

PERFORMANS DENETİMİNİN TÜRK SAYIŞTAYI AÇISINDAN UYGULANABİLİRLİĞİ (*)

Dr. Ahmet Özdemir

Sayıştay Uzman Denetçisi

Sayıştayların Yasama organı adına yürüttükleri denetim faaliyetleri, başlangıçta hemen her ülkede düzenlilik denetimiyle sınırlı iken, zaman içerisinde bu sınırın aşılması zarureti ortaya çıkmıştır. Ekonomik ve mali alandaki gelişmeler, Devlet faaliyetlerinin artması ve çeşitlenmesi, geleneksel denetimi yetersiz hale getirmiş ve bu alanda yeni sistem ve uygulamalara yönelmeyi zorunlu kılmıştır. Performans denetimi, işte bu arayışların bir sonucu olarak ortaya çıkmış ve kısa sayılabilecek geçmişine rağmen pek çok ülkede uygulanmaya başlanmıştır.

Türkiye'nin de bütün bu gelişmelerin dışında kalamayacağı açıktır. Nitekim henüz uygulanmamakla birlikte, performans denetimi ülkemizde de uzun süredir tartışılmaktadır.

Bu bölümde, performans denetiminin Türkiye'de uygulanabilmesi açısından mevcut imkanlar ve alınabilecek tedbirler üzerinde durulmuştur. Konu önce Anayasal açıdan ele alınmış, daha sonra 832 sayılı Sayıştay Kanunu ve mevcut denetim uygulaması değerlendirilmiş, son olarak da diğer mevzuat hükümleri ve uygulamalar incelenmiştir.

1- ANAYASAL AÇIDAN DEĞERLENDİRME

Anayasanın 160'ıncı maddesine göre Sayıştay, genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını TBMM adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir.

Bu hükme göre Sayıştayın, denetim ve yargı olmak üzere iki ana fonksiyonu bulunmaktadır. Her ne kadar uygulamada bu iki fonksiyon birbirini tamamlayan, adeta bütünleşik fonksiyonlar tarzında görülüyorsa da, bu durum Anayasa hükmünün bir gereği olmayıp, bir ölçüde 832 sayılı Kanundan, bir ölçüde de uygulamadan kaynaklanmaktadır. Diğer bir ifadeyle, sözkonusu Anayasa hükmü karşısında, denetim ve yargıyı ayrı ayrı mütalaa etmek ve dolayısıyla yargıya intikal etmeyen denetim sonuçları ortaya koymak mümkündür. Sayıştaya bu suretle verilen denetim yetkisinin kullanılma ve sonuçlandırılma biçimi konusunda ise Anayasada bir sınırlama getirilmemiştir.

Bu durum karşısında, esas itibariyle yargıyla irtibatlandırılmaksızın yürütülmesi gereken ve raporlamaya dayalı bir sistem olan performans denetimine Anayasal bir engel olmadığı açıktır.

Bu arada 1982 Anayasasının hazırlanması sırasında, Sayıştayla ilgili madde üzerinde yapılan tartışmalara değinmek de yararlı olacaktır.

(*) 4.3.1992 tarihinde yapılan Performans Denetimi Konferansı konuşma metni

Anayasanın hazırlık çalışmalarının sürdüğü dönemde Danışma Meclisi Anayasa Komisyonuna Sayıştay Başkanlığınca sunulan Raporun "Sayıştaya İlişkin Düşünce ve Öneriler" bölümünde yer alan görüşler esas alınmak suretiyle düzenlenen madde taslağında,

"Sayıştay, denetimini hukukilik, iktisadilik, verimlilik ve yerindelik ilkelerine göre yapar."

Tarzında bir hükme de yer verilmiştir. Düzenlilik denetiminin (geleceksel denetimin) yanısıra, performans denetimine de açıkça imkan sağlayan bu hüküm, Anayasa Komisyonunca da aynen benimsenmiştir.

Ancak farklı çevrelerde, çeşitli tartışmalara konu olan bu hüküm Danışma Meclisince benimsenmemiş ve konu hakkındaki değişik önergelerle birlikte madde taslağı yeniden Anayasa Komisyonuna gönderilmiştir.

Daha sonra Anayasa Komisyonu tarafından, bugünkü madde metnine yakın bir metin Danışma Meclisine getirilmiştir. Sonuç olarak da, Milli Güvenlik Konseyince, halen yürürlükte bulunan madde metni kabul edilmiştir.

Kısaca belirtmek gerekirse, sözkonusu taslakta yer alan hükmün kabul görmemesinde, özellikle,

- İktisadilik, verimlilik ve yerindelik denetiminin (metni hazırlayanlar tarafından o şekilde düşünülmemesine rağmen) Sayıştayın yargı alanına girdiği,
- Bu tarz denetimin, "idarenin yerine karar verme" sonucuna yol açacağı,
- Sayıştayın mevcut yapısının böyle bir denetim için yeterli olmadığı,

Şeklindeki ve esas itibariyle de konunun yeterince anlaşılabilmesinden kaynaklanan görüşler etkili olmuştur.

Bu gelişmeler dikkate alındığında, mevcut Anayasa hükmünün Sayıştaya performans denetimi yapma yetkisi vermediği şeklinde bir düşünce ileri sürülebilirse de, madde metninin incelenmesinde görüleceği üzere, bu hususta sınırlayıcı bir hüküm bulunmamaktadır. Özellikle dikkat etmek gerekir ki, taslakta yer alan "hukukilik denetimi"ne hiçbir itiraz olmadığı halde, maddenin son şeklinde, "Sayıştay, denetimini hukukilik ilkesine göre yapar." tarzında bir hükme de yer verilmemiştir. "İktisadilik", "verimlilik", ve "yerindelik" ifadeleri ile birlikte, "hukukilik" ifadesinin de metinden çıkarılması, bu hususta müsbet ya da menfi herhangi bir düzenlemeye Anayasada yer verilmemesi gerektiği şeklindeki değerlendirmenin bir sonucudur. Dolayısıyla, hazırlık aşamalarındaki gelişmelere dayanılarak mevcut Anayasa hükmünün performans denetimine mani olduğunu ileri sürmek doğru bir yorum olmayacaktır.

Sayıştayın performans denetimi konusunda sahip olduğu yetki ve imkanların Anayasal açıdan değerlendirilmesinde, 1961 Anayasasının Sayıştaya ilişkin 127'nci maddesinin gerekçesi de açıklayıcı bir mahiyet taşımaktadır. Anılan 127'nci madde gerekçesinde,

"Sayıştayı bugüne kadar tatbikatı sadece şekli murakabeye inhisar etmiştir. Bu murakabenin mali tatbikatta görülen isabetsizliklere teşmili, hiç şüphesiz faydalı olacaktır. Ancak, bu murakabenin ne dereceye kadar ve ne şekilde gerçekleştirilebileceğini şimdiden tesbit etmek mümkün görülmemiş ve meselenin halli, Sayıştayı kuruluş kanununa bırakılmıştır. Gerçekten, kuruluş kanununun, Sayıştayı klasik vazifelerine, genişlerini, kamu ihtiyaçları ve personel imkanlarının gelişmesine muvazi olarak yüklemesine hiçbir mani yoktur."

Denilmektedir.

Bahse konu madde hükmünün işaret ettiği manayı açıkça ortaya koyan bu ifadeleri, 1982 Anayasasının 160'ıncı maddesi için de geçerli saymak gerekir. Zira, konumuzun dışında kalan değişiklikleri bir yana bırakacak olursak, 1961 Anayasası ile 1982 Anayasasının, Sayıştayı görevlerini belirleyen hükümleri arasında herhangi bir farklılık bulunmamaktadır.

2- 832 SAYILI SAYIŞTAY KANUNU VE MEVCUT DENETİM UYGULAMASI

832 sayılı Sayıştay Kanunu, Anayasa ile belirlenen görevlerin yerine getirilmesinde, Sayıştaya azımsanamayacak yetkiler vermiştir. Ancak Kanunun genel düzenleniş biçimine bakılacak olursa, denetim ve yargı görevlerinin, birlikte ve birbirini tamamlayan fonksiyonlar halinde mütalaa edildiği görülmektedir. Bu durum, denetimin bağımsız bir fonksiyon olarak icrasına engel olmaktadır. Özellikle denetçilerin görevlerini düzenleyen maddelerde, denetimin mevzuata uygunlukla sınırlandırılmasını ve tamamen yargıya dönük biçimde sonuçlandırılmasını öngören hükümlere yer verilmiştir. Bu cümleden olmak üzere, 25'inci maddede denetçilerin idare hesaplarıyla kesin hesaplar üzerinde inceleme yapacakları; 38'inci maddede, yargılama yoluyla denetim yapılacağı; 46'ncı maddede inceleme sırasında esas itibarıyla mevzuata uygunluğun araştırılacağı ve 48'inci maddede ise, sadece mevzuata uygun bulunmayan ya da noksan görülen işlerin raporda gösterileceği hükme bağlanmıştır. Her ne kadar 48'inci maddede ayrıca, sabit veya döner sermayeli veya fon şeklinde kurulan teşebbüs ve kurumların harcama ve çalışmalarının kuruluş gayelerine uygun bulunup bulunmadığının da raporların sonucunda açıklanacağı ifade edilmişse de, bu sonuçlar sadece yargılama raporlarına konu olduğu sürece, performans denetimi açısından fazla bir önem taşımayacaktır. Denetçiler açısından performans denetimine bir ölçüde imkan sağlayan bir uygulama, 61'inci madde uyarınca, gerekli görülen hususların ilgili mercilere bildirilmesinden ibarettir. Ancak

"dairesine yazma" tarzında ifade edilen bu uygulama da, olması gereken noktanın çok uzağındadır. Zira bu tarz uygulamalar, genellikle tazmin hükmü verilmesine yasal açıdan imkan bulunmayan hususlarda bir çıkış yolu olarak kullanılmaktadır.

Açıklanan hükümlerden de anlaşılacağı üzere, 832 sayılı Kanunla kurulan denetim sistemi, genel olarak saymanlık bazında yargıya dönük bir denetimi ve denetim sonucunda da, makro sonuçlara ulaşmaya imkan vermeyen bir raporlamayı öngörmektedir.

Ancak olayın, Sayıştayın bir kurum olarak sahip olduğu yetkiler açısından değerlendirilmesinde, farklı bir sonuç ortaya çıkmaktadır. Gerçekten de, 832 sayılı Kanun, performans denetiminde temel unsur olan TBMM'ye sunulacak raporlar konusunda Sayıştaya oldukça geniş yetkiler, hatta görevler vermiştir.

Sayıştayın görevlerine ilişkin 28'inci maddenin IV numaralı bendinde, gerektiğinde mali işlere ve hesap usulleriyle gelir tahakkuk sistemlerine dair TBMM'ye rapor verileceği; aynı maddenin V numaralı bendinde de, denetime tabi kuruluşların hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda gerekli görülen hususlara dair TBMM'ye rapor verileceği ifade edilmiştir. Bu hükümler, TBMM'ye sunulacak raporlar konusunda oldukça geniş bir çerçeve ortaya koymaktadır ve sadece şekli bir rapor düzenini değil aynı zamanda performans denetimine imkan sağlayan bir muhtevayı da öngörmektedir. Aynı şekilde 25'inci maddede, anlam, uygulama ve sonuçları bakımından hazine menfaatlerini zarara uğratici nitelikte görülen mevzuat hükümlerinin, Genel Kurul Kararıyla ve üç aylık raporlarla TBMM'ye sunulacağı; 87'nci maddede, genel ve katma bütçeli dairelerin mal hesaplarıyla bu daireler dışında kalan idare ve kurumların sayman hesaplarının incelenme sonuçlarının, hesap devrelerine göre TBMM'ye sunulacağı; 88'inci maddede, inceleme ve denetleme sırasında, hesap ve işlemlerden mevzuata uygun görülmeyenlerden Genel Kurulca gerekli görülenler hakkında, bu husustaki Sayıştay mütalaasıyla birlikte bir raporla Birinci Başkanlıkça TBMM'ye bilgi verileceği belirtilmiştir. Her ne kadar 28'inci madde dışındaki maddeler özel durumları düzenliyor da, rapor konularının bütünlüğü açısından önem taşımaktadırlar.

81'inci maddede sözü edilen ve esas itibariyle Anayasanın 164'üncü maddesiyle düzenlenmesi öngörülen genel uygunluk bildirimleri de, bu arada belirtilmesi gereken bir rapor türüdür. Özellikle 47'nci maddede yer alan ve Sayıştayın, yapacağı incelemeler sırasında, denetimine giren bütün daire ve kurumların bütçelerine konulmuş olan ödeneklerin, bütçede gösterilen iş, hizmet ve ihtiyaçlara harcanıp harcanmadığı hakkındaki görüşünün uygunluk bildirimlerine dercedilmesini öngören hüküm, bu bildirimlerin muhtevasına anlamlı bir genişlik kazandırmaktadır.

Diğer taraftan 29'uncu maddede, Sayıştayın, denetimine giren daire ve kurumların işlemleriyle ilgili kayıtları, eşya ve malları, işleri ve hizmetleri, görevlendireceği mensupları veya bilirkişiler tarafından yerinde ve işlem ve olayın her safhasında incelemeye yetkili olduğu ifade edilmiştir ki, bu hüküm, özellikle denetim faaliyetinin saymanlık hesapları dışında da yürütülmesine imkan sağlaması açısından önem taşımaktadır.

832 sayılı Kanunla bağlantılı olarak ifade edilebilecek bir husus da, bu Kanuna dayanılarak çıkarılmış bulunan "Sayıştay Denetçi ve Raportörlerinin Denetim ve Çalışma Usulleri Hakkında Yönetmelik"te yer alan düzenlemelerdir. Görünen odur ki, performans denetimi açısından sınırlayıcı mahiyette kabul edilebilecek hükümler, daha ziyade bu Yönetmelikte yer almaktadır. Genel olarak geleneksel denetime ilişkin düzenlemeleri ihtiva eden bu Yönetmelik, mahiyeti gereği, yapılacak işleri olabildiğince ayrıntılı olarak ele almış ve ayrıntıya indikçe de, denetimi hem yargıya dönük hale getirmiş, hem sınırlamıştır. Ancak, Kanunla Sayıştaya verilen yetkileri eksiksiz kullanabilmeye imkan sağlayacak şekilde sözkonusu Yönetmelik hükümlerinde değişiklik yapmak her zaman için mümkündür ve herhalde bu değişiklik, alınacak tedbirler içinde öncelik taşımaktadır.

Belirtilen hükümler karşısında, Sayıştayın performans denetimi yapabilmeye konusunda bir yetki ihtiyacının bulunmadığı söylenebilir. Ancak burada ortaya çıkan problem, performans denetiminin yürütülmesi ve sonuçlarının raporlanmasına ilişkin gerekli mekanizmanın bulunmayışıdır. Performans denetimini kim, nasıl yapacaktır; raporların şekli ne olacak, hangi konularda yazılacak ve hangi prosedür içinde hazırlanıp Meclise sunulacaktır. Bu konular hakkında herhangi bir hukuki düzenleme bulunmamaktadır. Bu hususta bir uygulama geleneği de mevcut değildir.

Performans denetiminden beklenen sonuçların elde edilebilmesi için, herşeyden önce ihtisaslaşmayı sağlayacak bir organizasyona gidilmesi gerekmektedir. Esasen ihtisaslaşma, hangi türde yapılırsa yapılsın, etkin denetimin önemli unsurlarından birisidir.

Mevcut durumda denetim faaliyeti, denetim grupları bünyesinde yürütülmektedir. Ancak bu gruplar, denetim konuları, ya da denetim alanları itibarıyla önemli bir farklılık arzetmeyen bir yapı içerisindedirler. Bu durumun bir sonucu olarak da, özellikle ihtisaslaşmanın bulunmaması, denetimin etkinliğini azaltmakta, bilgi birikimini ve aktarımını zorlaştırmakta, dolayısıyla denetimi bireysel bir faaliyet haline getirerek, performans denetimi açısından önemli olan makro sonuçlara ve konsolidasyona ulaşmayı imkansızlaştırmaktadır. Her ne kadar denetim gruplarından bir kısmı belli konular ya da kurumlar üzerinde çalışmakta iseler de, bu gruplarda yürütülen dene-

timler de saymanlık bazında gerçekleştirilmekte ve yargıya esas raporlarla sonuçlandırılmaktadır. Oysa performans denetimi açısından, yargılama raporlarının dışında, belli konularda genel değerlendirmeleri içeren, belli işlemlerden ziyade denetim konusunun tümünü dikkate alan raporlara ihtiyaç vardır. İhtisaslaşma ile bu tarz sonuçlar elde etmek kolaylaşacaktır. Bilgi birikimi sağlanacak, bu birikimin muhafazası ve aktarımı mümkün olacak, mukayeseli analizler yapılabilecektir. Kaldı ki, denetimde ihtisaslaşmanın sağlanması, geleneksel denetimi de daha etkin hale getirecektir. Ayrıca, verimlilik, etkinlik ve tutumluluk denetimi yapabilmek için, herşeyden önce denetimin kendisinin verimli, etkin ve tutumlu bir şekilde yürütülmesi gerekir. İhtisaslaşmanın, denetime bu yönden de katkısı olacaktır.

Denetim organizasyonu ile bağlantılı bir diğer husus da raporlama sistemidir. Daha önce belirtildiği üzere, Sayıştay, kendi görev alanına giren her konuda TBMM'ye rapor sunmak durumundadır. Oysa halen, uygunluk bildirimleri dışında hemen hemen hiç rapor sunulmamaktadır. Bu durumun temel sebebi ise, raporlama sisteminin bir süreç olarak tesbit edilmemiş olmasıdır. Bu durumda, kendiliğinden işleyecek bir raporlama sisteminin kurulması gerekmektedir ki, yapılacak idari düzenlemelerle bu eksikliğin giderilmesi mümkündür. Böylece raporların hazırlanması ve değerlendirilmesi bir esasa bağlanmış olacağından, hem raporların biçimsel yapısı belirlenmiş olacak, hem de gerektiğinde raporların birleştirilmesi ve varsa raporlar arasındaki çelişkilerin giderilmesine imkân sağlanmış olacaktır. Bu arada belirtmek gerekir ki, böyle bir sistemde Dairelerin de görev alması uygun olacaktır. 832 sayılı Kanunun 14'üncü maddesinde, Dairelerin gerektiğinde, genel uygunluk bildirimleri ve TBMM'ye sunulacak diğer raporlar hakkında görüş bildireceği ifade edildiğinden, bu husus aynı zamanda yasal bir görev de oluşturmaktadır. Bu suretle Dairelerin, yargıya esas raporlarda olduğu gibi TBMM'ye sunulacak raporlar hakkında da karar vermesi sözkonusu olacağından, Sayıştayın denetim fonksiyonunun yürütülmesinde, kurumun tüm birimlerinin katkısı sağlanmış olacaktır.

Öte yandan, bugünkü uygulamada denetim planlaması da, bir ihtiyaç olarak karşımıza çıkmaktadır. Mevcut durumda denetim planlaması şekli düzeyde olup, denetimi yönlendirici bir nitelik taşımamaktadır. Oysa halen yürütülmekte olan denetim faaliyetleri için bu uygulama yeterli sayılsa bile, performans denetimi için daha etkin bir planlama zarureti vardır. 832 sayılı Kanunun ortaya koyduğu idari yapı içerisinde, bu görev Genel Sekreter ve Yardımcıları tarafından yürütülmektedir. Genel Sekreter ve Yardımcılarının idari görevlerinin yoğunluğu dikkate alınacak olursa, kapsamlı bir çalış-

mayı gerektiren denetim planlamasının bir kurul marifetiyle yapılması daha uygun görünmektedir. Böyle bir kurulun oluşturulmasında kanun değişikliğine ihtiyaç bulunup bulunmadığı tartışılabilirse de, ilk aşamada, idari bir düzenlemeyle bir çalışma grubunun oluşturulması mümkündür.

Performans denetiminde büyük önem taşıyan hususlardan birisi de, kuşkusuz bilgi ve veri toplama işidir. Hemen ifade etmek gerekir ki, 832 sayılı Kanunun performans denetiminin uygulanabilmesi açısından sağladığı en büyük imkân bu noktadadır. Gerçekten de 832 sayılı Kanunun 29 ve 49'uncu maddeleriyle, Sayıştaya bu hususta eksiksiz bir yetki tanınmıştır. O kadar ki, bu yasal imkân, performans denetiminin gerçekleştirilmesinde, 832 sayılı Kanunun diğer maddelerinden kaynaklanan bazı sıkıntıları dahi ortadan kaldıracabilecek önem ve ağırlıktadır.

Mevcut denetim kadrosunun, performans denetiminin yürütülmesinde yeterli olup olmadığı hususu ise, denetimin diğer unsurlarıyla birlikte ele alınıp değerlendirilmesi gereken bir konudur. Esasen çok değerli bir personel potansiyeline sahip olan Sayıştayın bu konudaki sıkıntısı, denetim kadrosunun sayıca ya da nitelik olarak yetersizliği değil, yukarıda da ifade edildiği üzere, mevcut organizasyonun ihtiyaçları karşılamaktan uzak olmasıdır. Uygun bir denetim yapısı oluşturulduğunda, bir yandan ihtisaslaşma artacak ve böylece personelin mesleki performansı yükseltilmiş olacak, diğer taraftan da denetimin daha gerçekçi ve daha anlamlı hale gelmesinin ortaya çıkaracağı yüksek moralle verimli ve etkin bir denetim sağlanmış olacaktır. Bu arada yapılması zorunlu olan ve yabancı uzmanların katılımıyla daha yararlı hale getirmesi mümkün bulunan hizmetiçi eğitim faaliyetleriyle de, personele özellikle yeni denetim tekniklerinin kullanılması açısından gerekli bilgiler kazandırılmış olacaktır. Bilgisayar kullanımının yaygınlaştırılması da, gerek bazı denetim tekniklerinin kullanılması, gerekse daha sağlıklı ve süratli sonuç alınabilmesi bakımından önemlidir. Ayrıca denetim sırasında değişik alanlarda uzman kişilerden yararlanılması da mümkündür. 832 sayılı Kanunun 29'uncu maddesine göre bilirkişiden yararlanma imkânı mevcut ise de, bunun dışında, belirli süre için sözleşmeli personel çalıştırılması, ya da hizmet alımı şeklinde uzman istihdamı, denetimdeki bazı teknik güçlüklerin aşılmasında yardımcı olabilir.

Kaldı ki, başlangıç için performans denetiminin uygun bir şekilde uygulanması da düşünülemez. Sistemin tam anlamıyla kurulup işletilebilmesi için, öncelikle daha kolay sonuç alınabilecek, veri sağlamada ve değerlendirmede güçlük doğurmayacak alanlarda bu denetime başlanması gereke-

cektir. Örneğin, somut verileri bulunan, rakamsal sonuç alınabilecek nitelikte olan yatırım harcamaları, ya da belirli bir kurum, yahut da bir kurumun belirli türdeki harcamaları veya faaliyetleri denetim konusu yapılabilir. Böylece, hem karşılaştırılması muhtemel güçlükler asgariye indirilmiş olacak, hem de denetim uygulamasının gerektirdiği ihtiyaçlar daha net biçimde tesbit edilebilecektir.

Bu suretle başlatılacak denetimden elde edilen sonuçlar, önceleri belirli konulara inhisar eden raporlarla TBMM'ye sunulabilir. Ancak zaman içinde denetim alanının genişletilmesiyle (bazı önemli konularda yazılacak münferit raporlar dışında) periyodik olarak sunulacak raporlarla sistem işler hale gelecektir. Ayrıca bu konuda sağlanacak başarı, genel mali sistemden kaynaklanan ve etkin bir denetime engel olan dış unsurların düzeltilmesi için gerekli ortamın oluşmasına da yardımcı olacaktır.

3 - DİĞER MEVZUAT HÜKÜMLERİ VE UYGULAMALAR

Anayasanın 166'ncı maddesinde, "Ekonomik, sosyal ve kültürel kalkınmayı, özellikle sanayi ve tarımın yurt düzeyinde dengeli ve uyumlu biçimde hızla genişlemesini, ülke kaynaklarının döküm ve değerlendirilmesini yaparak verimli şekilde kullanılmasını planlamak; bu amaçla gerekli teşkilatı kurmak Devletin görevidir." denilmiştir.

Bu hükme dayanılarak hazırlanan kalkınma planları ve yıllık programlar, performans denetimi açısından dikkate alınması gereken düzenlemelerdir. Diğer bir deyişle, performans denetimi açısından kalkınma planları ve yıllık programlarda yer alan hususlar veri olarak ele alınmak zorundadır. Kalkınma planları bir "Meclis Kararı" olarak yürürlüğe konulduğu için, TBMM adına denetim yapan Sayıştay açısından bu durumu tabii saymak icabeder. Her ne kadar yıllık programlar Bakanlar Kurulu Kararıyla kabul edilip yürürlüğe konuluyorsa da, yürütme organının düzenleyici bir tasarrufu mahiyetinde olan bu programların da, yasalara açıkça bir aykırılık taşımadıkları sürece, bağlayıcılığının kabul edilmesi ve denetime esas belgeler arasında sayılması gerekir.

Kuşkusuz Sayıştay açısından kalkınma planları ve programlar, bütçe uygulamasının denetimiyle ilişkili olarak ele alınmalıdır. Plan-program-bütçe ilişkisini dikkate alan böyle bir denetimde ise, kalkınma planları ve programlar, bir yönüyle denetim için hukuki bir taban oluştururken, diğer yönüyle de performans denetimini kolaylaştırıcı ve hatta bu tarz denetimi gerekli kılan esaslı bir unsur olacaktır.

Program bütçenin ülkemizdeki uygulama şekli ise performans denetimini zorlaştırıcı niteliktedir. Zira esas itibariyle kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanımını hedef alan program bütçe sisteminde, plan-program-bütçe ilişkisi kurulması, hizmetlerin belirlenmesi, fayda-maliyet analizleri yapılması gerektiği halde, uygulamada bu hususlara fazla önem verilmediği görülmektedir. Gerçek manada uygulanması halinde performans denetimi için büyük kolaylıklar sağlayacak olan program bütçe sisteminin mevcut hali, bu açıdan olumsuz bir durum ortaya koymaktadır.

Aynı şekilde mevcut muhasebe sistemi de performans denetimi açısından yetersizdir. Bu sistemden sağlanan veriler kullanılarak anlamlı denetim sonuçlarına ulaşmak oldukça zordur.

Performans denetimiyle ilişkilendirilebilecek bir hüküm de 1050 sayılı Muhasebe Umumiye Kanununun 22'nci maddesinde yer almaktadır. Bu maddede, bütçe ödeneklerinin verimli ve tutumlu olarak, zamanında ve yerinde kullanılmasından, giderin gerçek gereksinme karşılığı olmasından, programlanmış hizmetlerin zamanında yerine getirilmesinden, belli nitelikteki mal veya hizmetin en uygun bedelle elde edilmesinden, belli bir bedelle amaca uygun nitelikte en fazla mal veya hizmet sağlanmasından bahsedilmektedir ki, bu ifadeler, kavramsal olarak performans denetimine çok yaklaşmaktadır. Fakat bu maddeyi performans denetimi için yeterli bir yasal dayanak olarak görmek mümkün değildir. Zira bu madde esas itibariyle işlem bazında sorumluluk tesbitine yöneliktir ve Sayıştayca ancak bir yargı kararıyla böyle bir tesbit yapılabilir. Oysa performans denetiminde esas olan, denetim yapılan konuda makro sonuçlara ulaşabilmek ve bu sonuçları bir yargı kararına bağlamaksızın parlamentoya raporlar halinde sunmaktır. Bu düzenlemenin konumuz açısından önemi ise, ortaya koyduğu yaklaşım farklılığından ileri gelmektedir. Gerçekten de bu maddede yer alan hükümler, sorumluluğun kapsamını, gerek konu, gerek sorumlu kişiler açısından klâsik sınırların dışına taşımaktadır. Kabul etmek gerekir ki, geline bu nokta, uygulamanın ortaya çıkardığı ihtiyacın bir sonucudur ve bugün için mali sorumluluk tesbitine inhisar eden bir nitelik taşısa da, yasal açıdan denetime yeni ufuklar açmış ve istikamet göstermiştir.

Öte yandan 1050 sayılı Kanunun 28'inci maddesi de bu hususta önemli bir hükme yer vermektedir. Anılan maddede, "Bütçeler, kalkınma plan ve programlarının gerekleri ile fayda ve maliyet unsurları gözönünde tutularak verimlilik ve tutumluluk ilkelerine göre hazırlanır ve uygulanır." denilmektedir. Bu maddede bütçenin uygulanmasına ilişkin olarak, performans denetiminin temel ilkeleri açıkça zikredildiğine ve bu ilkelere uyulması yasal bir zorunluluk olduğuna göre, bütçe uygulamalarını denetlemek durumunda olan Sayıştayın da, denetimini aynı ilkelere dayandırması kaçınılmazdır.

4 - SONUÇ

Performans denetiminin uygulanması bakımından gerek Anayasada, gerek 832 sayılı Kanunda sınırlayıcı bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle, geleneksel denetime devam edilmesi gerekli olmakla birlikte, ekonomik ve mali alandaki gelişmelerin ortaya çıkardığı bir ihtiyaç olan performans denetimine de bir an önce başlanılmasında yarar vardır. Ancak bu denetimin gerçekleştirilebilmesi için, özellikle ihtisaslaşmayı sağlayacak bir organizasyonun kurulması ve raporlama sisteminin bir süreç olarak belirlenmesi gerekmektedir. Makro sonuçlara ulaşmaya imkân sağlayan böyle bir denetimle Sayıştay, adına denetim yaptığı Yasama organıyla ilişkilerini güçlendirecek ve asli görevlerini, sunduğu raporlarla, varoluş sebebine uygun bir şekilde tam olarak yerine getirmiş olacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

- AYDIN, Ali Rıza, "Sayıştay'a İlişkin Görüş ve Eleştirilerden Seçmeler", Sayıştay Denetçileri Derneği Meslek Dergisi - Mali Hukuk, Yıl 13, Sayı 76, s. 3-14,
- TAN, Doç. Dr. Turgut, "Plan Uygulaması ve Sayıştay", Sayıştay Denetçileri Derneği Meslek Dergisi - Mali Hukuk, Yıl 8, Sayı 54, s. 11-14,