortop N.E.G. İsbir, B. Aykaç, H. Yayman ve M.A. Özen (2012) Yönetim Bilimi 9. Baskı, Nobel Yayınevi, Ankara.
- 1982 T.C. Anayasası, [http://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa\\_2011.pdf](http://www.tbmm.gov.tr/anayasa/anayasa_2011.pdf), Erişim Tarihi: 20.02.2015.
- 2443 Sayılı Devlet Denetleme Kurulu Kurulması Hakkında Kanun, 1/1981. Sayı: 19299, [http://www.tbmm.gov.tr/etik\\_komisyonu/belgeler/kanun\\_2443.pdf](http://www.tbmm.gov.tr/etik_komisyonu/belgeler/kanun_2443.pdf), Erişim Tarihi: 21.02.2015.
- 3046 Sayılı Kanun, 9/10/1984 Sayı: 18540, Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr/Metin.Asp?MevzuatKod=1.5.3046&MevzuatIis ki=0&sourceXmlSearch=>, Erişim Tarihi: 21.10.2014.
- 5018 Sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 24/12/2003, Sayı 25326, Resmi Gazete, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5018.pdf>, Erişim Tarihi: 21.10.2014.
- 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu, <http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.6085.pdf>, Tarih: 19/12/2010, Sayı: 27790, Erişim Tarihi: 21.01.2015.
- 832 Sayılı Sayıştay Kanunu, <http://www.sayistay.gov.tr/mevzuat/kanun.htm>, Tarih: 21.02.1967, Sayı: 12538, Erişim Tarihi: 22.10.2014.
- 4963 Sayılı Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun, <http://www.tbmm.gov.tr/kanunlar/k4963.html>, Tarih: 30.07.2003, Erişim Tarihi, 23.10.2014.