

## BÖLGESEL KALKINMA AJANSLARININ DENETİMİNDE SAYIŞTAY'IN ROLÜNÜN DEĞERLENDİRİLMESİ

### EVALUATION OF ROLE OF TURKISH COURT OF ACCOUNTS IN REGARDS TO AUDITING OF REGIONAL DEVELOPMENT AGENCIES

**Doç.Dr. Tamer BUDAK\***  
**Yrd.Doç.Dr. Onur EROĞLU\*\***

#### ÖZET

*Bölgesel kalkınma ajansları bölgesel gelişme ve kalkınmanın sağlanması konusunda faaliyet göstermek üzere oluşturulmuş kurumlardır. Ajanslar faaliyetlerini kamu gelirlerini kullanarak sürdürmektedirler; ancak kamu gelirini etkin ve verimli kullanıp kullanmadıklarının, faaliyetlerini kamunlara uygun olarak yerine getirip getirmediğilerinin denetimi özel sektör tarafından yapılmaktadır. Kamu kaynağı kullanmalarına ve kuruluş kanunlarının gerekçesinde Sayıştay denetimlerinin saklı olmasına rağmen; kuruluş Kanunlarında Sayıştay denetimine yer verilmemektedir. Kalkınma ajanslarının gelirleri arasında kamu gelirleri yer aldığından kurumların kamu kurumu olarak kabul edilmesi ve denetimlerinin özel sektöre bırakılmaması gerekmektedir. 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile kamu geliri kullanan tüm kurumların merkezî yönetim bütçesinde yer alıp almamasına bakılmaksızın Sayıştay denetimine alınması gerektiği belirtilmiştir. Bu kapsamda Anayasal düzenlemeyle Sayıştay denetim alanına kalkınma ajanslarının dâhil edilmesiyle ajanslarının denetimine ilişkin dayanak gösterilecek mevzuat sorunu ortadan kalkmış olacaktır.*

#### ABSTRACT

*Regional development agencies, as indicated by their names, are established with the purpose of promoting regional development. Their sources of income are public revenues, however, they are audited by private companies i.e. the efficient use of their income and the lawfulness of their activities are assessed by non-governmental institutions. Although they use public revenues as their income sources and although it was stated in their law of organization that the Turkish Court of Accounts keeps the right of inspection, they are not subject to the Turkish Court of Accounts audit. Since they use public sources, regional development agencies must be considered as government institutions and their audit must not be undertaken by private*

\* İnönü Üniversitesi, Hukuk Fakültesi.

\*\* Bülent Ecevit Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü.

*sector. In the new Turkish Court of Accounts Law, it is stated that any institution which uses public revenues must be audited by the Turkish Court of Accounts regardless of their situation via the central administration budget. Thus, the problem of audit of the regional development agencies will be solved by including them in the jurisdiction area of the Turkish Court of Accounts.*

**Anahtar kelimeler:** Bölgesel Kalkınma Ajansı, Denetim, Sayıştay, Dış Denetim.

**Key Words:** Regional Development Agency, Audit, Court of Accounts

## GİRİŞ

Yerel ve bölgesel düzeyde kalkınmanın sağlanması çalışmaları, Avrupa Birliği'ne uyum sürecinde kalkınma ajanslarının önemini ortaya çıkarmıştır. Bölgesel kalkınma ajansları özellikle sivil toplum kuruluşları ve özel sektör ile işbirliği yaparak yerel potansiyelin ortaya çıkmasını sağlayacak projelerin desteklenmesi için kaynak sağlamaktadırlar. Ajanslar görevlerini yerine getirirken kısmen kamu kaynağı kullanmaktadır. Kullanılan kamu kaynağının denetimi ise, yerel düzeyde bağımsız denetim kurumlarınca yerine getirilmektedir. Söz konusu durum yeterli ve etkin hukukî düzenlemeler yapılınca kadar merkezî yönetimin dışında kamu kaynağını kullanan, denetimden uzak bir alan oluşmasına sebep olmuştur. Yerel düzeyde yapılan denetim, ajansların faaliyetlerinin kanunlara uygunluğunu ortaya koyamamıştır.

Türkiye'de kalkınma ile ilgili planlama çalışmaları Devlet Planlama Teşkilatı'nın kurulmasıyla başlamış ve bu çalışmalar kalkınma planları ile merkezden yürütülmüştür. Kalkınma ajanslarının kurulması ile merkezden yürütülen kalkınma faaliyetlerinin yerel düzeye taşınması amaçlanmıştır. Bununla birlikte Türkiye'de kalkınma ajanslarının kurulması gerekliliği özellikle AB'ye katılım öncesi mali yardım programlarından yararlanabilmek açısından önem kazanmış, bunun için 2003 yılı Katılım Ortaklığı Belgesi'nde yer alan taahhütler çerçevesinde kalkınma ajansları kurulmuş ve buna yönelik bir mevzuat oluşturulmuştur. 5449 Sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun'da<sup>†</sup> kalkınma ajanslarının gelirleri, giderleri, bütçeleri, vb konular belirtilmiş ve ajanslar Kanun ile belirtilen konular kapsamında kamu hukukuna tabi olmuş, kanun dışındaki konularda ise, özel hukuk kişisi olarak kabul edilmiştir.

Bu çalışmada tartışılan temel konu kalkınma ajanslarının denetimidir. Ajansların denetimi, kuruluş kanunlarına göre sadece yerel düzeyde özel sektör tarafından gerçekleştirilmekte olup, kuruluş kanunlarında Sayıştay denetimine tabi tutulmaları gerektiğine dair bir hüküm yer almamaktadır. Çalışmada bu denetimin gerekliliği ileri sürülmektedir. Gereklilik ortaya konulurken, kalkınma ajanslarının kamu kaynaklarını

<sup>†</sup> 25.01.2006 tarihli ve 5449 Sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun, (R.G.08.02.2006-26074).

kullanması dolayısıyla bir kamu idaresi olarak kabul edildikleri ve dış denetimlerinde Sayıştay denetiminin önemi mevzuat ve buna ilişkin bir Anayasa Mahkemesi kararı doğrultusunda açıklanarak, denetimleri konusunda Sayıştay Kanunu ile Anayasa hükümleri arasında uyum sağlamaya yönelik Anayasal düzenleme önerisi getirilmeye çalışılmıştır.

## 1. BÖLGESEL KALKINMA AJANSLARI

Küreselleşme, ülkelerde bölgesel ekonomik farklılıkların oluşmasına yol açmış olup, bu durum bölgeler arasında eşitsizliğin giderilmesine yönelik politikaların uygulanmasında kullanılan araçlarda önemli değişimleri beraberinde getirmiştir. Bu değişim, bölgesel gelişmenin teorik temellerinin yeniden yorumlanmasıyla ve kalkınma ekonomisini açıklayan yeni yaklaşımlarla başlamış; dengesizliklerin ortadan kaldırılmasına yönelik bölgesel hedefler ve faaliyet alanlarındaki değişimlerle devam etmiştir. Bu kapsamda, yeni bölgecilik akımı, bölgesel gelişmedeki yeni dinamikleri tanımlamaya yönelik farklı bir gündem yaratmış olup bu gündemin sonuçlarından bir tanesi de Bölgesel Kalkınma Ajansları olmuştur (Özmen, 2008:327).

Bölgesel Kalkınma Ajansları, merkezî hükümetin ve yerel yönetimlerin temel yapısının dışında, çoğunlukla “esnek” politika araçlarını entegre biçimde kullanarak yerel iktisadî kalkınmayı destekleyen, bölgesel bazda yerleşik olan, kamu/devlet tarafından finanse edilen kurumlar olarak tanımlanmaktadır (Halkier vd, 1998:20-21; Halkier, 2006:3).

Avrupa Birliği'nin bölgesel kalkınma politikalarının gelişimine bakıldığında İkinci Dünya Savaşı'ndan 1970'li dönemlere kadar geleneksel bölgesel politikalar uygulanmıştır. Bu politikalar ile sosyal devlet anlayışının bir parçası olarak bölgelerarası eşitliği sağlama amacına önem verilmesi amaçlanmaktadır. Geleneksel bölgesel politikaların uygulanmasında karar mercii merkezi hükümet kabul edilmektedir. 1970 bunalımı ile birlikte sosyal refah devleti anlayışının zayıflamasına bağlı olarak geleneksel politikaların yerini bölgesel büyümenin desteklenmesi ile bölgelerin rekabet gücünü artırmayı amaçlayan yeni bölgesel politikalara bıraktığı görülmektedir. Yeni bölgesel politikalar ile birlikte bölgenin arz yapısının güçlendirilmesi, bölgeye dışarıdan yatırım çekilmesi, insan sermayesi, sosyal sermaye, bilgi ağ yapısı, bölgesel deneyimlerden öğrenme ve yenilik gibi kavramların ön plana çıktığı görülmektedir (Tuncel ve Bakir, 2010:26). Tüm bu politika değişiklikleri 1988 Brüksel Zirvesi'nin ardından kurumsal olarak da ele alınmıştır. Bu süreçle birlikte az gelişmiş ve kırsal bölgelerin ekonomik, sosyal ve demografik açıdan gelişmiş bölgelere uyumunu sağlayıcı hedeflerin yerel yönetimlerle paylaşılması anlayışı gelişme göstermektedir (Değer ve Öztürk, 2005:71). Böylece yeni bölgesel politikaların kurumsallaşmasında merkeze bağlı bürokratik örgütlenmelerin yerini tabandan tavana örgütlenen ve kamu, yarı-kamu ve özel sektör birlikteliğine dayanan örgütlenme modelleri almıştır. Günümüzde bunlar arasında en yaygın olarak bilineni Kalkınma Ajanslarıdır (Tuncel ve Bakir, 2010:26). Özellikle Avrupa

Birliği'ne üye ülkelerde yer alan 150 Bölgesel Kalkınma Ajansı'nın (BKA) üyeliği ile oluşan Avrupa Bölgesel Kalkınma Ajansları Birliği (EURADA)'nin 1991 yılında kurulması, bölgesel kalkınma açısından kalkınma ajanslarının önemini arttırdığını göstermektedir<sup>‡</sup>.

### 1.1. Bölgesel Kalkınma Ajansları: Türkiye

Kalkınma ajansları Türkiye için yeni olmasına rağmen bölgesel gelişmenin sağlanması bakımından dünya genelinde oldukça yaygın yerel birimlerdir. İlk olarak 1933'te ABD'de kurulmakla birlikte Avusturya, Belçika, Brezilya, Almanya, Hollanda, İtalya, Portekiz, İspanya, Çek Cumhuriyeti, Macaristan ve Polonya gibi 160 ülkede 300'e yakın ulusal ve bölgesel kalkınma ajansı uzun yıllardır faaliyetlerini sürdürmektedir (Güney, 2010).

Türkiye, bölgesel kalkınma ajansları ile ilk kez AB'ye üye adaylığının tescil edildiği 1999 Helsinki Zirvesi sonunda tanışmıştır. AB Komisyonu'nun hazırladığı Katılım Ortaklığı Belgesi'nde orta vadede yapılması gereken düzenlemeler arasında bölgesel kalkınma ajansları oluşturmak yer almış ve buna yönelik yasal düzenlemelerin gerçekleştirilmesi için süreç başlatılmıştır (Değer ve Öztürk, 2005:82). Bölgesel Kalkınma Ajansları, ülkemizde bölgelerin avantajlı ve dezavantajlı olduğu sektörleri saptayarak bölgesel avantajları değerlendirip bölgeler arasındaki dengeyi sağlamaktadırlar. Bununla birlikte bölgesel avantajları değerlendirmek üzere girişimcileri teknik ve finansal şekilde destekleyen, girişimcilerin izin ve ruhsat işlemlerini bizzat takip ederek yerelden kaynaklanan kalkınma taleplerinin karşılanması ve yerine getirilmesi için planlama faaliyetlerinde bulunan kurumlardır (Küçük, 2007:498; Taş, 2008:7).

Kalkınma ajansları, bölgelerinin yeni yatırımların odak noktası olması için bölge tanıtım imkânlarının oluşturulmasını ve bölgeyle ilgili yatırımcılara ulaşım, altyapı, işgücü vb. konularda bilgi sağlanmasını ve rehberlik edilmesini amaçlamaktadırlar. Kalkınma ajanslarının beş temel konuda faaliyette buldukları ifade edilmektedir. Bunlar finansal yardım veya destek sağlanması, yeni yatırım alanlarının ortaya çıkarılması, KOBİ'lere danışmanlık yapılması, bölgenin uzun vadeli kalkınma hedeflerinin belirlenmesi ve sosyal alanlardaki gelişmelere katkı sağlanmasıdır (Arslan, 2005:287; Özer, 2010:101).

Bu doğrultuda çalışmalar yapılmış ve 2003 yılında Katılım Ortaklığı Belgesi'nde, katılım öncesi mali yardım programından yararlanabilmek için bölgesel kalkınma ajanslarının kurulması öngörülmüştür (Hasanoğlu ve Aliyev, 2006:81; Çukurçayır, 2010:637). Sürecin sonunda, Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Hükümetin Acil Eylem Planları ve AB Katılım Ortaklığı Belgesi'nde yer alan taahhütler çerçevesinde kalkınma ajanslarının kurulması gerekli görülmüş; bu kapsamda, 5449 Sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun ve bu Kanun'a dayanarak kalkınma ajansları kurulmaya başlanmıştır.

<sup>‡</sup> EURADA, 2010 Activity Report, Erişim: [http://www.eurada.org/site/files/Activite%202010-E\(1\).pdf](http://www.eurada.org/site/files/Activite%202010-E(1).pdf) (01.06.2011)

1982 Anayasası 126'ncı maddesinde, kamu hizmetlerinin görülmesinde verim ve uyum sağlanması için birden çok ili içine alan merkezî idare teşkilatı kurulmasına izin verilmektedir. Bu hükme dayanarak, Türkiye'de Serbest Bölgeler, Bölge Valilikleri, Olağan Üstü Hal Bölge Valiliği, Güney Doğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi kurulmuştur. Kalkınma Ajanslarının kuruluşunda da Anayasa'nın 126'ncı maddesi gerekçe gösterilmektedir (Arslan, 2010:98).

5449 sayılı Kanun ile kamu kesimi, özel kesim ve sivil toplum kuruluşlarının temsilcilerinin katılımıyla yeni ve kendine özgü bir yapı oluşturulması; Anayasa'nın 166'ncı maddesi uyarınca Devlet'e verilen planlama görevi gereği, ulusal kalkınma planı ve programlarda öngörülen ilke ve politikalarla uyumlu olarak bölgesel gelişmeyi hızlandırmak, sürdürülebilirliğini sağlamak, bölgelerarası ve bölge içi gelişmişlik farklılıklarını azaltmak üzere teşkilatlanılması amacına yönelik olarak kalkınma ajanslarının kurulması amaçlanmıştır.

### 1.2. Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Hukuki Statüsü

Ajansların, bölgeler esas alınarak, Kalkınma Bakanlığı'nın<sup>§</sup> bağlı olduğu Bakanlığın teklifi üzerine Bakanlar Kurulu kararı ile kurulmasının nedeni, her bölgenin ayrı sosyo-ekonomik bünyesine uygun dinamik ve esnek bir yapı oluşturulmak istenmesi anlayışıdır. Bu kuruluşların merkezî yönetimin taşra teşkilatlanması biçiminde kurgulanmayıp yerel/bölgesel yönetim birimi olarak kurulması, kalkınma ajanslarının hukukî statüsünün tam olarak ortaya konulması sorununu beraberinde getirmektedir (Övgün, 2007:248).

5449 Sayılı Kanun'un genel gerekçesinde ajansların, kamu-özel sektör ortaklığı anlayışına uygun bir yapıda kurulduğu, ajansların normal kamu kuruluşu olmadıkları ve bütün işlemlerinde özel hukuk hükümlerine göre faaliyet gösterecekleri açıklanmıştır. Bu yapının ajansların istihdam ve harcama usullerinde, kamu kurum ve kuruluşlarının tabi olduğu genel bütçe, harcama, ihale, işe alma, işten çıkarma, personel ücret ödemesi, muhasebe yöntemlerinden bağımsız olarak esnek hareket edebilen, küçük fakat etkin ve dinamik bir birim olmalarını sağlayacağı ifade edilmektedir\*\*. Bununla birlikte, mezkûr Kanununun 3'üncü maddesi 3'üncü fıkrasında "*ajansların, tüzel kişiliği haiz ve bu Kanun'la düzenlenmemiş bütün işlemlerinde özel*

<sup>§</sup> 06.04.2011 tarihli ve 6223 Sayılı Kamu Hizmetlerinin Düzenli Etkin Ve Verimli Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum Ve Kuruluşlarının Teşkilat Görev Ve Yetkileri İle Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanunu (RG:03.05.2011-27923) ile Bakanlar Kurulu'na verilen Kanun hükmünde kararname ile düzenleme yapması çerçevesinde 03.06.2011 karar tarihli ve KHK/641 Karar Numaralı Kalkınma Bakanlığının Teşkilat Ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (RG.08.06.2011- 27958 Mükerrer ) ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Kalkınma Bakanlığı olarak yeniden yapılandırılmıştır.

\*\* Genel gerekçe ve madde gerekçeleri için Bkz: Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun Tasarısı ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları, TBMM Komisyon Raporu, 22.Dönem, Yasama Yılı:3, Esas Sıra Sayısı:920, Erişim: <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss920m.htm> (07.04.2011).

*hukuk hükümlerine tabi*” olduğu hüküm altına alınmış olup; ajansların 5449 sayılı Kanun’la düzenlenen işlemlerinde kamu hukukuna tabi olduğu, diğer bütün işlemlerinde özel hukuk hükümlerine tabi olarak faaliyet göstermeleri gerektiği anlaşılmaktadır. Gerek Kanun gerekçesinden gerekse kanun metninden, ajans gelirlerinin bir kısmının kamu kaynağından oluştuğu anlaşılmakta ve bu durumda kamu gelirleri açısından ajansların kamu tüzel kişisi olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte, 5449 Sayılı Kanun’un 26’ncı maddesinde yer alan düzenlemeye göre ajanslar, alacaklarının tahsili, taşınır ve taşınmaz mallarının alım-satım, kiralama ve devri, mal ve hizmet alımları, proje ve faaliyet desteği kapsamında yapılacak işlemler ve düzenlenecek kâğıtlar ile ilgili olarak damga vergisi, harç ve fondan; yapılan bağış ve yardımlar dolayısıyla veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmaktadır. Bu doğrultuda Batı Karadeniz Kalkınma Ajansı’nın 2010 yılı dış denetim raporunda, kurumun kamu hukukuna tabi bir kurum olduğu ve kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmadığı için kurumlar vergisinden muaf tutuldukları belirtilmiştir<sup>††</sup>.

5449 sayılı Kanun, ajansları tüzel kişiliğe haiz olarak tanımlamakta olup, kamu gücü ve ayrıcalıklarından sadece birini dahi kullanmak kamu tüzel kişisi olarak kabul edilmeye yeterli olduğundan, ajansların faaliyetlerini yürütürken kamusal güç ve ayrıcalıklardan yararlanmakta oldukları dikkate alındığında ajanslar, kamu tüzel kişisi olarak tanımlanabilir (Özer, 2007:401). Ayrıca kalkınma ajansları sıradan özel hukuk tüzel kişileri olmayıp, Anayasal bir görev olan kalkınmayı sağlamak amacıyla devlet tarafından idari işleme (Bakanlar Kurulu kararıyla) kurulmakta (Tamer, 2008: 163); kamu yararı doğrultusunda kamu hizmeti görmesi, devletin yakın gözetim ve denetimi altında olması, yönetiminde önemli kamu görevlilerinin (vali, belediye başkanı ve il genel meclisi başkanı) bulunması ve büyük ölçüde kamu kaynaklarını kullanması, kalkınma ajanslarının kamu tüzel kişiliğini ortaya koymaktadır. Bir hizmetin kamu hizmeti olarak nitelendirilmesinde genel olarak kabul edilen iki zorunlu unsur bulunmaktadır. Bunlardan ilki, hizmetin kamuya yöneltilmiş ve kamuya yararlı olmasıdır. İkincisi ise, hizmetin devlet ya da kamu tüzel kişilerinince veya onların sıkı gözetimi ve denetimi altında özel hukuk tüzel kişilerinince yürütülmesidir. Kamu hizmetlerinin zorunlu olan bu iki unsurunun ajanslarda kendini göstermesi sebebiyle ajansların yürüttüğü hizmetin bir kamu hizmeti olduğu belirtilmektedir (Eroğlu ve Kum, 2010:193).

### 1.3. Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Mali Yapısı

Bölgesel kalkınma ajansları kamu kaynağı kullanarak faaliyetlerini gerçekleştirmektedir. Faaliyetler ise, öncelikle kalkınmanın sağlanacağı bölgenin gelişimine yönelik projelerin teşvik edilmesi çerçevesindedir. Faaliyetlerin yürütülmesinde ajansların en önemli finansman kaynağı Avrupa

<sup>††</sup> TC Batı Karadeniz Kalkınma Ajansı 2010 Yılı Dış Denetim Raporu, Ser&Berker Bağımsız Denetim ve Mali Müşavirlik A.Ş., Mart 2011, Erişim: <http://www.baka.org.tr/uploads/5264disdenetimraporu.pdf> (03.05.2011)

Birliği fonları olmakla birlikte 5449 Sayılı Kanun'un 19'uncu maddesinde kalkınma ajanslarının gelirleri şu şekilde sayılmaktadır:

*a) Bir önceki yıl gerçekleşen genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından, vergi iadeleri ile mahallî idarelere ve fonlara aktarılan paylar düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden, binde beş oranında her yıl ayrılacak transfer ödeneğinden, Yüksek Planlama Kurulunca her bir ajans için nüfus, gelişmişlik düzeyi ve performans ölçütlerine göre belirlenecek pay*

*b) Avrupa Birliği ve diğer uluslararası fonlardan sağlanacak kaynaklar*

*c) Faaliyet gelirleri*

*d) Bir önceki yıl gerçekleşen bütçe gelirleri üzerinden, bölgedeki il özel idareleri için; borçlanma, tahsisi mahiyetteki gelirler ile genel, katma ve özel bütçeli kuruluşlardan alınan yardım kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir, belediyeler için; borçlanma ve tahsisi mahiyetteki gelir kalemleri hariç tutulmak üzere yüzde bir oranında, cari yıl bütçesinden aktarılacak pay*

*e) Bölgedeki sanayi ve ticaret odalarının, bir önceki yıl kesinleşmiş bütçe gelirlerinin yüzde biri oranında, cari yıl bütçesinden aktarılacak pay*

*f) Ulusal ve uluslararası kurum ve kuruluşlarca yapılan bağış ve yardımlar*

*g) Bir önceki yıldan devreden gelirlerdir.*

Madde metni gereği, ajansların gelirlerinin büyük bir kısmının, kamu kaynağı veya kamu gücüne dayanılarak elde edilen kaynaklardan oluştuğu görülmektedir. Söz konusu bu kaynaklar ile Kalkınma Ajanslarının harcamalarını özellikle bölgesel kalkınmaya yönelik proje ve planların desteklenmesi oluşturmaktadır.

## **2. BÖLGESEL KALKINMA AJANSLARININ DENETİMİ**

Bölgesel Kalkınma Ajansları, bağımsız denetim kuruluşlarınca yapılan ve büyük ölçüde performans ve muhasebe denetimi ile sınırlı tutulan bir dış denetime tabi olmaktadır (Mutluer, 2009:465). Dış denetimin kapsamının dar olması ve tüm kamu kaynaklarının denetlenememesi bağımsız dış denetimin en büyük eksikliğini oluşturmaktadır. Bu eksiklik hem parlamentonun denetim hakkını zaafa uğratmakta hem de şeffaflık ve hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesini olumsuz bir şekilde etkilemektedir (Gülen, 2003:7).

Ajansların dış denetimi kurulmalarından itibaren bu çerçevede kalmış, merkezî bir hukukî denetim günümüze kadar söz konusu olmamıştır. Ayrıca performans denetimi olarak nitelendirilen denetim şeklinin etkin olarak gerçekleştirilmesi, özellikle performans incelemelerini gerçek anlamda yapabilecek yetişmiş denetçileri zorunlu kılmaktadır (Mutluer, 2009:465).

## 2.1. Denetim Mevzuatı

Ajansların denetimi 5449 Sayılı Kanuna uygun bir şekilde Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği<sup>\*\*</sup> çerçevesinde yerine getirilmektedir. Kalkınma ajansları, 5449 Sayılı Kanun 25'inci maddesi hükmüne göre; iç denetim<sup>§§</sup> ve dış denetim olmak üzere iki tür denetime tabidir. İç denetim, yönetim kurulu başkanı veya genel sekreter ile bir iç denetçi tarafından gerçekleştirilirken; dış denetim, Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre kurulmuş bağımsız denetim kuruluşlarınca yapılmaktadır. Söz konusu denetim sonucu bağımsız denetim kuruluşları hazırladıkları raporu eş zamanlı olarak İçişleri Bakanlığı'na ve Kalkınma Bakanlığı'na sunmaktadırlar.

Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği'nin 10'uncu maddesi 2'nci fıkrasına göre dış denetim faaliyetleri; ajansların faaliyet, karar ve işlemlerinin mevzuata, programlara, kurumsal amaç ve hedeflere uygunluğunun incelenmesini, iç kontrol sisteminin değerlendirilmesini, Müsteşarlıkça yapılacak performans değerlendirmelerinde dikkate alınacak bilgi, belgelerin toplanmasını ve bunların raporlanmasını kapsamaktadır.

## 2.2. Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Bağımsız Denetimi

Türkiye'de bağımsız dış denetim kurumu Sermaye Piyasası Kurumu'dur. Sermaye Piyasası Mevzuatı'na tabi olan kuruluşlarda yapılan denetimin hukuka uygunluğunu sağlayan bağımsız denetimin ilke ve kuralları Türkiye'de ilk kez Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yayınlanan tebliğler ile hukuki bir nitelik kazanmıştır (Ersoy ve Dönmez, 2006:74).

Denetim süreci, belgelerin ve kayıtların incelenmesi, gözlemlerde bulunma, yoklama ve üçüncü kişilerin bilgisine başvurma şeklinde gelişmektedir. Bu şekilde işletmenin finansal tablolarının doğruluğuna ilişkin kanıtlar toplanarak, bu kanıtların işletmece hazırlanmış olan finansal tabloların ekonomik kararlarda etkin olarak kullanılabilir nitelikte olup olmadığı ile işletmenin incelemeye alınan dönemdeki gerçek finansal durumunu yansıtmayı yansıtmadığı yönünden değerlendirmesi yapılmaktadır. Kanıtların değerlendirilmesi sonucunda finansal tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluk derecesi hakkında bir görüşe ulaşılabılır ve bu görüş bir denetim raporuyla açıklanır (Selimoğlu vd, 2009:5).

Bağımsız denetim, denetlenen birime ait finansal tabloların, bağımsız bir denetçi tarafından tarafsız olarak, kanıt toplama ve değerlendirme yöntemleri ile denetim standartlarına uyularak, daha önceden saptanmış ilke ve kurallara uygunluğu açısından incelenmesi sonucu ulaşılan

<sup>\*\*</sup> RG. 03.08.2009- 27308

<sup>§§</sup> İç denetim, Ajansın çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla gerçekleştirilen bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyetlerini kapsar. İç denetim; Ajansın faaliyetleri, hesapları, işlemleri, performansı, yönetim ve kontrol yapıları ile finansal işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde yapılır. İç denetim faaliyetleri sistematik ve disiplinli olarak uluslararası standartlar ve kamu iç denetim standartlarına uygun şekilde gerçekleştirilir (Kalkınma Ajansları Denetim Yönetmeliği m.6).



görüşlerin işletme ilgililerine ve kullanıcılara iletilmesi olarak tanımlanabilir (Bayazıtlı, 1991:9).

Bağımsız dış denetçinin mali tabloların güvenilirliği konusunda doğrudan güvence vermesi, bu mali tabloların tam anlamıyla gerçeği yansıttığı anlamına gelmez. Çünkü denetçi ne kadar çok denetim kanıtı toplarsa toplasın yine de denetimin özünden gelen denetim riski söz konusudur (Kaval, 2008:13).

Sermaye Piyasasındaki Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmelik'in<sup>\*\*\*</sup> 5'inci maddesine göre "bağımsız dış denetleme, ortaklıkların ve yardımcı kuruluşların hesap ve işlemlerinin bağımsız denetleme kuruluşlarınca görevlendirilen yetkili denetleme elemanları tarafından bu kuruluşlar adına, denetleme ilke, esas ve standartlarına göre incelenmesi ve bu inceleme sonuçlarına dayanılarak, düzenlenmiş mali tabloların, 2499 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu<sup>†††</sup> çerçevesinde gerçeği yansıtmayı yansıtmadığının tespiti ve rapora bağlanmasıdır. Bu denetleme, mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe esas ve ilkelerine uygunluk yönünden, defter, kayıt ve belgeler üzerinde yapılır. Bunun yanı sıra, ortaklıkla işlemde bulunan gerçek ve tüzel kişiler işbirliğine razı olduklarında bu denetleme, bu kişilerle hesap mutabakatı da sağlanarak yürütülür. Bağımsız dış denetleme hizmeti ile denetlenen kuruluşların vergi kanunları yönünden de denetlendiği anlamı çıkarılmamaktadır.

Sermaye Piyasasında Bağımsız Denetim Standartları Hakkında Tebliğ'in<sup>†††</sup> *Bağımsız Denetimin Amacı ve Genel İlkeleri* başlıklı Birinci Kısım 3'üncü maddesi 1'inci fıkrasına göre "finansal tabloların bağımsız denetiminin amacı; finansal tabloların finansal raporlama standartları doğrultusunda bir işletmenin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını tüm önemli yönleriyle gerçeğe uygun ve doğru bir biçimde gösterip göstermediği konusunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır". Yapılan denetimde bağımsız denetçinin görüşü, finansal tabloların güvenilirlik derecesini yükseltmekle beraber, bu görüş finansal tabloları bağımsız denetime tabi tutulan işletmenin gelecekteki durumu hakkında ve işletme yönetiminin işletmenin faaliyetlerini etkin ve verimli bir biçimde yönettiğine dair bilgi sağladığı şeklinde değerlendirilmez. Bu doğrultuda bağımsız dış denetimin kapsamını, bağımsız denetçinin görüşü ve bu görüşün oluşmasında uygulanan bağımsız denetim yöntem ve teknikleri oluşturmaktadır.

### 3. BÖLGESEL KALKINMA AJANSLARININ DENETİMİNDE SAYIŞTAY

Avrupa Birliği ülkelerindeki Sayıştay ve benzer nitelikteki kurumların koordinasyonunu, işbirliğinin sağlanması, üye ülkelerdeki yasal altyapının geliştirilmesi ve özellikle Avrupa Fonu tarafından finanse edilen

<sup>\*\*\*</sup> RG.13.12.1987-19663

<sup>†††</sup> Mülga olmakla birlikte yerine 06.12.2012 tarihli ve 6362 Sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kabul edilmiştir (RG.30.12.2012-28513).

<sup>†††</sup> Seri:X, No:22(RG: 12.06.2006: 26196 Mük.)

Avrupa kaynaklı giderlerin denetimini yapmak üzere kurulan Avrupa Birliği Sayıştay 22 Temmuz 1975’te Brüksel Anlaşmasıyla Lüksemburg’da kurulmuştur<sup>§§§</sup>. Bu kapsamda Birlik Sayıştay uluslararası denetim standartlarına uygun olarak denetim görevini finansal denetim, uyum denetimi ve performans denetimi olmak üzere üç şekilde gerçekleştirmekle birlikte, ülke Sayıştaylarına da gerek mevzuat birliğinin sağlanması gerekse denetim yöntemlerinin geliştirilmesi açısından rehberlik yapmak görevini üstlenmiştir<sup>\*\*\*\*</sup>.

Çağdaş dünyada yaşanan gelişmeler, Sayıştay denetiminin nesnel tabanının genişletilmesi yönündedir. Örneğin Fransız Yüksek Denetimi’nde Sayıştay, tüm kamu veya yarı kamu kurum ve kuruluşlarını denetleme yetkisine sahip olmakla birlikte, özel kuruluşlara tahsis edilen kamu fonlarının kullanımı da Sayıştay’ın denetimi içerisinde yer almaktadır<sup>††††</sup>. Bu gelişmeler Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları (Sayıştaylar) Örgütünün (INTOSAI) ve benzeri diğer uluslararası kurumların dokümanlarına da yansımaktadır<sup>\*\*\*\*</sup>. Son dönemlerde, gerek ülkeler bazında, gerekse uluslararası kuruluşlar platformunda, Sayıştay denetimi ile Parlamentoların denetim fonksiyonunun etkinliği arasında ilişki kurulmakta ve Sayıştay denetimi saydamlığın, hesap verme sorumluluğunun güvencesi sayılmaktadır. Bu gelişmelere bağlı olarak Sayıştayların yaptığı denetimin kapsamı kamu kaynağının kullanıldığı tüm alanlara yayılmıştır (Dinçeroğlu, 2010).

INTOSAI’nın Lima Deklarasyonuna göre<sup>§§§§</sup>, genel bütçeye yansıyor yansımadığına ve ne biçimde yansdığına bakılmaksızın bütün kamu mali yönetimi Sayıştay denetimi kapsamında olmalıdır. Kamu mali yönetiminin ulusal bütçe dışında kalan bölümlerinin olması, bunların Sayıştay denetiminden muaf olduğu sonucunu ortaya çıkarmaz. Devletin ekonomik faaliyetlerinin genişlemesi, özel hukuk kapsamında olan yatırım türlerini daha sıklıkla ortaya çıkarmaktadır. Bu yatırımlara devletin önemli ölçüde katkısı var ise, özel hukuk kapsamındaki bu yatırımların Sayıştay denetimine tabi olması gerekmektedir. Sayıştay denetimi, kamu fonundan mali destek sağlanan bütün mali yönetimi kapsayacak düzeyde genişletilmelidir (INTOSAI, 1998).

Ülke uygulamalarında anayasal düzenlemelere bakıldığında, 1497 tarihli İtalyan Anayasası’nın 103’üncü maddesi 2’nci fıkrasına göre İtalyan Sayıştay, “*kamu hesapları ve kanunla belirtilen diğer konular üzerinde yargı yetkisine sahiptir*”<sup>\*\*\*\*\*</sup>. Dolayısıyla her türlü kamu hesaplarını ve kanunla belirtilmek kaydıyla diğer konular üzerinde denetim yetkisine sahiptir. Kamu

<sup>§§§</sup> Erişim: <http://eca.europa.eu/portal/page/portal/aboutus/history>, (13.05.2013).

<sup>\*\*\*\*</sup> Erişim: <http://eca.europa.eu/portal/page/portal/aboutus/TheCourtsroleandwork/Auditwork> (07.05.2013)

<sup>††††</sup> Les Juridictions Financières, “Court of Accounts”, Erişim: <http://www.ccomptes.fr/en/JF/CA.html#7> (12.05.2013).

<sup>\*\*\*\*</sup> INTOSAI (2007), Guidelines on Best Practice for the Audit of Public/Private Finance, Intosai General Secretariat – Rechnungshof (Austrian Court of Audit), Vienna, Austria, Erişim: [http://www.nao.org.uk/nao/intosai/wgap/7588RC\\_Booklet\\_UK.pdf](http://www.nao.org.uk/nao/intosai/wgap/7588RC_Booklet_UK.pdf), (23.04.2013).

<sup>§§§§</sup> INTOSAI (1998), The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts, Vienna, Erişim: <http://www.intosai.org/blueline/upload/limadeklaren.pdf>, (24.04.2013).

<sup>\*\*\*\*\*</sup> Erişim: <http://www.servat.unibe.ch/icl/it00000.html>, (24.04.2013).

hesapları kapsamında olup olmadığı anayasal olarak kesin bir şekilde tespit edilemeyen durumlarda ise, ilgili kanunlarda denetime ilişkin kural olması halinde Sayıştay yetkili kılınmaktadır (Cogliandro, 2001:8). İngiltere uygulamasında bağımsız denetim yetkine sahip kamu kurumu, kamu gelir ve giderleri ile Avrupa fonlarını kullanan kurumların (BKA'ların) denetim yetkisine haizdir<sup>\*\*\*\*</sup>.

Hollanda da ve diğer Avrupa Birliği ülkelerinde de kamu kaynakları ve AB fonlarını kullanan kurumların Sayıştay veya benzeri kurumlar tarafından denetlendiği görülmektedir.

### 3.1. Kamu Kaynağı Kullanan Kurumlar Açısından Sayıştay Denetiminin Gerekliliği

Yüksek denetim kurumu olan Sayıştay denetimi, denetlenen idarenin dışında ve ondan bağımsız olarak iç kontrol sisteminin kalitesi ve idarenin iç kontrol sistemi çerçevesinde ortaya konulan ilke ve standartlara ne derece uyduğu, idarenin mali tablolarının, hesap ve işlemlerinin doğruluğu, idarenin etkinliği ve verimliliği konusunda güvence sağlayan bir denetimdir. Sayıştay, yüksek denetim ya da dış denetim ile kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli bir şekilde mevcut yasal düzenlemelere uygun olarak kullanıp kullanılmadığının tespit edilmesi konusunda parlamentoya yardımcı olmaktadır (Mutluer vd, 2006:362).

Türkiye'de ve Dünya'da Sayıştaylar geleneksel olarak gelir ve giderlerin mevzuata uygunluğunu denetlemekle birlikte, zamanla bu denetimin kapsamı genişlemiş ve denetim teknikleri gelişmiştir. Aynı denetim türünü işaret etmekle birlikte, birbirleri yerine de kullanılabilen ve ülkelerin denetim uygulamalarında ağırlık verdikleri yönü göstermesi bakımından aynı anlama gelen farklı kavramlarla tanımlanan mali denetim, hukukilik denetimi, uygunluk denetimi, tasdik denetimi, geleneksel denetim, klasik denetim gibi denetimler Sayıştaylarca yerine getirilmektedir (Karabeyli ve Coşkun, 2010:89).

Ülkemizde kamu kaynaklarının kullanımının Sayıştay tarafından denetimi konusu Kamu Mali Yönetimi'ndeki düzenlemelerden sonra gerek sekizinci ve dokuzuncu kalkınma planlarında gerekse AB'ye uyum çalışmaları kapsamında önemli bir konu haline gelmiştir. Bu durum AB'ye uyum politikaları ve INTOSAI düzenlemelerinin gerekçe gösterilerek 832 Sayılı Sayıştay Kanunu'nun<sup>\*\*\*\*</sup> kamu kaynaklarının etkin ve verimli kullanılmasındaki denetimin sağlanması açısından yetersiz olduğunu gündeme getirmiş ve 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu<sup>§§§§</sup> ile bu eksiklikler giderilmeye çalışılmıştır. 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'nun 2'nci maddesi ile Sayıştay denetimi, mali denetim ve uygunluk denetimini ifade eden düzenlilik denetimi ile hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının

<sup>\*\*\*\*</sup> Erişim: [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/32079/11-1309-rda-accountability-and-financial-framework.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/32079/11-1309-rda-accountability-and-financial-framework.pdf). (12.05.2013).

<sup>\*\*\*\*</sup> 21.02.1967 tarih ve 832 Sayılı Sayıştay Kanunu (Mülga), (RG.27.02.1967-12538).

<sup>§§§§</sup> 03.12.2010 tarih ve 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu,(RG.19.12.2010-27790).

ölçülmesini konu alan performans denetiminden oluşan bir denetim standardına kavuşmaktadır.

### 3.2. Kalkınma Ajanslarının Denetiminde Sayıştay

Kamu kaynağı kullanan kalkınma ajanslarının denetiminin sadece bağımsız denetim kuruluşlarına bırakılmasıyla, kaynakların etkin ve verimli kullanılıp kullanılmadığına dair merkezî bir hukukî denetim söz konusu olmamakta, sadece muhasebe ve performans denetimi sağlanmaktadır. Bununla birlikte, kalkınma ajanslarının bütçelerini kamu gelirleri oluşturmakta; ancak kamunun kaynaklarını kullanan bu birimler parlamento adına bir denetime tabi tutulmamaktadır (Koçberber, 2006:49; Tutar ve Demiral, 2007:79; Karaarslan, 2008:94).

1982 Anayasası'nın 160'ncü maddesi 1'inci fıkrasında Sayıştay'ın “merkezî 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 ifade edilmektedir. Anayasa Mahkemesine göre<sup>\*\*\*\*\*</sup>, “Sayıştay Anayasa'nın 160'ncü maddesi gereği, temelde TBMM adına mali denetim görevini yapan ve özel olarak da bu denetim çerçevesinde aleyhine hiçbir yargı organına başvurma olanağı bulunmayan kimi kesin kararlar alan kendine özgü Anayasal bir kurumdur”. Bu hüküm çerçevesinde Sayıştay, TBMM'ye bağlı olarak, Anayasa ve kanunlarda belirtilen devlet organlarının bütün gelir ve giderlerini denetlemekle görevlidir (Kent, 2007:992).

Kalkınma Ajanslarının Sayıştay denetimine tabi tutulmasına ilişkin olarak, 5449 Sayılı Kanun'un 25'inci madde gerekçesinde “İlgili mevzuat hükümleri ile düzenlenen Sayıştay'ın denetim yetkisi saklıdır<sup>†††††</sup>” ifadesi mevcut iken Kanun metninde Sayıştay'ın denetimine ilişkin olarak bir hükmün yer almaması çelişki yaratmaktadır. Benzer nitelikte olan Avrupa Birliği'nin Gençlik ve Eğitim Programlarını Türkiye'de uygulamak üzere genel politikaları belirlemek amacıyla kurulmuş bir ajans olan Ulusal Ajansın, kalkınma ajansları gibi “Türkiye için Katılım Öncesi Mali Yardım” başlığı altında toplanan fonlardan yararlanabilmekte ve gelirlerinin önemli bir kısmı kamu gelirlerinden oluşmaktadır. 4968 Sayılı Kanun'un<sup>††††††</sup> 1'inci maddesine göre, hukukî yapı olarak yine Kalkınma Bakanlığı kapsamında yer alan bu Ulusal Ajansın gelir ve giderleri Sayıştay denetimine tabi tutulmaktadır. Yapısal ve işlevsel olarak aynı özellikler gösteren iki kurumdan Ulusal Ajans Sayıştay denetimine tabi iken, kalkınma ajanslarının Sayıştay denetiminin sadece Sayıştay Kanunu gerekçesinde saklı

\*\*\*\*\* AYM, 11.07.1991, E: 1990/39, K: 1991/21; AYM, 25.12.2008, E: 2006/140, K: 2008/185

††††† TBMM, 5449 Sayılı Kanun Gerekçesi, <http://www2.tbmm.gov.tr/d22/1/1-0950.pdf>

†††††† 31.07.2003 tarihli ve 4968 Sayılı 540 Sayılı Devlet Planlama Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükümünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (RG: 06.08.2003-25191).

tutularak<sup>§§§§§§</sup> yasal olarak kalkınma ajanslarının Sayıştay denetimine 5449 sayılı Kanun'da yer verilmemesi kendi içerisinde çelişki yaratmaktadır.

### 3.3. Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Sayıştay Denetimine İlişkin Anayasa Mahkemesi'nin Görüşü

Kalkınma Ajanslarının Sayıştay denetimine tabi tutulup tutulmaması konusuna yönelik olarak Danıştay<sup>\*\*\*\*\*</sup> 14.03.2007 tarihinde 5449 Sayılı Kanun'un yürütmesini durdurmuş ve bazı maddelerin Anayasa'ya aykırılığı gerekçesiyle Anayasa Mahkemesi'ne başvurmuştur.

Anayasa Mahkemesi'ne göre, "... Ajansların denetimi, Yasa'nın .... 25. maddesinde düzenlenmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrolü Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ile 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine tabi olmayacağı belirtilen ajanslarda iç ve dış olmak üzere iki tür denetim yapılması öngörülmüştür. ... dış denetimde, İçişleri Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı'nca müştereken belirlenecek usul ve esaslara göre ajansın her türlü hesap ve işlemlerinin, yönetim kurulu tarafından her yıl en geç mart ayında ve gerekli görülen hallerde her zaman Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre kurulmuş bağımsız denetim kuruluşlarına inceletileceği kurala bağlanmıştır. Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre, belirli sermaye ve koşulları taşıyan ve anonim şirket şeklinde kurulan "Bağımsız Denetleme Kuruluşları", ilgili kuruluşların hesap ve işlemlerini denetleyen ve denetim sonuçlarını bir rapor halinde denetim yaptığı kuruluşlara sunan denetim organlarıdır. Ajansın dış denetiminde ajansı denetleyen bağımsız dış denetim kuruluşlarının, hazırladıkları raporu eş zamanlı olarak İçişleri Bakanlığı ve DPT Müsteşarlığı'na sunacağı, denetim sonucunda suç teşkil eden hususlarla ilgili işlemleri yapmaya İçişleri Bakanlığı'nın, denetim sonucuna göre ajansların performansına göre değerlendirme yapma ve gerekli tedbirleri

<sup>§§§§§§</sup> TBMM, Avrupa Birliği Uyum Komisyonu, Avrupa Birliği Uyum Komisyonu Raporu, 15.2.2004, Esas No: 1/950, Karar No: 1, Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanun Tasarısı ve Avrupa Birliği Uyum ile Plan ve Bütçe Komisyonları Raporları (1/950), <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem22/yil01/ss920m.htm>.

"... Avrupa Birliği Genel Sekreterliği yetkilisi ise; AB Üyesi Ülkelerde faaliyet gösteren söz konusu ajansların yapılarının ülkeden ülkeye farklılık göstermesine rağmen, Avrupa Birliğinde dış denetim denilince akla, bağımsız bir yüksek denetim otoritesi tarafından parlamentoya yapılan raporlama geldiğini, Türkiye'de ise söz konusu bağımsız denetim fonksiyonunu yerine getiren kurumun "Sayıştay" olduğunu ifade etmiştir. Bu gerekçe ile yetkili, "Denetim" başlıklı madde metninden dış denetim görevini yerine getirecekler arasında Sayıştay'ın da yer almasıyla birlikte, Tasarının geneli üzerindeki tek tereddütlerinin de ortadan kalkacağını belirtmiştir. Hükümet temsilcisi ise cevaben; herhangi bir yere kamu tahsisi yapıldığında doğal olarak Sayıştay'ın orayı denetleme yükümlülüğü olduğunu, Sayıştay'ın iş yükü nedeniyle düzenli bir denetim yapamayabileceği düşüncesiyle denetimin aksamaması için İçişleri Bakanlığında bu görevin verildiğini belirtmiştir. Ayrıca temsilci, söz konusu madde gerekçesinde; "İlgili mevzuat hükümleri ile düzenlenen Sayıştay'ın denetim yetkisi saklıdır." ibaresinin yer aldığı, Avrupa Birliği ile yapılan görüşmeler sonucunda; ajansların idari yapılarının nasıl olması gerektiğinden ziyade Düzey2 (Nuts2) bazında idari yapıların acilen oluşturulmasının üzerinde durulduğunu ifade etmiştir ..."

<sup>\*\*\*\*\*</sup> DANIŞTAY, 10.D., E: 2006/6770, K: 2009/1485, Erişim: <http://www.danistay.gov.tr/dbs/container.jsp> (30.06.2011).

*alma konusunda ise DPT Müsteşarlığı'nın yetkili olduğu öngörülmüştür. Kalkınma ajanslarının kendine özgü yapıları göz önünde bulundurulduğunda iç ve dış denetimlerinin Yasa'yla belirlenen kişi ya da kuruluşlar tarafından yapılmasında Anayasa'ya aykırılık görülmemiştir...<sup>\*\*\*\*\*</sup>” ajansların dış denetiminde anonim şirket şeklinde kurulan bağımsız denetleme kuruluşlarının görev alması Anayasa'ya uygun görülmüştür.*

Anayasa Mahkemesi'nin Ajansların denetimine ilişkin oy çokluğu ile vermiş olduğu karara karşılık yazılan karşı oy gerekçesinde, “Ajansların iç ve dış denetiminin düzenlendiği 25. maddenin... tümcesinde, Dış denetimde; İçişleri Bakanlığı ve Maliye Bakanlığı ile Devlet Plânlama Teşkilâtı Müsteşarlığınca müştereken belirlenecek esas ve usullere göre ajansın her türlü hesap ve işlemleri, yönetim kurulu tarafından her yıl en geç mart ayında ve gerekli görülen hallerde her zaman Sermaye Piyasası Kurulu mevzuatına göre kurulmuş bağımsız denetim kuruluşlarına incelenilir denilmektedir. Anayasa'nın 160. maddesi ile merkezî 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 bağlama görevi Sayıştay'a verilmiştir. Böylece KİT'ler dışında tüm kamu kurum ve kuruluşları Sayıştay'ın denetim alanı içine alınmıştır. Anayasa'nın 165. maddesinde ise KİT'lerin TBMM tarafından denetlenmesi esaslarının kanunla düzenleneceği belirtilmiştir. Anayasa'nın 161. maddesinin 5428 sayılı Yasa ile değiştirilen ikinci fıkrasında da merkezî yönetim bütçesinin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünün kanunla düzenleneceği öngörülmüş, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nda da konuya ilişkin usul ve esaslar gösterilmiştir. Buna göre, KİT'ler dışında hiçbir kamu kurum ve kuruluşunun merkezî yönetim bütçesi dışında, bu bağlamda Anayasa'nın 160. maddesinde öngörülen Sayıştay denetimi dışında bırakılması olanaklı değildir. 5449 sayılı Yasa'nın 27. maddesinde ajansların, 5018 sayılı Yasa hükümlerine tâbi olmadıkları belirtildiğinden “merkezî yönetim bütçesi” kapsamında değerlendirilemeyecekleri ve Sayıştay denetimine bağlı tutulamayacakları açıktır. Bu durumda ajansların, kamu kaynağı kullanmaları nedeniyle denetimlerinin TBMM'nin veya onun adına denetim yapan Sayıştay'ın denetimini içermemesi Anayasa'nın 160 ve 165. maddelerine aykırıdır...<sup>\*\*\*\*\*</sup>” kamu kaynağı kullanmaları nedeniyle ajansların bağımsız denetleme kuruluşları tarafından değil, Sayıştay tarafından denetlenmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Bununla birlikte verilen azlık oyu gerekçesinde, “Yasa'nın Ajansın gelirleriyle ilgili 19. maddesinin (a) ve (d) bentleri ile bütçeyle ilgili 23. maddesinden, Ajans bütçesine genel bütçeden aktarma yapıldığı anlaşılmaktadır. Böylece merkezî idare bütçe gelirleri ve kamu kaynağı kullanımı söz konusu olmaktadır. Anayasa'nın 160. maddesinde Sayıştay'ın merkezî yönetim bütçesinin gelir ve giderleri ile yerel

<sup>\*\*\*\*\*</sup> AYM, 30.11.2007, E: 2006/61, K: 2007/91

<sup>\*\*\*\*\*</sup> AYM, 30.11.2007, E: 2006/61, K: 2007/91, Fulya KANTARCIOĞLU, Mehmet ERTEN A. Necmi ÖZLER, Zehra Ayla PERKTAŞ Karşı Oy Gerekçesi

*yönetimlerin hesap ve işlemleri üzerinde denetleme yetkisi vardır. Kamu İktisadi teşebbüsleri ise Anayasa'nın 165. maddesi uyarınca Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin denetimine bağlıdır. Buna göre, kamu gelirlerinin kullanımı o yönetim dışında bir kamu birimince denetlenerek bir denge oluşturulmaktadır. Kuralda ise dış denetim bağımsız denetim kurumlarına verilerek Anayasa'nın belirtilen maddeleriyle çelişen bir sonuca ulaşıldığı açıktır....<sup>§§§§§§§§</sup>”* kalkınma ajanslarının dış denetiminin bağımsız denetleme kuruluşları tarafından yapılmasının çelişkili olduğu ifade edilmektedir.

### 3.4. 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile Kapsamı Genişletilen Denetim

Sayıştay'ın denetim alanının genişletilmesini sağlamak üzere, özellikle 2008/14481 sayılı Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı ile Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programının Uygulanması, Koordinasyonu ve İzlenmesine Dair Karar<sup>\*\*\*\*\*</sup> in 32'inci faslında mali kontrol ile ilgili olarak Sayıştay denetimi için yeni Kanun'un çıkarılacağı belirtilmiş ve bu programa bağlı kalınarak Katılım Ortaklığı'nda<sup>+++++</sup> belirtilen taahhütler çerçevesinde kısa vadeli öncelik olarak Türk Sayıştay'ının INTOSAI (Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Organizasyonu) standart ve kılavuz ilkeleri ile uyumlu bir şekilde faaliyet göstermesini sağlamak amacıyla 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu kabul edilmiştir<sup>+++++</sup>.

Önceki 832 sayılı Sayıştay Kanunu<sup>§§§§§§§§</sup> na göre 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli cetvellerde yer almayan kuruluşlara denetimden kaçış kolaylığı getirilirken 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile denetimin kapsamı genişletilmiş, Yüksek Denetleme Kurulu da Sayıştay bünyesine girmiş ve Sayıştay denetim alanı içerisine 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 4'üncü maddesine göre tüm kamu hesapları dâhil edilmiştir. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 4'üncü maddesi 1'inci fıkrası c-ç bentlerine göre “*Sayıştay, 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 kullanımı ile Kamu idareleri bütçelerinde yer alıp almadığına bakılmaksızın özel hesaplar dahil tüm kamu hesapları, fonları, kaynakları ve faaliyetlerini denetlemekle yetkilidir*”. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 4'üncü maddesine ilişkin gerekçe

<sup>§§§§§§§§</sup> AYM, 30.11.2007, E: 2006/61, K: 2007/91, Şevket APALAK Azlık Oyu Gerekçesi

<sup>\*\*\*\*\*</sup> RG.31.12.2008-27097 (5.Mük.)

<sup>+++++</sup> 26.02.2008, L51-4, Council Decision of 18 February 2008 on the Principles, Priorities And Conditions Contained in the Accession Partnership with the Republic of Turkey and Repealing Decision 2006/35/EC, 2008/158/EC, Erişim: <http://eur-lex.europa.eu/JOHtml.do?uri=OJ:L:2008:051:SOM:EN:HTML> (20.04.2011).

<sup>+++++</sup> RG.19.12.2010-27790.

<sup>§§§§§§§§</sup> RG.27.02.1967-12538

maddesinde<sup>\*\*\*\*\*</sup> “INTOSAI Denetim Standartlarına İlişkin Avrupa Uygulama Rehberlerinde yer alan “*Sayıştaylar ulusal bütçede yer alıp almadığına ve kimler tarafından toplandığına ve yönetildiğine bakılmaksızın tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini (AB fonları da dâhil olmak üzere) denetlemek üzere Anayasada ve kanunlarda açıkça ifade edilen yetkilere ve araçlara sahip olmalıdırlar*” hükmünün dikkate alındığı belirtilmektedir. Buna göre Sayıştay’ın denetim alanı 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile tüm kamu idarelerini, kamu fonlarını, kamu kaynaklarını ve kamu faaliyetlerini içerecek biçimde düzenlenmiştir. Bu yeni düzenlemeyle, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nda<sup>††††††††††</sup> yer alıp alınmadığına bakılmaksızın kamu gelirlerinden yararlanan tüm kurumların Sayıştay kapsamında denetlenmesinin yolu açılmaya çalışılmıştır. Ancak bu durum Anayasa’nın 160’uncü maddesinde ifade edilen “*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 görevlidir*” hükmü ile çelişki içerisindedir. Zira anayasal olarak görevli olmayan bir kurumun kendi kuruluş kanunu ile yetkilendirilmesi anayasal açıdan sorun teşkil etmektedir. Bu durumun Anayasa değişikliklerinde göz önünde bulundurulması, kalkınma ajanslarının denetiminde Sayıştay’ın rolünü Anayasal olarak uygun kılmak açısından da önem arz etmektedir.

## SONUÇ

Kalkınma ajansları yerel seviyede kalkınmanın sağlanmasından sorumlu birimlerden biridir. Öncelikle görev alanı Anayasal bir görev olan kalkınmanın sağlanması olup, bu görev yerine getirilirken kamu kaynakları kullanılmaktadır. Kalkınma ajansları özel hukuka tabi kuruluşlardan ayrılmakla birlikte ajanslar özel hukuka tabi şirketler gibi SPK mevzuatına tabii bağımsız denetim kuruluşlarınca denetlenmektedir. Denetleme kuruluşları tarafından yapılan dış denetim, kamu kaynağının kullanımını özel sektöre bırakmakta ve denetimin yerel düzeyde kalmasına neden olmaktadır. Nitekim bağımsız denetleme şirketlerinin teftiş ve soruşturma yapma yetkisi olmadığından ve yapılan denetim daha çok sunulan mali tabloların güvenilirliğini doğrulamaya yönelik olduğundan, suç konusu oluşturan işlemleri saptama olasılığının çok düşük olduğu açıktır.

Her ne kadar 5449 sayılı Kanun’un gerekçesinde, kalkınma ajanslarının Sayıştay denetimine tabi olması saklı tutulmakla birlikte, Kanun metninde Sayıştay’ın denetimine ilişkin bir düzenleme olmadığından kalkınma ajanslarının merkezî kapsamda bir Sayıştay denetimine tabi olması

\*\*\*\*\*TBMM 23. Dönem Komisyon Raporları, 4.Yasama Yılı, S.510, Erişim: <http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem23/yil01/ss510.pdf> (15.04.2011).

††††††††††10.12.2003 tarihli ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, (RG.24.12.2003-25326).



bir takım sakıncaları beraberinde getirmektedir. Bu durum, kalkınma ajanslarını merkezî denetimden uzak kamu kaynaklarını kullanan birimler haline dönüştürmektedir. Kamu kaynağı kullanan ajansların denetimi etkinlik ve verimliliği esas alan performans denetimi ve muhasebe denetiminden ibaret kalmaktadır. Faaliyetlerin kanunlara uygun olarak yürütüldüğünü gösteren hukukî bir denetim eksikliği kendisini göstermektedir. En basit örnekle, ajansta çalışan görevlilere yönelik olarak fazla ve yersiz yapılan ödemeler söz konusu olduğunda bu durumun ortaya çıkarılması ağırlıklı olarak muhasebe ve finansal tabloların denetimini yapan bağımsız dış denetim tarafından değil, Sayıştay tarafından gerçekçi bir şekilde tespit edilebilir ve kamu zararı önlenebilir.

Kalkınma ajansları 5018 sayılı Kanun kapsamında olmadıklarından Sayıştay denetimi kapsamına alınmamakta; alınmaları halinde bu durum Anayasa'ya aykırı kabul edilmektedir. Ancak 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, merkezî yönetim kapsamına girip girmemesine bakılmaksızın kamu kaynağı kullanan tüm idarelerin denetimini kapsamına almaktadır. Tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu olan ve kamu kaynağı kullanan kalkınma ajanslarının kamu denetimine tabi olması gerektiği ve kamusal hesap verme sorumluluğu olduğu açıktır. Bu nedenle kalkınma ajanslarının parlamento adına denetim yapan Sayıştay denetimine tabi olmaması şeffaflık ve hesap verme sorumluluğu ilkelerine ve genel kabul görmüş denetim standartlarına aykırı bir uygulamadır. Kamu kaynaklarını kullanan bir kurum olan kalkınma ajanslarının mali disiplin sağlanması, etkinliğinin ve hesap verme sorumluluğunun artırılması için merkezî denetim birimi olan Sayıştay denetimi kapsamına girmeleri gerekmekte olup; kalkınma ajanslarının sistemin dışında kalmalarını önlemek için Anayasal düzenlemenin yapılması kaçınılmazdır.

Zira Anayasal olarak görevlendirilmeyen bir kurumun denetim yetkisini kendi kuruluş kanunundan alması kanunlar hiyerarşisinde çelişkiye neden olabilmektedir. Bu çelişkinin temel kaynağı Anayasa'nın 160'ıncı maddesinde yer alan ifadedir. Çünkü Sayıştay'ın görevleri sayılırken denetime tabi kurumların tadat ederek belirtilmesi daha sonradan Anayasada sayılan kurumlar kapsamında olmayan yeni bir kurumun Sayıştay denetimine tabi olup olmaması meselesini Sayıştay kanununda değişiklik yaparak gidermeye çalışmak var olan sorunu ortadan kaldırmanın aksine, mevcut sorunun çeşitlenmesine neden olabilir. Bu kapsamda Sayıştay'ın görevini tanımlayan Anayasa metninde olduğu gibi belirli kurumları tadat etmek yerine çoğu Avrupa Birliği ülkelerindeki gibi, "*kamu kaynağı kullanan her türlü kurumlar ile uluslararası fonları kullanan kamu kurumları*" genel ifadesinin Anayasada yer alması mevcut duruma göre daha anlamlı ve çelişkiden uzak bir durum ortaya çıkartacaktır.

**KAYNAKÇA**

1. ARSLAN, Erdal (2010), “Kalkınma Ajansları ve Kalkınma Ajanslarının Türkiye Ekonomisine Beklenen Katkıları”, *Kamu-İş Dergisi*, C.11, S.3, s.85–108, Erişim: <http://www.kamu-is.org.tr/dergiler.htm> (15.04.2011).
2. ARSLAN, Kahraman (2005), “Bölgesel Kalkınma Farklılıklarının Giderilmesinde Etkin Bir Araç:Bölgesel Planlama ve Bölgesel Kalkınma Ajansları”, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Yıl:4, S.7, Bahar 2005/1, s.275-294.
3. BAYAZITLI, E. (1991), *Uluslararası Bağımsız Dış Denetim Standartları ve Türkiye Uygulaması*, Ankara Üniversitesi, S.B.E. İşletme Anabilim Dalı Doktora Tezi, Ankara.
4. COGLIANDRO, Giuseppe (2001), “The Italian Court of Auditors Meeting on Financial Management and Accountability” Department of Economic and Social Affairs, United Nations, Rome, 28-30 November 2001. Erişim: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan002033.pdf> (10.04.2013).
5. ÇUKURÇAYIR, M.Akif (2010), “Bölge Kalkınması ve Bölgesel Yönetişim”, Edt: M.Akif Çukurçayır, H.Tuğba Eroğlu, Hülya Eşki Uğuz, *Yönetişim, Çizgi* Kitabevi, Ankara, s.617-643
6. DEĞER, Kemal ve Lütfü Öztürk (2005), “Avrupa Birliği'nin Bölgesel Kalkınma Politikası”, *Ankara Avrupa Çalışmaları Dergisi*, C.5, S.1, s.68-85.
7. Department for Business, Innovation & Skills (2011), “Regional Development Agency Accountability and Financial Framework”, October 2011. Erişim: [https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/32079/11-1309-rda-accountability-and-financial-framework.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/32079/11-1309-rda-accountability-and-financial-framework.pdf) (10.04.2013).
8. DİNÇEROĞLU, H. Enis, “Bölgesel Kalkınma Ajansları ve Globalleşme”, Erişim: [http://ideyonetisim.com.tr/makaleler/e\\_dinceroglu\\_bkavg.html](http://ideyonetisim.com.tr/makaleler/e_dinceroglu_bkavg.html) (15.04.2011).
9. EROĞLU, Müzeyyen ve Melike Kum (2010), “Türkiye’de Kalkınma Ajanslarının İdari Teşkilat İçindeki Yeri”, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, S:35, s.175-198.
10. ERSOY, Ayten, Dönmez, Adnan (2006), “Bağımsız Denetim Firmaları Bakış Açısıyla Türkiye Bağımsız Dış Denetim Sisteminin Değerlendirilmesi”, *Bilig Dergisi*, Sayı 36, s. 69-91.
11. GÜLEN, Fikret (2003), “Kamu Harcamalarında Hesap Verilebilirlik ve Şeffaflık İçin Denetim Dış Denetim Sistemi Nasıl Tasarlanmalı?”, 2.Kamu Mali Yönetim Arenası, 2–3 Nisan 2003 Ankara, Erişim: [http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/38ikmyra\\_fg.pdf](http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/38ikmyra_fg.pdf) (17.06.2011).

12. GÜNEY, Ziya (2010), “Dünya’da ve Türkiye’de Bölge Kalkınma Ajansları”, Ziya Güney Yerel Vizyon, Erişim: [http://www.ziyaguney.com/index.php?option=com\\_content&view=article&id=831:duenyada-ve-tuerkyede-boelge-kalkinma-ajanslari&catid=54:aratrma-ve-raporlar&Itemid=220](http://www.ziyaguney.com/index.php?option=com_content&view=article&id=831:duenyada-ve-tuerkyede-boelge-kalkinma-ajanslari&catid=54:aratrma-ve-raporlar&Itemid=220) (06.04.2011).
13. HALKIER, Henrik, Mike Donson ve Charlotte Damborg (1998), “Regional Development Agencies in Europe An Introduction and Framework for Analysis”, Edt: Halkier, Henrik, Mike Donson ve Charlotte Damborg, *Regional Development Agencies in Europe*, Jessica Kingsley Publishers, London. p.13-25.
14. HALKIER, Henrik (2006) “Regional Development Agencies And Multilevel Governance: European Perspectives“ Bölgesel Kalkınma ve Yönetişim Sempozyumu, TEPAV, 7-8 Eylül 2006, ODTÜ, Erişim: [http://www.tepav.org.tr/sempozyum/2006/bildiri/Bolgesel\\_Kalkinma\\_ve\\_Yonetisim\\_Sempozyumu.pdf](http://www.tepav.org.tr/sempozyum/2006/bildiri/Bolgesel_Kalkinma_ve_Yonetisim_Sempozyumu.pdf) (20.06.2011)
15. HASANOĞLU, Mürteza, Aliyev, Ziya (2006), “Avrupa Birliği ile Bütünleşme Sürecinde Türkiye’de Bölgesel Kalkınma Ajansları”, *Sayıştay Dergisi*, S.60, s.81-103.
16. KARAARSLAN, Gökçe (2008), *Avrupa Birliği ve Türkiye’de Bölgesel Politikalar ve Kalkınma Ajansları*, (Ankara Üniversitesi SBE Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi), Ankara.
17. KARABEYLİ, Levent, Coşkun, Arife (2010), “Sayıştay Denetimi Bağlamında Hesapverme Sorumluluğu”, *Dış Denetim Dergisi*, S.1, s.83-95.
18. KAVAL, Hasan (2008), *Muhasebe Denetimi*, 3.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
19. KENT, Bülent (2007), “Türk ve Alman Sayıştayları”, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi C. XI, S.1-2, Erişim: [http://www.hukuk.gazi.edu.tr/editor/dergi/bulent\\_kent\\_37.pdf](http://www.hukuk.gazi.edu.tr/editor/dergi/bulent_kent_37.pdf) (14.04.2011).
20. KOÇBERBER, Seyit (2006), “Kalkınma Ajansları ve Sayıştay Denetimi”, *Sayıştay Dergisi*, S.61, s.37-55.
21. Küçük, Orhan (2007), “AB Uyum Sürecinde Kalkınma Ajansları ve AB Hibe Projelerinin Bölgesel Kalkınmaya Katkılarının Araştırılması: Samsun, Kastamonu ve Erzurum Nuts II Bölgesi Örneği”, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C.10, S.2, s.495-507, Erişim: <http://e-dergi.atauni.edu.tr/index.php/SBED/article/viewArticle/459> (10.04.2011).
22. MUTLUER, M. Kâmil (2009), “Parlamento Sayıştay İlişkisi”, *Prof.Dr.Mualla ÖNCEL’e Armağan-Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayını*, Cilt I, s.461-471.

23. MUTLUER, M. Kâmil, Öner, Erdoğan, Kesik, Ahmet (2006), *Bütçe Hukuku*, 2.Basım, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul.
24. ÖVGÜN, Barış (2007), “Bir Politika Transferi Örneği:Kalkınma Ajansları”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt:62, S.3, s.233-255.
25. ÖZER, Yunus Emre (2007), “Küresel Rekabet-Bölgesel Kalkınma Ajansları ve Türkiye”, *Review of Social, Economic and Business Studies*, Vol: 9/10, s.389-408.
26. ÖZER, Yunus Emre (2010), *Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Yapılanması ve İşlevselliği:İzmir ve Çukurova Örnekleri*, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
27. ÖZMEN, Fatma (2008), “AB Sürecinde Türkiye’de Bölgesel Kalkınma Ajanslarının Karşılaşabilecekleri Temel Sorun Alanları”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, C.13, S.3, s.327-340, Erişim: <http://edergi.sdu.edu.tr/index.php/iibfd/article/viewFile/1438/1517> (17.04.2011).
28. SELİMOĞLU, Seval Kardeş, Özbirecikli, Mehmet, Kurt, Ganite, Uzay, Şaban, Alagöz, Ali, Yanık, Serap (2009), *Muhasebe Denetimi*, 2.Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
29. TAMER, Ahmet (2008),“Kalkınma Ajanslarının Türk Hukuk Sistemindeki Yeri”, DPT Uzmanlık Tezi, Erişim: <http://ekutup.dpt.gov.tr/bolgesel/tamera/kalkinma.pdf> (19.04.2011).
30. TAŞ, Cesurhan (2008), “Kalkınmaya Giden Yol Kalkınma Ajanslarından mı Geçer?”, *Finans Politik & Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Yıl:45, S.523, s.7-17.
31. TUNCEL, Cem Okan ve Hasan Bakır (2010), “Yenilik Temelli Bir Bölgesel Gelişme Sürecinde Kalkınma Ajanslarının Yeri”, *İşletme ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, Cilt 1, Sayı 4, s.19-41.
32. TUTAR, Filiz, Demiral, Mehmet (2007), “Yerel Ekonomilerin Yerel Aktörleri:Bölgesel Kalkınma Ajansları”, Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, 2 (1), s.65-83, Erişim: <http://iibf.ogu.edu.tr/dergi/dergi/2007-1/2007-1.htm> (15.04.2011).