

# ULUSLARARASI BELGELERDE VE ÜLKE UYGULAMALARINDA SAYIŞTAYLARIN DENETİM ALANLARI

*Safiye KAYA*

*Sayıştay Uzman Denetçisi*

## GİRİŞ

Tarihsel süreç içerisinde ortaya çıkan temsili demokrasiler, egemenliğin, parlamentolar eliyle halk tarafından kullanılması ilkesine dayanmaktadır. Bu ilke çerçevesinde, Parlamentoların halk adına egemenliği kullanma araçlarından birisi, bu kurumların, yöneticilerin her türlü eylem ve işlemlerini denetleyebilme yetkisine sahip olmasıdır. Bu noktadan bakıldığında, parlamentolar adına denetim yapan kurumlar olan Sayıştayların denetim alanının genişliğinin önemi ortaya çıkmaktadır. Çünkü Sayıştayların denetimine tabi olan her alan, aynı zamanda parlamento egemenliğinin sağlandığı alanı ifade etmektedir. Bir başka deyişle, Sayıştay denetiminin uzanmadığı alanlar, parlamentonun, dolayısıyla halkın egemen olamadığı alanlar durumundadır.

Öte yandan, azaltılması yönündeki tüm çabalara rağmen, kamu harcamalarının GSMH içindeki payı hala %40 gibi yüksek oranlar düzeyindedir. Üstelik bu harcamalar çok çeşitli bütçe rejimleri aracılığıyla ve farklı statüdeki kamu kuruluşları eliyle gerçekleştirilmektedir. Bu nedenle, böylesine büyük çaplı ve giderek karmaşıklaşan kamu harcamalarında şeffaflığın sağlanması ve hesap verme sorumluluğunun etkili şekilde yerine getirilmesi, parlamentoların, halkın ve medyanın ilgisinin odaklandığı başlıca konular haline gelmektedir.

Hesap verme sorumluluğunun bir raporlama faaliyeti olarak kendini gösterdiği bilinmektedir. Sayıştay denetimleri de raporlanan bilgilerin doğruluğunu ve güvenilirliğini araştırmakta ve bu anlamda parlamentoya söz konusu raporlama faaliyeti hakkında bir güvence sağlamaktadır. Bu yönüyle Sayıştay denetimi, hesap verme sorumluluğunun tam anlamıyla yerine getirilmesine hizmet eden bir fonksiyondur.

Açıkça görüldüğü üzere, Sayıştayın denetim alanının genişliği oranında, kamu yönetimleri tarafından sunulan bilgiler hakkında, parlamentoya verilen bu güvencenin de alanı genişlemiş olacaktır. Bunun doğal sonucu ise hesap verme sorumluluğunun etkili şekilde yerine getirilmesinin yanı sıra

ra, kamu yönetiminin tüm alanlarına açıklık ve şeffaflığın egemen olmasıdır.

Bütün bu zorunlulukların gereği olarak, çağdaş dünyada, Sayıştay denetiminin nesnel tabanının genişletilmesi yönünde gelişmeler yaşanmaktadır. Bu yöndeki eğilim, INTOSAI gibi yüksek denetim kurumları uluslararası örgütlerinin ve diğer uluslararası kurumların çeşitli vesilelerle ürettikleri dokümanlarda gözlendiği gibi, Sayıştay denetimi alanında, çağdaş gelişmelere öncülük eden bazı ülke Sayıştaylarının denetim alanlarının tüm kamu mali yönetimini kavrayacak şekilde genişletilmesi çabalarından da anlaşılmaktadır.

Bu çalışma, söz konusu eğilimin ortaya konulması ve tespit edilen çağdaş eğilim karşısında ülkemiz Sayıştayının denetim alanının kısıtlılığının vurgulanması amacıyla yapılmıştır. Bu amacın gereği olarak, öncelikle uluslararası yüksek denetim kurumları birlikleri ve diğer mali kurumların hem genel olarak Sayıştayların denetim alanları hakkında koydukları kuralları, hem de Türk Sayıştayının durumunun bu noktadan sorgulanmasına yönelik dokümanları incelenmiştir. Ayrıca çalışmalarıyla öne çıkan bazı ülke Sayıştaylarının denetim alanları incelenmeye çalışılmıştır. Son olarak da ülkemiz Sayıştayının denetim alanının sınırları çizilmiş ve bu konuda son yıllarda yaşanan gelişmelere yer verilmiştir.

## **DÜNYADAKİ DURUMUN VE TÜRK SAYIŞTAYINA BAKIŞIN TESPİTİ**

### **INTOSAI 9. KONGRESİ**

17-26 Ekim 1977 tarihleri arasında Peru'nun Lima kentinde toplanan INTOSAI 9. Kongresi pek çok önemli konunun yanı sıra Yüksek Denetim Kurumlarının denetim alanlarının da tartışıldığı ve bu konuda önemli tavsiye kararlarının alındığı bir kongre olmuştur.

Kongre sonunda kabul edilen Lima Bildirisinde, devlet faaliyetlerinin geleneksel mali çerçevenin dışına çıkarak ekonomik ve sosyal sektörleri de kapsayacak şekilde genişlemesinin Sayıştayları daha da önemli kurumlar haline getirdiği vurgulanmaktadır. Bu ifadelerle, INTOSAI geleneksel mali yapıyı ve sektör ayırımını gözetmeden devletin faaliyet gösterdiği her alanın Sayıştay denetimine tabi olması gerektiğini kabul etmektedir.

Anılan Bildiri'de konuya ilişkin olarak yer verilen tavsiyelerin uzun bir alıntıyla aktarılmasında yarar görülmektedir:

### **Bölüm 18 Denetim Yetkilerinin Anayasal Temeli; Kamu Mali Yönetiminin Denetimi**

- 1)
- 2)
- 3) Genel bütçeye yansıtıp yansımadığına ve ne şekilde yansıtıldığına bakılmaksızın, tüm kamu mali yönetimi Sayıştay denetimine tabi olmalıdır. Kamu mali yönetiminin ulusal bütçe dışında kalan kısımları, Sayıştay denetiminden muaf değildir.

### **Bölüm 23: Devlet Katılımı Olan Sınai Ve Ticari Yatırımlar**

- 1) Devletlerin ekonomik faaliyetlerinin genişlemesi sık sık özel hukuk kapsamında olan yatırım türlerini ortaya çıkarmaktadır. Bu yatırımlar eğer devletin önemli ölçüde katılımı varsa, -özellikle devletin en büyük katılımcı olduğu yerler ile devletin, karar süreçlerinde etkili bir güç olduğu durumlarda- Sayıştay denetimine tabi olmalıdır.
- 2) Bu denetimin harcamadan sonraki denetim olarak sürdürülmesi uygundur. Ayrıca denetim tutumluluk, verimlilik, ve etkinlik hususlarını içermelidir.
- 3) Yatırımlar hakkında Parlamente'ya sunulan ve halka açıklanan raporlar, sanyinin korunması ve ticari sırlar açısından gerekli sınırlamaları göz önüne almalıdır.

### **Bölüm 24: Devlet Tarafından Mali Yardım Sağlanan Kurumların Denetimi**

- 1) Sayıştaylara kamu fonundan aktarılan mali yardımların kullanımını denetleme yetkisi verilmelidir.
- 2) Denetim hedefi gerektiriyorsa -özellikle yardım miktarının, ya kendi başına ya da kurumun gelirlerine veya sermaye durumuna göre yüksek olduğu yerlerde- denetim mali destek sağlanan kurumun bütün mali yönetimini kapsayacak şekilde genişletilmelidir.

### **Bölüm 25: Uluslararası Ve Uluslar Üstü Kurumların Denetlenmesi**

- 1) Harcamaları üye ülkelerin katkılarıyla karşılanan uluslar arası ve uluslar üstü kurumlar o ülkelere özgü denetime benzer bağımsız dış denetime tabi olmalıdır.
- 2) Bu denetim her bir kurumun yapısına ve görevlerine uyarlanmasına rağmen üye ülkelerdeki yüksek denetime benzer çizgide tasarlanmalıdır.
- 3) Bu tür denetimin bağımsızlığını sağlamak için dış denetim kurumunun elemanları esas olarak Sayıştayların bünyesinden atanmalıdır.

## INTOSAI DENETİM STANDARTLARI

INTOSAI'nın üye ülke Sayıştayları arasında denetim usul, metod ve teknikleri yönünden birliktelik sağlamak amacıyla denetim standartlarını tespit etmek üzere oluşturduğu Denetim Standartları Komitesi'nce hazırlanan ve Ekim 1991 tarihinde Washington DC'de toplanan INTOSAI Yönetim Kurulunca onaylanan Denetim Standartları'nda, Denetim alanına ilişkin standart aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir:

### 6) Temel Önergeler Şunlardır:

- a)
- b)
- ....
- i) Bütün denetim faaliyetleri, Sayıştayın denetim görev ve yetki alanı içinde olmalıdır.

## INTOSAI "ÖZELLEŞTİRME DENETİMİ ÇALIŞMA GRUBU" NUN "ÖZELLEŞTİRME DENETİM REHBERİ"

"Özelleştirme Denetimi Çalışma Grubu" nun Web sitesinde 11 Aralık 2000 tarihi itibarıyla yapılan incelemede "Özelleştirme Uygulamalarının Sayıştay Denetimine Tabi Olduğu Ülkelerin Tespiti" ne yönelik anket çalışması ele alınmıştır. Ankete Eylül 1998 tarihi itibarıyla cevap veren ülkelerden 25 tanesi ülkelerindeki özelleştirme faaliyetlerinin Sayıştay denetimine tabi olduğunu bildirmiştir. Bu ülkeler arasında ABD, İngiltere, Kanada gibi gelişmiş ülkelerin yanı sıra, Rusya, Gürcistan, Çek Cumhuriyeti gibi eski Doğu Bloku ülkeleri ve Leshoto, Nepal, Bangladeş gibi az gelişmiş ülkeler de bulunmaktadır.

## SIGMA 'NIN YÜKSEK DENETİM KURUMLARI KIYASLAMA KONTROL LİSTESİ

SIGMA (Orta ve Doğu Avrupa Ülkelerinde İdarenin ve Yönetişimin İyileştirilmesine Yönelik Destekleme Girişimi)'nin kuruluş amaçları doğrultusunda yürüttüğü faaliyetler arasında söz konusu ülkelerdeki Sayıştayların durumlarının tespit edilmesi ve bu Kurumların çalışmalarının iyileştirilmesi de bulunmaktadır. Buradan hareketle hazırlanan Yüksek Denetim Kurumları Kıyaslama Kontrol Listesi, "SIGMA"nın nasıl bir yüksek denetim kurumu hedeflediğinin ipuçlarını vermektedir.

Bu nedenle söz konusu Listenin konumuza ilişkin olan ve aşığıya ay-  
nen alınan bölümleri etkili bir Sayıştay denetimi açısından, denetim alanının  
genişliğinin önemini ortaya koymaktadır:

## **Yüksek Denetim Kurumları Kıyaslama Kontrol Listesi**

### **Temel Sorular**

1. Yüksek Denetim Kurumunun AB fonları ve kaynakları da dahil olmak üzere tüm kamu fonlarını ve kaynaklarını, yasal fonları ve kaynakları, kamu kurum ve kuruluşlarını tatminkar biçimde denetlemeye imkan veren açık yetkisi bulunuyor mu?

Yüksek Denetim Kurumunun denetim yetkisi aşığıdaki kurum işlem ve hesapları yeterli ayrıntıda incelemeye ve onaylamaya izin veriyor mu?

- Ulusal merkezi fonlar ve hesaplar,
- Avrupa Birliği ve bununla bağlantılı fonlar ve kaynaklar,
- Kalkınma fonları ve uluslararası diğer fonlar,
- Devlet ve kamuya ait diğer fonlar ve hesaplar,
- Gelir ve vergi hesapları,
- Resimler, harçlar, kiralar ve diğer gelirler,
- Kamu sektörü kuruluşlarının yıllık hesapları ve sermayesinin yarısı devlete ait şirketler ve/veya ticari hesaplar,
- Devlete ait veya devlet tarafından kontrol edilen özel sektör şirketleri,
- Devlet kuruluşları,
- Devlet malları,
- Devlete ait bütün aktif ve pasifler,
- Devlet yardımları ve sübvansiyonlar,
- Kamu kesimine ait ve yasal bütün diğer organlar,
- Stok ve depo hesapları,
- Diğer varlıklar, yatırımlar, garantiler, ikrazlar, imtiyazlar ve borçlar,
- Merkez Bankası,
- Kamu borçları,
- Yerel ve bölgesel kamu otoriteleri, kurumları ve diğer kuruluşlar,
- Parlamento,
- Sosyal güvenlik fonları,
- Sağlık fonları ve diğerler

## AVRUPA ORTAMINDAKİ MERKEZİ VE DOĞU AVRUPA ÜLKELERİ YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ ENTEGRASYONU İÇİN GEREKEN "ORTAK TEMEL KRİTERLERİ SAPTAYAN ÇALIŞMA GRUBU" NUN TAVSİYELERİ

Ortak Temel Kriterleri Saptayan Çalışma Grubu'nun tavsiye ettiği ve ortak kriter olarak saptadığı ölçülerin, entegrasyonun sağlanması için Merkezi ve Doğu Avrupa Ülkeleri Sayıştaylarında bulunması gereken ilkeler olarak anlaşılması gerekir. Bu tavsiyeler, bir bakıma çağdaş Sayıştay denetiminin de temel ölçüleridir. Dolayısıyla; Çalışma Grubunun, Sayıştayların denetim alanları hakkında ortaya koyduğu temel kriterlerin, etkili ve çağdaş Sayıştay denetiminin önemli ölçülerinden birisi olarak kabul edilmelidir.

Bu nedenle Grubun, konumuz hakkında ortaya koyduğu tavsiyeye, aşağıda yer verilmiştir:

### Bölüm 1: Yasal Çerçeve

#### Tavsiye 3:

Yüksek Denetim Kurumları, ulusal bütçede yer alıp almadığına ve kimler tarafından toplandığına bakılmaksızın, tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini (AB fonları da dahil olmak üzere) denetlemesine ilişkin Anayasada ve kanunlarında açıkça ifade edilen yetkilere ve araçlara sahip olmalıdır.

## IMF "MALİ ŞEFFAFLIĞIN VE SEÇİLMİŞ KAMU HARCAMA YÖNETİMİ KONULARININ GÖZDEN GEÇİRİLMESİ RAPORU"

Uluslararası Para Fonu Mali İlişkiler Departmanının Türkiye hakkında düzenlediği "Mali Şeffaflığın Ve Seçilmiş Kamu Harcama Yönetimi Konularının Gözden Geçirilmesi Raporu"nda kamu mali yönetiminde şeffaflığın tesis edilmesinde Sayıştay denetiminin oynadığı rolün önemine vurgu yapılmakta ve bu konudaki eksiklerimiz ortaya konulmaktadır.

Raporun konumuzu ilgilendiren bölümünde, Sayıştayın denetim alanına getirilmiş sınırlamalar, bir eleştiri konusu olarak özellikle belirtilmektedir.

### Güvenilirliğin Bağımsız Güvenceleri:

Sayıştay yasama organı tarafından seçilmiş üyeleriyle yargısal nitelikli bir organ olup, yürütmeden bağımsızdır. Sayıştay idare hesaplarının denetiminden ve bu hesapların güvenilirliği hakkında yasama organına rapor vermekten sorumludur. Ancak Parlamento Sayıştayın faaliyetlerine nezaret etmemekte ve Sayıştayın bulguları yasama organına ve kamuoyuna raporlanmamaktadır. Keza genel idarenin önemli alanları, örneğin, bazı bütçe dışı fonlar, askeri harcamaların bir bölümü, sosyal güvenlik kuruluşları, özelleştirme faaliyetleri ve depremle ilgili harcamalar türünden spesifik alanlar Sayıştayın denetim yetkileri dışında bulunmaktadır. (.....)

## DÜNYA BANKASI "TÜRKİYE'NİN ÜLKE MALİ HESAP VERME SORUMLULUĞU DEĞERLENDİRME ÖNERİSİ"

Dünya Bankası "Türkiye'nin Ülke Mali Hesap Verme Sorumluluğu Değerlendirme Önerisi"nde, Yüksek Denetim Kurumlarının faaliyetlerinin mali hesap verme sorumluluğunun yerine getirilmesinde oynadığı rolün öneminden hareketle, Sayıştayın denetim alanının tespitine yönelik soruların yanıtlarını aramaktadır.

Aşağıda yer verilen sorulardan anlaşılacağı üzere Dünya Bankası, Sayıştay gibi bağımsız dış denetim kurumunun raporlarının güvenilir olması ve mali yönetimin iyileştirilmesine katkı sağlayabilmesi için, bu Kurumun denetim yetkisinin tüm mali yönetimi kavrayacak şekilde genişletilmesi gerektiğini öngörmektedir.

### 8.Dış Denetim Ve İzleme

Bu bölümün amacı hesapların ve raporların güvenilir olup olmadığını ve bunlardan mali yönetimi iyileştirmek için yararlanıp yararlanılmadığını değerlendirmektir.

1. Bütün kamu hesapları ve banka hesapları (Dünya Bankası fonlarının aktarılabilirdiği) yürütmenin denetimden sorumlu bölümleri dışında, ulusal denetim organı/yüksek denetim kurumu türünden uzmanlaşmış bir organ tarafından denetime tabi tutuluyor mu?
2. Ulusal Denetim Organının kamu fonları ile ilgisi bulunan örneğin, Cumhurbaşkanlığı, askeri kurumlar ve güvenlik kuruluşlarının yarı resmi hesaplarına ve kayıtlarına sınırsız erişimi söz konusu mu?
3. Ulusal Denetim Organı, hükümet hesaplarının Merkez Bankasınca finanse edilmesi durumunda, bu hesapların kayıtlarını inceliyor mu?

## OECD-PUMA "YÜKSEK DENETİM KURUMLARININ DURUMLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ" ANKET FORMU

OECD Kamu Yönetimi Departmanının düzenlediği Yüksek Denetim Kurumlarının durumlarını tespiti yönelik anket formunda yer alan ve Sayıştayın denetim alanının sınırlarını ölçmeye yarayan sorunun da aynı düşüncelerle hazırlandığı görülmektedir:

### Cevaplandırılacak Temel Sorular

1. Sayıştay'ın Avrupa Birliği kaynakları da dahil olmak üzere, tüm kamu fonlarını, yasal fonları ve kamu kaynaklarını, kamu ve kuruluşlarını tatminkar şekilde denetlemeye imkan veren açık yetkisi var mı?

## 8. BEŞ YILLIK KALKINMA PLANI HAZIRLIKLARI ÇERÇEVESİNDE OLUŞTURULAN "KAMU MALİ YÖNETİMİNİN YENİDEN YAPILANDIRILMASI VE MALİ ŞEFFAFLIK" ÖZEL İHTİSAS KOMİSYONU RAPORU

8. Beş Yıllık Kalkınma Planı hazırlıkları çerçevesinde oluşturulan "Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması Ve Mali Şeffaflık Özel İhtisas Komisyonu'nun hazırladığı Rapor, denetim sistemimizin etkili şekilde işletilmesinin önündeki engelleri tespit etmekte ve bu konuda öneriler geliştirmektedir. Anılan Rapor, Türkiye'de denetimsiz alanların ve faaliyetlerin bulunmasını ve denetimi kısıtlayan uygulamaların olmasını ciddi bir sorun olarak görmektedir.

Bu nedenle Rapor'da konumuza ilişkin olarak geliştirilen önerilere burada yer verilmesinde yarar görülmektedir.

### Öneriler

#### 4.2 Denetim Sisteminin Etkinliğinin Artırılması ve Performans Denetiminin Sağlanması:

- **Denetimi Sınırlayan yasal Düzenlemelerin ve Fıli Uygulamaların Kaldırılması;**
  - ✓ Kamu kaynaklarının parlamento denetimi dışında kalmasına yol açan yasal düzenlemeler, Anayasa'nın 160 inci ve 165 inci maddelerine uygun hale getirilmelidir.
  - ✓ Kamu kaynaklarının kurulan vakıflar, şirketler ve iktisadi işletmeler eliyle kullanılmasına son verilmeli ve böylelikle kamu mali yönetiminin olağan rejimi içine alınacak kamu kaynaklarının, olağan denetimlere tabi olması da gerçekleştirilmelidir.

### FRANSA SAYIŞTAYININ DENETİM ALANI

Fransa Sayıştay'ının Web sayfasında yer alan ve 15.5.1999 tarihi itibarıyla yenilenmiş bilgilere göre Fransa Sayıştay'ının denetim yetkisinin aşağıdaki şekilde belirlendiği anlaşılmaktadır.

Fransa Sayıştay'ının denetim yetkisi en son 1967 yılında çıkarılan bir kanunla yenilendi. Bu yasa ile bütün bakanlıkların ve kamu kurumlarının denetlenmesi Sayıştay'ın yetkisine verildi. 1976 yılında denetimden sorumlu olan diğer bazı kurumların, Sayıştayla birleştirilmesinin sonucunda, sosyal güvenlik kurumları, kamu işletmeleri ve ulusallaştırılmış endüstriler de Sayıştayın denetim alanına dahil oldular. Bu son kategori, 1980'li yıllarda uygulanan ulusallaştırma programı nedeniyle önemli ölçüde genişledi. Buna ilave olarak, kamu fonlarından yardım alan özel kurumlar da Sayıştay ta-



rafından denetlenebilmektedir. 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 kısmını denetleyebilmektedir.

Başka bir kaynakta ise (International Journal of Government Auditing) Fransa Sayıştayı'nın denetim alanı aşağıdaki şekilde ifade edilmiştir.:

Sayıştay, devletin, özerk devlet kurumlarının ve devletin mülkiyetinde bulunan işletmelerin hesaplarını denetlemek zorundadır. Sayıştay bağımsız sağlık sigortası ve emeklilik sistemlerinin hesaplarını da inceler. Sayıştay'ın yerel yönetim tüzel kişileri ile yerel özerk kurumları denetleme görevi 1983 yılından sonra bölge hesap mahkemelerine devredildi.

### ALMANYA SAYIŞTAYI'NIN DENETİM ALANI

Almanya'nın daha sonra bütçeleme hukukuna bağlı olarak değiştirilen 1949 Anayasası Almanya Sayıştayı'nın hesapları denetlemesini ve mali yönetimin düzenliliğini incelemesini emretmektedir. Sözü edilen hesap, Devlet Hesabıdır. 1969 Federal Bütçe Yasası, Sayıştay'ın işlevlerini Federal Hükümetin ayrıca sahip olduğu özerk kurumlar da dahil olmak üzere bütün kamu mali yönetimini kavrayacak şekilde genişletildiğini hüküm altına almıştır.

Ayrıca Almanya Sayıştayı'nın Federal Hükümetin özel hukuka tabi işletmelerde bulunan doğrudan veya dolaylı payları ile Federal Hükümetin üyesi olduğu ticari ve sınai kooperatifleri denetleme yetkisi vardır. Federal Bütçe Yasası gereğince özelleştirme işlemlerinin birinci aşamasında bulunan kamu işletmelerinde Sayıştay'ın denetim yetkisi, kurumun bütün hesaplarının denetlenmesinden, Federal Hükümetin kurum içindeki payının denetlenmesi yetkisine dönüştürülmüştür.

Almanya Sayıştayı aynı zamanda Federal Hükümet veya Hükümetçe atanan birisi tarafından işletilen ve bir anlaşmaya dayalı olarak garanti ve yardım alan özel hukuk kurumlarının mali yönetimini inceleyebilir. Kurumun tüzüğünde de bu türden incelemeyi gerektiren hüküm bulunabilir. Bu denetimler, fon kullanımının amaca uygun ve güvenilir tarzda yönetilmesini sağlamaya yöneliktir ve devlet yardımlarının denetlenmesi söz konusu olduğunda, kullanıcıların diğer kaynaklarının incelenmesine kadar genişletilebilir.

### İNGİLTERE SAYIŞTAYININ DENETİM ALANI

İngiltere Sayıştayı devletin bütün ana gelirlerinin birleştirildiği, Konsolide Edilmiş Fon ile Ulusal Borçlanma Fonunun denetiminden sorumludur.

Ayrıca İngiltere Sayıştayı'nın denetim alanına giren kurumların hesapların sayısı yaklaşık 520 civarındadır. Bu kurumları aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür:

- Bakanlıklar
- Özerk Kurumlar (Executive Agencies)
- Hükümet Dışı Kamu Kurumları
- Uluslararası Kurumlar

Öte yandan İngiltere Sayıştayı'nın Kurumun eğitim, öğretim ve iskan gibi kamu hizmetleri sunmak için devletten yardım alan, yaklaşık 3000 kurum üzerinde inceleme yetkisi vardır.

### KANADA SAYIŞTAYININ DENETİM ALANI

Kanada Sayıştayının denetim alanı incelendiğinde, mali sisteminin hayli geniş kısmını kavradığı görülmektedir:

• Yaklaşık 70 civarında kamu kurum ve kuruluşu ile tüm Kanada'ya ve yabancı ülkelere yönelik faaliyetlerde bulunan irili ufaklı, kompleks kurumlar,

- Yaklaşık 40 civarında Kamu İktisadî Teşebbüsleri,
- Bakanlıklara bağlı şirketler,
- Diğer kurumlar,
- Göç gibi birden fazla Bakanlığın sorumluluğuna giren alanlar,
- Personel sorunları veya bilgisayar kullanımı gibi Hükümetin tamamını ilgilendiren konular,
- Teritoryal kurumlar,
- Birleşmiş Milletler'in bazı kurumları.

Öte yandan Kasım 1995 tarihinden itibaren çevre sorunları ile ilgili olarak Çevre ve Sürdürülebilir Kalkınma Çalışmaları da Sayıştayın denetim alanına dahil edilmiştir.

## TÜRK SAYIŞTAYININ DENETİM ALANI

1982 Anayasası ve 832 sayılı Sayıştay Kanununda yer alan hükümlere göre bakanlıklar ve bağılı genel müdürlükler gibi genel bütçeli daireler; üniversiteler, Karayolları Genel Müdürlüğü, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü gibi katma bütçeli idareler; devlet orman işletmeleri ve devlet hastaneleri gibi döner sermayeli kuruluşlar; afetler ve çevre fonları gibi fon şeklindeki kuruluşlar; belediyeler ve il özel idareleri gibi özel bütçeli kuruluşlar ve devlet tiyatroları, Devlet Opera ve Balesi gibi farklı bütçe rejimi bulunan kuruluşlar Sayıştayın denetim alanı içinde yer almaktadır. Sayıştay; denetimine tabi bu kurumların cari, yatırım ve transfer harcamalarını denetlediği gibi bütün gelirlerini ve taşınmazlar dahil mallarını, ikraz, istikraz, kredi ve avans işlemlerini de denetlemektedir.

Bu hükümlerden mali sistemimizin önemli bir kısmının Sayıştay denetimine tabi olduğu anlaşılmalı birlikte, çok parçalı bir yapı arz eden mali sistemin göz ardı edilemeyecek bir kısmının Sayıştayın denetim alanı dışında bulunduğu bilinmektedir. Örneğin kamu iktisadi teşebbüsleri, kimi bütçe dışı fonlar ve bazı özerk idareler Sayıştay denetimine tabi değildir. Bu kurumlara sayıları giderek artan vakıflar, vakıf şirketleri, sosyal güvenlik kurumları, dernekler, sosyal tesisler, kantinler, belediye ve özel idare iktisadi teşekküllerini de dahil etmek gerekmektedir. Sayılan kurumların tasarruflarında bulunan kamu fonları azımsanmayacak ölçüdedir.

Üstelik Sayıştay denetiminin nesnel tabanının daraltılması yönündeki eğilim sürmektedir. Bunu en belirgin şekilde bu denetime konu bazında getirilen sınırlamalarda gözlemek mümkündür. Örneğin Özelleştirme İdaresinin özelleştirme işlemleri ile esasen Sayıştay denetimine tabi olan Afetler Fonuna yaşadığımız deprem felaketi nedeniyle tahsis edilen kaynaklara ilişkin işlemler, Sayıştay denetimi dışında tutulmuştur.

Ayrıca son dönemde bazı sektörlerin işleyişini düzenlemek ve denetlemek üzere oluşturulan RTÜK, BDDK SPK gibi üst kurulların önemli bir kısmının hesap ve işlemlerinin Sayıştay denetimine tabi olmadığına ilişkin düzenlemeleri de aynı eğilimin başka bir uygulaması olarak değerlendirmek gerekir.

## SONUÇ

Yapılan tespitler ışığında Sayıştayın denetim alanı açısından varılan sonuçları şu şekilde özetlemek mümkündür:

- Kurumsal bağımsızlık, meslek mensuplarının teminatı gibi kriterler yönünden ileri durumda bulunan Sayıştayın, denetim

alanı yönünden. literatürdeki ve uygulamadaki örneklerle karşılaştırıldığında, hiç de elverişli bir durumda bulunmadığı açıkça görülmektedir.

- Sayıştayın denetim alanının sınırlılığı, denetime tabi kurumlar bazında olduğu kadar, özelleştirme uygulamalarının denetimi gibi yeni konular bağlamında da söz konusudur.
- Denetim alanının genişletilmesi yönündeki çabalarında Sayıştay yalnızlıktan kurtulma yolundadır. IMF ve Dünya Bankası gibi ülkemizde inceleme yapan uluslar arası kuruluşlar da bu gerçeği kabullenmek ve ifade etmek zorunluluğunu duymaktadırlar. Keza 8. Beş Yıllık Kalkınma Planı hazırlıkları çerçevesinde oluşturulan Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Şeffaflık Özel İhtisas Komisyonu'nun Raporunda, aynı gerçeğe işaret edilmiş olmasını, Sayıştay açısından bir başka şans olarak değerlendirmek gerekir.
- Avrupa Birliği ile entegrasyon bağlamında denetim açısından zorunlu adımlar atıldıkça, Sayıştayın denetim alanının genişletilmesi çalışmaları da yeni ivmeler kazanabilecektir.
- Performans denetimi gibi çağdaş bir denetim türü, uluslararası standartlara uygun şekilde yaşama geçirildikçe ve TBMM'ne dönük raporlama işlevi canlandıkça, denetim alanının darlığının yarattığı olumsuzluklar da yetkililerce daha somut bir şekilde anlaşılır hale gelebilecektir.

### KAYNAKÇA

- Thirty Years Of INTOSAI - XI. INTOSAI Kongresi dolayısıyla hazırlanan kitap.
- **INTOSAI Denetim Standartları** - Sayıştay Dış İlişkiler Grubunca çevrilen metin.
- Auditing For Parliament, Office Of The Auditor General Of Canada - Tanıtım Kitapçığı.
- **Avrupa Birliği ile Entegrasyon Bağlamında Yüksek Denetim Kurumlarının İşleyişiyle İlgili Tavsiyeler** - Sayıştay Başkanlığı Araştırma/İnceleme /Çeviri dizisinden çıkan 10 numaralı yayın.
- **Helping The Nation Spend Wisely Annual Report 1999**- İngiltere Sayıştayı.
- **State Audit In The European Union** - İngiltere Sayıştayı'nca hazırlanan rapor.
- **International Journal Of Government Auditing**- October 1989.
- **Lima Declaration Of Guidelines On Auditing Precepts**.
- **Özeleştirme Denetiminde En İyi Uygulama Örneklerini Gösteren Rehber**
- Sayıştay 135. Kuruluş Yıldönümü Yayınları arasından çıkan 5 numaralı yayın.
- **Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Şeffaflık Özel İhtisas Komisyonu Raporu**.
- 15. Maliye Sempozyumunda Uzman Denetçi Sacit Yörükler'in yaptığı konuşma için hazırlanan ayrıntılı hatırlama notları 15-17 Mayıs 2000. ❖