

TARİHSEL SÜREÇ İÇERİSİNDE TÜRK SAYIŞTAYI*

Zuhal ERGEN¹
Burcu DURAK OLDAÇ²

ÖZ

Bin yılı aşkın devlet geleneğimiz içinde kamu gelirleri ve harcamalarına ilişkin belge, kayıt düzeni ve muhasebe işlemleri ile buna bağlı olarak gelir ve harcamaların denetimi zaman içinde büyük bir değişim ve gelişim göstermiştir. Türkiye Cumhuriyetinin kuruluşundan itibaren kamu kurumlarının denetimine ilişkin sistematğin oluşumunda cumhuriyet öncesi dönemde yer alan Divan-ı Muhasebatın kuruluşu önem taşımaktadır. Osmanlı Devlet teşkilatının oluşumunda ise hem Selçukluların hem de daha önceki Türk ve İslam devletlerinin etkisi görülmektedir. Cumhuriyet ile birlikte 1924 anayasasında Divan-ı Muhasebat'a (Sayıştay) yer verilmiş, Divan-ı Muhasebat 1934 yılına kadar faaliyetlerini mevcut mevzuatı çerçevesinde yürütmüştür. Bunu takip eden yıllarda 1934'de 2514 sayılı kanun, 1967 yılında 832 sayılı kanun ve 2010 yılında 6085 sayılı kanun çerçevesinde faaliyetlerine devam etmiştir. Çalışmamızda, geniş bir tarihsel süreç içerisinde Sayıştay faaliyetleri ele alınacak ve kamu bütçelerinin denetimi konusundaki performansı gözler önüne serilmeye çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Denetim, Yüksek Denetim, Sayıştay, Anayasa, Kanun

TURKISH COURT OF ACCOUNTS THROUGHOUT HISTORY

ABSTRACT

For a thousand years,our state tradition, documents, records and accounting procedures related to public revenues and expenditures, and accordingly, the control of revenues and expenditures have shown a great change and development over time. Situated in the period before the formation of the republic for the systematic control of public institutions since the founding of the Republic of Turkey is important to the establishment of the Court of Auditors. On the other hand, the influence of both Seljuks and previous Turkish and Islamic states in the formation of the Ottoman state organization is seen.Together with the Republic, the Divan-ı Muhasebat (Court of Accounts) was included in the 1924 constitution and the Divan-ı Muhasebat carried out its activities within the framework of the current legislation until 1934. In the following years, it continued its activities within the framework of Law No. 2514 in 1934, Law No. 832 in 1967 and Law No. 6085 in 2010.In our study, the activities of the Court of Auditors will be examined within a wide historical process and the performance of public budgets will be revealed.

Keywords: Audit, Audit Court, Constitution, Law

¹ Doç. Dr., Çukurova Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, zergen@cu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-7064-9046

² Arş.Gör.,Dokuz Eylül Üniversitesi, İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, burcu.durak@deu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-8711-7057

* Bu çalışma Çukurova Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri Birimi (BAP) tarafından 9863 proje numarası ile desteklenmiştir. Bu çalışma 4-5 Mayıs 2018 tarihinde II. Uluslararası Multidisipliner Çalışmaları Kongresinde sunulan bildirinin genişletilmiş ve gözden geçirilmiş halidir.

Received/Geliş: 24/09/2019 Accepted/Kabul: 02/03/2020, Conceptual Article, Kavramsal Makale

Cite as/Alıntı: Ergen, Z., Durak, B. (2020), "Tarihsel Süreç İçerisinde Türk Sayıştayı", Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, cilt 29, sayı 1, s. 298-307.

Giriş

Latince bir kökene dayalı olan, işitme ya da dinleme anlamlarında kullanılan ve Anglo – Sakson ülkelerinde “auditing” olarak ifade edilen kavram dilimize denetim olarak aktarılmıştır (Bozkurt, 1998, s.17).

Geçmişten günümüze gelinceye kadar hem devlet yönetiminde hem de iktisadi ve mali alanda yaşanan gelişmeler ışığında denetim kavramı farklı şekillerde tanımlanmıştır (Özdemir, 2015, s.6). Bu yüzden denetim konusunda çok çeşitli tanımlamalar mevcuttur. Bunlardan bazıları şu şekildedir. Genel bir ifade ile denetim, bir işin veya bir eylemin kanunlar ve biçimsel kurullarla tutarlı olup olmadığını belirlemek için uygulamadan önce, uygulama sırasında ve uygulama dönemi bittikten sonra inceleme şeklinde yazılı ya da sözlü olarak yerine getirilen işlemler silsilesidir (Ayanoglu, 2013, s.72).

Hukuki açıdan denetim, kamu kurumları ile özel hukuk hükümlerine göre oluşmuş kurumların yasa, yönetmelik, tüzük ve diğer hukuki hükümlerle tutarlı faaliyet gösterip göstermediklerinin incelenmesidir (Barçın, 2012, s.6).

Denetim kendi içerisinde çeşitli boyutlara ayrılmakta, bu boyutlardan birini dış denetim oluşturmaktadır. Ülkemizde dış denetim faaliyeti yüksek denetim kurumu olan Sayıştay tarafından icra edilmektedir. Tüm dünya genelinde oluşturulan bu kurumsallaşmış yapıdaki yüksek denetim kurumları esasında parlamentonun bütçeyi denetim gereksiniminin bir sonucudur. Yüksek denetim kurumu olarak ifade edilen Sayıştay’ı, bütçenin denetim fonksiyonu yanında çağdaş ve klasik fonksiyonlarını icra edebilmesi amacıyla oluşturulmuş anayasal kurumlar şeklinde ifade edebiliriz (Baykara, 2013, s.1-2). Uluslararası yazında yüksek denetim, anayasalarda yer alan ve meslek mensuplarının yasal dayanaklarının olduğu bazı ülkelerde yargı fonksiyonu bulunan, bağımsız denetim kurumlarınca parlamento adına bütün kamu kurumları üzerinde yapılan denetim faaliyeti şeklinde tanımlanmıştır (Kargı, 2016, s.8). Yüksek denetim kurumları sundukları denetim hizmeti yanında düzenledikleri raporlar ve parlamentolara verdikleri bilgilerle onların en önemli yardımcısı konumunda bulunmaktadırlar. Parlamentolara sundukları bu hizmetlerle onların fonksiyonelliği yanında demokratik yönetimin kuvvetlendirilmesinde de önemli rol oynamaktadırlar (Köse, 2000, s.32).

Yüksek denetim kurumları tarafından yürütülen denetim faaliyetleri dış denetim olarak nitelendirilmiş olsa da yöntem, teknik ve işlevleri giderek farklılaşan ve kaynağını anayasadan alan bu kurumlar tarafından yürütülen faaliyetler yasama, yürütme ve yargı şeklindeki klasik erkler sınıflandırmasına sokulmamış “sui generis” (şahsına münhasır) bir devlet işlevi olarak tanımlanan faaliyetlerin dış denetim olarak nitelendirilmesinin yetersiz olduğu yönündeki savlar nedeniyle yüksek denetim kavramı kullanılmıştır (Köse, 2001, s.25).

Türk Devletlerinde Denetimin Tarihsel Gelişimi

Türkiye’de denetim kavramının gelişimine baktığımızda cumhuriyet öncesi dönemde denetimin ne zaman ortaya çıktığı hususunda kesin bir bilgi mevcut olmamakla birlikte devlet yönetiminde denetim hizmetlerinin bağımsız bir şekilde yürütüldüğüne dair bulgular vardır. Tarihteki Türk devletlerinden Karahanlılar, Gazneliler ve Selçukluların denetim kurumu olan Divanı İşraftan ve Osmanlı devletinin denetim kurumları olan Baş Baki Kulluğu ve ve Divanı Muhasebattan gelen denetim kültürü, Cumhuriyet Türkiye’si döneminde Sayıştay ile devam ettirilmektedir.

İlk Türk devletlerinden Göktürklerde (552-745) yerleşik hayata henüz geçilemediğinden kayıt ve muhasebe sistemi oluşturulamamış ancak Göktürk devletinin ipek yolu üzerinde konumlanmış olmasından dolayı ticaretin gelişimi belge ve kayıt düzeninin tesisini hızlandırmıştır. Dönemden el yazmaları ile Orhun ve Tonyukuk yazıtlarında devlet yönetiminden ve vergi kayıtlarından(kuyudat memurunun) bahsedilmektedir. Uygur devleti (911-1209) ticaret yolları üzerinde olması dolayısıyla gerek devlet kayıtlarının (taşınır ve taşınmaz varlıklarına ilişkin kayıtlar ile vergiler, vakıflar, harcama hareketlerine ilişkin kayıtlar) gerekse özel hukuk kayıt sistemlerinin geliştiği görülmektedir. Türklerin İslamla tanıştıkları dönem olarak bilinen Karahanlı Devleti(840-1211) döneminde devlet örgütü devleti ve toplumu oluşturanların görev ve sorumlulukları Kutad-gu Bilig ve Divanı Lügat-it Türk’ de geniş biçimde yer almıştır. Bu dönemde mali işlerin kontrolü ise Divan-ı İşraf tarafından yapılmaktaydı. Gazne devletinde (963-1187) devletin teşkilat yapısı ileride Selçuklulara devlet yönetimindeki ilke ve kurallara uymada gösterdikleri titizlik ve düzen dolayısıyla esin kaynağı olmuştur. Hatta Selçuklu veziri Nizamül Mülk tarafından yazılan “Siyasetname” isimli eserde Gazne devlet yapısından hayranlıkla bahsedilmektedir. Selçuklularda (1040- 1308) devlet yapısı başta Gazneliler olmak üzere Samanilerin ve Abbasilerin teşkilat yapısından ve mali yapılarından oldukça etkilenmiştir. Bununla birlikte İlhanlı Devleti (1256-1353) Selçukluların etkilediği devletlerin başında gelmektedir. Bu dönemde mali işlerle ilgili en yüksek devlet görevlisine önceleri Defterdarı Memalik adı verilirken daha sonra Müstevfi Divanı denilmiş olup, mali işlere ilişkin defterler bu divanda tutulmuştur. İlhanlıların en önemli özelliklerinden biri de belge, kayıt, muhasebe ve mali düzen açısından Osmanlıları büyük ölçüde etkilenmiş olmasından gelmektedir(2018 yılı Sayıştay faaliyet raporu, 2018, s.11)

Osmanlı devletinde ise devlet menfaatini korumak amacıyla her çeşit mali konularla ilgili kadırlara tam yetki verilmiştir. II. Mahmut döneminden sonra merkezi hükümet modern anlamda şekillenmiş ve Avrupa örnek alınarak bakanlıklar oluşturulmuştur (Bezirci ve Karasioğlu, 2011, s.575). Maliye Teftiş Kurulu, İçişleri Bakanlığı Teftiş Kurulu ve Adliye Teftiş Kurulu şeklinde denetim birimleri oluşturulmuş bu birimlerde görev yapan kişiler de müfettiş olarak adlandırılmıştır. Bu birimlerin oluşturulması ile birlikte denetim hizmeti bağımsız bir biçimde icra edilmiştir (Kandeğer ve Alıcı, 2012, s.92). Bunun yanında mali alanda yeniden yapılanmalar başlamış sorun yaşayan birimleri denetlemek amacıyla çeşitli isimler altında komisyonlar oluşturulmuştur (Kış, 2013, s.1393).

Cumhuriyetten sonraki dönemde asıl denetim faaliyeti, muhasebe hizmetlerinde bağımsız çalışan ve dürüst olarak görülen bazı kişilere vergi denetimi yapma görevi addedilmesiyle başlamaktadır. 1987 yılına gelinceye kadar ülkemizde finansal tabloların denetimi Türk Ticaret Kanunu ve vergi mevzuatı kapsamında işlemiştir. Ayrıca denetim kavramı ilk kez TTK’ da yer almıştır (Bezirci ve Karasioğlu, 2011, s.575).

Ülkemizde Sayıştay’ın Tarihsel Gelişimi Osmanlı Devletinde Yüksek Denetim

Osmanlı devletinden önceki Abbasiler, Selçuklular ve Memlûklüler gibi eski Türk devletlerinde Sayıştay kurumu mevcut olmamakla birlikte Sayıştay tarafından yürütülen işlemler Divan-ı Müsrif, Divan’ül İşraf olarak adlandırılan kurumlar tarafından icra edilmiştir. Osmanlı Devletinin devlet teşkilatları genellikle kendinden önceki Türk

devletlerinde yer alan kurumların devamı niteliğinde olduğundan dolayı bu gelenek Sayıştay kurumunda da kendini hissettirmiş, Tanzimat'ın ilanına kadar olan dönemde eski Türk devletlerinde Divan'ül İşraf olarak isimlendirilen Sayıştay, Osmanlı devletinde Başbakanlık Kulluğu adı altında varlığını devam ettirmiştir. Osmanlıda 1800'lü yıllara kadar Sayıştay'ın fonksiyonları Başbakanlık Kulluğu tarafından icra edilmiştir (Akgündüz, 2012, s.21, 132).

Tanzimat döneminde ise yapılan reform hareketleri sonucunda oluşturulan yeni kurumlardan biri olan Meclis-i Muhasebe-i Maliye 1840 yılında kurularak Sayıştay'ın temeli atılmıştır (Gürhan, 1997, s.37-38).

1876 tarihli Kanuni Esasi ile birlikte Sayıştay'a anayasal bir nitelik kazandırılmıştır (Akbulut, 2011, s.50-51). 1878 yılında uygulamaya giren kararname ile Sayıştay'ın yapı ve işleyişinde önemli değişiklikler yapılmıştır (Köksal vd, 1973, s.18). Bu kararname ile Sayıştay'a bütün kamu kurumlarını kontrol etme yetkisi verilmiştir (Kılınç, 2012, s.34).

Meclis adına yürütme organını denetlemek amacıyla kurulan Sayıştaylar, Osmanlı devletinde meclis kurulmadan önce oluşturulduğu için asıl amacını gerçekleştirilememiştir. İsmen mevcut ancak fiilen Sayıştay'ın icra etmesi gereken görevleri yürütmekten uzak bu kuruluş tarafından yapılan faaliyetler daha çok kamu malları üzerinde tasarrufla bulunanları "zapt-u rapt" altında tutmaya çalışmak olduğu söylenebilir (İnan, 1992, s.16-19).

Cumhuriyet Döneminden Günümüze Sayıştay'ın Tarihsel Gelişimi

Kurtuluş savaşı yıllarında Sayıştay hemen kurulamamış, meclis kapsamında bir komisyon kurularak bütçenin denetimi bu komisyon tarafından yapılmıştır (Köse, 2007, s.213). Cumhuriyetin ilan edilmesini takiben 24 Kasım 1923 tarihinde 374 sayılı Divanı Muhasebatın Sureti İntihabına Dair Kanun çıkarılmış ve Sayıştay yeniden kurulmuştur (Köksal vd, 1973, s.24-25). Aslına bakılacak olur ise Cumhuriyet dönemi Sayıştay'ını, Osmanlı Devletindeki Divanı Muhasebatın bir devamı şeklinde de nitelendirebiliriz (Akgündüz, 1997, s.142).

Bu yasa ile yapılan düzenlemelerden biri Sayıştay başkan ve üyelerinin, meclis üyelerinin gizli oyu ile meclis kapsamında olmayan kişilerden seçilme şartının getirilmesidir. Bu düzenleme ile birlikte Sayıştay'a bağımsız bir kurum olma niteliği addedilmiştir (Akgündüz, 2012, s.136).

1862 yılında divanı muhasebat ismiyle kurulan Sayıştay, ilk anayasamız olma özelliği gösteren 1876 Kanuni Esasi'de ve daha sonra çıkarılan bütün anayasalarda hem dış denetim fonksiyonunu üstlenen bir yüksek denetim kurumu hem de kamuyu zarara uğratanlar hakkında yargılama yoluyla kesin hüküm veren bir hesap makinesi olarak yer almıştır (Akyel, 2016, s.121).

Cumhuriyetin ilanının ardından 1924 anayasasında yer alarak anayasal bir kuruluş vasfı kazanan Sayıştay'ın, yapı, yetki, görev ve işleyişine dair düzenlemeler 1934 yılında 2514 sayılı Divanı Muhasebat Kanunu çerçevesinde şekillenmiştir. Kanun kapsamında Sayıştay'a verilen iki görevden ilki kamunun bütün gelir, gider ve mallarını denetlemek ikincisi ise kamu malları üzerinde tasarrufla bulunanların hesaplarını denetlemek ve yargılamak olarak belirlenmiştir (Köksal vd, 1973, s.24-25).

1927 tarihinde çıkarılan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye yasasıyla Sayıştay'ın taşradaki vize örgütleri kaldırılmıştır (Gürhan, 1997, s.41). Divanı Muhasebat ismi 1945

tarhinde 1924 Teşkilatı Esasiye kanununda yapılan Türkçeleştirme girişimi neticesinde Sayıştay olacak şekilde değiştirilmiş ancak 1952 tarihinde değişiklikleri kapsayan yasanın yürürlükten kalkmasıyla yeniden Divanı Muhasebat ismi kullanılmaya başlanmıştır (Köse, 2007, s.213). 1961 anayasasına kadar kullanımını sürdüren Divanı Muhasebat ismi 1961 anayasasının 127. maddesine konulan hüküm ile Sayıştay kavramına dönüşmüş ve günümüze kadar süregelmiştir (Gürhan, 1997, s.42).

Sayıştay'ın kuruluş, yapı ve işleyişi 1967 yılına kadar 2514 sayılı yasa ve 1953 yılında çıkarılan 5999 sayılı kanun kapsamında yürütülmüştür. 1967 tarihinde 832 sayılı Sayıştay Kanunu uygulamaya girmiştir (Köksal vd, 1973, s.24-25). 832 sayılı yasa ile birlikte Sayıştay'ın yapı ve işlevlerinde bir takım düzenlemeler yapılmış, daire sayısı dörtten sekize çıkartılmış ve Sayıştay kararlarının temyiz mercii olan genel kuruldan bu yetki alınarak, Sayıştay içerisinde bir temyiz kurulu oluşturulmuştur (Avcı, 2014, s.256). 832 sayılı kanundan önce kurul şeklinde örgütlenmiş bir yargı mercii olan Sayıştay, ilgili kanunun kabulü ile birlikte yüksek yargı organı niteliğine bürünmüştür (Mutluer, vd. 2015, s.32).

1970 yılında 1260 sayılı yasa ile harcama öncesi vize işlemlerine son verilmiş, kadro ve ödeneklerin vizeye tabi tutulması ile sözleşmelerin tescili işlemleri, Sayıştay'ın işlevleri kapsamına alınmıştır. 1985 yılında yapılan bir düzenleme ile dairelerdeki üye sayısı altıya çıkarılmıştır. 1996 yılında 4149 sayılı yasayla "kısmi denetim" yapma yetkisi yanında Sayıştay'a kamu idarelerinin kamu kaynaklarını tutumlu, verimli ve ekonomik bir biçimde kullanıp kullanmadıklarını açıklığa kavuşturma yani performans denetimi yapma yetkisi tanınmıştır (Köse, 2007, s.214). 2003 yılında uygulamaya konan 4963 sayılı kanun ile 832 sayılı Sayıştay kanununa eklenen 12. Madde çerçevesinde Sayıştay'a "Türkiye Büyük Millet Meclisi araştırma, soruşturma ve ihtisas komisyonlarının kararına istinaden Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığının talebi üzerine Sayıştay, talep edilen konuyla sınırlı olmak kaydıyla denetimine tâbi olup olmadığına bakılmaksızın özelleştirme, teşvik, borç ve kredi uygulamaları dahil olmak üzere tüm kamu kurum ve kuruluşlarının hesap ve işlemleri ile aynı usule bağlı olarak, kullanılan kamu kaynak ve imkânlarından yararlanma çerçevesinde her türlü kurum, kuruluş, fon, işletme, şirket, kooperatif, birlik, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküllerin hesap ve işlemlerini denetleyebilir" hükmü getirilmiştir (4369 Sayılı Kanun, 2003, Madde 12). 2003 yılında 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol kanununun yürürlüğe girmesi ile Sayıştay tarafından icra edilen vize ve tescil faaliyetleri kaldırılmış ve Sayıştay'ın denetim kapsamı kayda değer bir ölçüde genişletilerek sosyal güvenlik kurumlarının denetimi de Sayıştay'ın görevleri kapsamına dahil edilmiştir (Köse, 2007,s.214).

Yaklaşık 43 yıl bazı değişiklikler yapılarak uygulamada kalan 832 sayılı kanun 2010 yılına kadar varlığını sürdürmüştür. 2010 yılında 6085 sayılı yeni Sayıştay kanunu kabul edilmiştir (Avcı, 2014, s.256). 6085 sayılı kanun ile Sayıştay'ın denetim kapsamı genişletilmiş ve Sayıştay'a raporlama görevi verilmiştir (Söyler, 2012, s.62).

Sayıştay'ın Anayasal Dayanağı

Türk Sayıştay'ı 1876, 1924, 1961 ve 1982 anayasalarında anayasal bir kurum olarak yer almıştır.

1876 Kanun-i Esaside Sayıştay

İlk Anayasamız olan 1876 Kanun-i Esasinin 105, 106 ve 107. Maddelerinde Sayıştay'a ilişkin bilgilere yer verilmiştir.

105. maddede “Emevali Devletin kabız ve sarfına memur olanların muhasebelerini rüiyet ve devairden tanzim olunan sâi muhasebelerini tetkik ederek hulâsai tetkikat ve neticei mütalâatını her sene bir takriri mahsus ile Heyeti Mebusana arzeylmek üzere bir Divanı Muhasebat teşkil olunacaktır. Bu divan her üç ayda bir kerre ahvali maliyeyi Riyaseti Vükelâ vasıtasile ba takrir tarafı Hazreti Padişahiye dahi arzeder” hükmü ile Divan-ı Muhasebat ismi ile Sayıştay kurulacağı, Sayıştay’ın devlet malları üzerinde tasarruf yetkisi olanların hesaplarını inceleyeceği ve denetim sonuçlarını padişaha sunacağı belirtilmiştir.

106. maddede “Divanı Muhasebatın azası on iki kişiden mürettep olacak ve herbiri Heyeti Mebusandan ekseriyetle azlinin lüzumu tastik olunmadıkça memuriyetinde kaydı hayat ile kalmak üzere ba iradei seniye nasbolunacaktır” hükmü ile Sayıştay’ın yapısı ve Sayıştay üyelerinin ömür boyu görevde kalacakları açıklanmıştır.

107. maddede “Divanı Muhasebat âzasının evsaf ve vezayifinin tafsilatı ve sureti istifade ve tebdil ve terakki ve tekaüdü ve ahkâmının keyfiyeti teşkili bir nizamı mahsus ile tâyin olunacaktır” ibaresi ile Sayıştay üyelerinin atanmalarının, görevlerinin, görevden ayrılmalarının, yükselme ve terfi işlemleri ile emeklilik işlemlerinin özel bir kanunla düzenleneceği belirtilmiştir (Akdağ, 1997, s.148).

1924 Anayasasında Sayıştay

1924 anayasasının 100. ve 101. Maddelerinde Sayıştay’a değinilmiştir.

Madde 100 “Büyük Millet Meclisine merbut ve Devletin varidat ve masarifatını ka nun_u mahsusuna tevfikan murakebe ile mükellef bir Divan_1 Muhasebat müessesistir” ibaresi ile TBMM’ye bağlı bir Sayıştay kurulacağı ve devletin gelir ile giderlerini denetlemekle görevlendirileceği ifade edilmiştir.

Madde 101 “Divan_1 Muhasebat mutabakat beyannamesini, taallük ettiği hesap_1 kat’i kanunun Maliyece Büyük Millet Meclisine takdimi tarihinden itibaren niyayet altı ay zarfında Meclise takdim eder” hükmü ile Sayıştay’ın genel uygunluk bildirimini TBMM’ye sunma süresi açıklanmıştır.

1961 Anayasasında Sayıştay

1961 anayasasında Sayıştay, yürütme bölümünün İktisadi ve Mali Hükümler alt başlığında yürütme uzvu içinde yer almış ve kurumun ismi Sayıştay olarak değiştirilmiştir.

1961 anayasasının 127.maddesinde Sayıştay’a vurgu yapılmıştır.

“Sayıştay, genel ve katma bütçeli dairelerin 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 görevlendirilmiştir” hükmü ile 1961 anayasasında, 1924 anayasasından daha kapsamlı bir şekilde Sayıştay’ın yargılama fonksiyonuna değinilmiştir.

1961 Anayasası Sayıştay’ın görevleri;

Genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir, gider ve mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek

Sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak

Kanunlarda verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlemlerini yapmak şeklinde üç kısımda ele almıştır (Gözübüyük, 1962, s.305).

1982 Anayasasında Sayıştay

Sayıştay 1982 Anayasasının üçüncü kısmının üçüncü bölümünde yargı başlığı altında 160. maddede düzenlenmiştir.

1982 Anayasası 1961 Anayasasında yer alan hükümlerin aynısını taşımakla birlikte getirilen yeni düzenlemelerden biri Sayıştay kararlarına karşı idari yargı yoluna (Danıştay'a) başvurulamayacağı ancak vergi ve benzeri mali yükümlülükler ile ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluklarda Danıştay kararlarının esas alınacağına hükümdür.

Yapılan diğer bir değişiklik ise 1982 Anayasasına gelinceye kadar çıkan anayasalar ile kıyaslandığında Sayıştay bundan önceki anayasalarda mali niteliği ağır basan bir kurum olarak nitelendirilirken 1982 Anayasasında yargı başlığı altında düzenlenerek yargı yetkisine ağırlık verilmiştir (Köse, 2007, s. 223-224).

1982 Anayasasının 160. maddesinde Sayıştay aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir;

“Sayıştay, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının ve mahalli idarelerin 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. Sayıştay'ın kesin hükümleri hakkında ilgililer yazılı bildirim tarihinden itibaren on beş gün içinde bir kereye mahsus olmak üzere karar düzeltilmesi isteminde bulunabilirler. Bu kararlar dolayısıyla idarî yargı yoluna başvurulamaz ifadesi ile Sayıştay'ın görevleri ve Sayıştay kararlarının kesinliği vurgulanmıştır.

Vergi, benzeri mali yükümlülükler ve ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluklarda Danıştay kararları esas alınır hükmü ile vergi ve benzeri mali yükümlülükler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasında uyumsuzluk söz konusu olduğunda Danıştay kararlarının esas alınacağı açıklanmıştır.

Mahalli idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır hükmü ilgili maddeye 2005 yılında yapılan bir düzenleme ile eklenmiş olup, mahalli idarelerin hesap ve işlemlerini denetleme ve hükme bağlama yetkisinin Sayıştay'a ait olduğunu ifade etmektedir.

Sayıştay'ın kuruluşu, işleyişi, denetim usulleri, mensuplarının nitelikleri, atanmaları, ödev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükleri ve diğer özlük işleri, Başkan ve üyelerinin teminatı kanunla düzenlenir” hükmüyle Sayıştay'ın yapısının ve işleyişinin kanun ile düzenleneceği ifade edilmiştir (Anayasa, 1982, Madde 160).

Sayıştay'ın Yasal Dayanağı

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında Sayıştay

10.12.2003 tarihinde kabul edilen ve 2006 tarihinden itibaren uygulamaya konan 5018 sayılı yasa ile birlikte 832 sayılı Sayıştay kanununun bazı hükümleri yürürlükten kaldırılmış ve Sayıştay tarafından yapılan harcama öncesi vize ve tescil uygulamalarına son verilerek Sayıştay kamu idarelerinin harcama sonrası denetimini yapan bir kurum haline getirilmiştir.

1996 yılında Sayıştay'a performans denetimi yapma görevi atfedilmiş olsa da 5018 sayılı kanun ile birlikte performans denetiminin ağırlığının arttırıldığı söylenebilir.

5018 sayılı kanun ile birlikte getirilen yeni düzenlemelerden bir diğeri ise; 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye kanununda sayman, tahakkuk memuru ve ita amirini sorumlu tutan sistemin ortadan kaldırılarak muhasebe yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi, harcama yetkilisi ve üst yöneticinin sorumlu tutulduğu bir sistemin getirilmiş olmasıdır.

Kamu Mali Yönetim sisteminin temel taşı olan 5018 sayılı KMYK kanununun dış denetim başlıklı 68. Maddesinde Sayıştay'ın görevleri açıklanmıştır.

“Kanuna göre; “Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin mali faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır ifadesi ile raporlama görevi Sayıştay’a verilmiştir.

Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

(a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, mali tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin mali denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin mali işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,

(b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi, Suretiyle gerçekleştirilir.

Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.

Dış denetim ve hesapların hükme bağlanmasına ilişkin diğer hususlar ilgili kanununda düzenlenir” (KMYKK, 2003, Madde 68).

6085 Sayılı Sayıştay Kanunu Kapsamında Sayıştay

2003 tarihli 5018 sayılı KMYK kanununda kamu mali yönetim sisteminde yapılan köklü değişiklikler Sayıştay kanununda da değişiklik yapılmasını zorunlu hale getirmiş ve bu çerçevede 5018 sayılı kanuna paralel bir Sayıştay kanunu hazırlanmıştır.

19.12.2010 tarihinde yürürlüğe giren 6085 sayılı Sayıştay kanunu ile aşağıda belirtilenler hedeflenmiştir;

Düzenlilik ve performans denetimini eşit bir şekilde uygulayabilme,

Bütün kamu kaynaklarını ve faaliyetlerini denetleyebilme hususunda yasal yetkiye sahip olabilme,

Bağımsız bir kurum statüsünde olma,

Hazırlamakla mükellef olduğu raporları belirli zaman diliminde TBMM’ye ve halka sunabilme,

Hesap verme sorumluluğu bilincinin, saydamlığın ve şeffaflığın kamuya işlenerek yolsuzluğun önüne geçmede aracı rol oynama,

Görevlerini ve yetkilerini etkin bir şekilde yerine getirebilme konusunda iyi bir teşkilat yapısına sahip olabilmesi amaçlanmıştır (6085 Sayılı Kanun Gerekçesi).

Sonuç

Tarih sahnesinde yer alan ilk Türk devletlerinden Karahanlılar, gazneliler ve Selçukluların denetim kurumu işlevini üstlenen Divan-ı İşraftan Osmanlı İmparatorluğunun denetim kurumları olan Başbaki Kulluğu ve Divan-ı Muhasebattan gelen denetim kültürünü günümüzde Sayıştay kurumu sürdürmektedir. Cumhuriyet tarihinde farklı kanunlar çerçevesi içinde görev ve sorumluluklarını yerine getiren bir kurum olma özelliği gösteren Sayıştay, 2010 yılından beri yürürlükte olan 6085 sayılı kanun ile birlikte özellikle düzenlilik ve performans denetimleri konusunda yeni denetim yaklaşımları izlemektedir.

Günümüzde Sayıştay kurumu, bütçe hakkının kullanılmasına yönelik olarak TBMM adına denetim yapma, sorumluların hesap ve işlemlerini yargılama yoluyla kesin hükme bağlama görevlerini yürütmektedir. Yapısı gereği kendi kurumsal güvenilirliği yüksek düzeyde tutulmaya çalışılan kurumun kamu hizmetlerinin kalitesinin yükseltilmesi kaynak kullanımında etkili, ekonomik ve verimlilik esasına dönük olarak hesap verme mekanizmalarının işletilmesi ve mali saydamlığın geliştirilmesine katkıda bulunacak stratejik plan ve performans esaslı bütçeleme çalışmalarını yürütmeyi amaç edinmiştir.

Sayıştay kurumunca 2018 yılında tamamlanan 2017 yılı Denetim programı kapsamında gerçekleştirilen denetimlerde denetim hacminin toplamda önceki yıla göre %23 oranında arttığı görülmektedir. Bu çerçevede 2018 yılında 491'i denetim raporu 6'sı genel rapor olmak üzere 497 adet rapor düzenlenmiştir.

6085 sayılı kanununun 31. Maddesi uyarınca 2018 yılı denetim programı kapsamında yer alan kamu idarelerine ilişkin denetim raporları hali hazırda TBMM'ne sunulmuştur. Bu kapsamda 34'ü genel bütçeli idare 134'ü özel bütçeli idare (99'u YÖK ve üniversiteler olmak üzere) 9'u DDKB ve 2'si SGK olmak üzere toplam 507 kamu idaresi denetim kapsamına alınmıştır. Ayrıca ilgili kurumlardan gelen talepler üzerine 6172 sayılı Sulama Birlikleri Kanunu çerçevesinde sulama birliklerinin denetimi yapılmıştır.

Kaynaklar

- Akbulut, E. (2011). Kamu Mali Yönetiminde Sayıştay'ın Rolü. Kamu Mali Yönetimi Ve Denetimi Sempozyumu Kitabı, 192-197
- Akdağ, S. E. (1997). Sayıştay'ın Anayasal Kimliği. Sayıştay Dergisi, 25, 147-180
- Akgündüz, A. (1997). Arşiv Belgeleri Işığında Sayıştay Tarihi. 135. Kuruluş Yıldönümü Sayıştay Yayınları
- Akgündüz, A. (2012). Osmanlıdan Cumhuriyete Sayıştay (Divan-ı Muhasebat), Osmanlı Araştırmaları Vakfı. İstanbul
- Akyel, R. (2016). Sayıştay Raporlarının Kamu Mali Yönetimine Katkısı. Amme İdaresi Dergisi, 1, 119-145.
- Anayasa(1876). T.C. Resmi Gazete, 23.12.1876
- Anayasa (1924), T.C. Resmi Gazete, 5905, 15.01.1945
- Anayasa (1961), T.C. Resmi Gazete, 10859, 31.05.1961
- Anayasa (1982), T.C. Resmi Gazete, 17863, 7.11.1982
- Avcı, M. A. (2014). Çağdaş Yüksek Denetim ve Etkin Türk Sayıştayı. Ankara: Yetkin
- Ayanoğlu, A. (2013). Türk Bütçe Sistemi ve Bütçe Denetimi. İstanbul: Seçkin
- Barçın, H. B. (2012). Yeni Sayıştay Denetimi ve Yargı Sistemi, Mali Yönetim ve Denetim. Mali Hakem

- Baykara, S.T. (2013). Bütçe Hakkının Etkin Kullanımı Açısından Sayıştay Denetiminin Önemi. Sayıştay Denetçileri Derneği Yayını
- Bezirci, M, & Karasioğlu, F. (2011). Türkiye’de Denetimin Tarihsel Gelişimi. Sosyal Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 21, 571-592
- Bozkurt, N. (1998). Muhasebe Denetimi. İstanbul: Alfa
- Gürhan, H. H. (1997). Sayıştay’ın Tarihsel Gelişimi. Sayıştay Dergisi, 25, 37-42
- Gözübüyük, Ş. (1962). Sayıştay. Ankara Üniversitesi SBF Dergisi, 3, 303-318
- İnan, A., (1992). Bütün Yönleriyle Türk Sayıştayı. Ankara
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003), T.C. Resmi Gazete, 25326, 24.12.2003
- Kandeğer, B, & Alıcı, O. V. (2012). Türk Kamu Yönetiminde Denetimin “Evrimi” ve “Geleceği”. Türk İdare Dergisi, 475, 89-100
- Kargı, V. (2016). Küreselleşme ve Denetim. 2nd International Annual Meeting of Sosyo Ekonomi Society, 2, 274-275
- Kılınç, İ., (2012). Türk Kamu Mali Yönetim Sisteminde Hesap Verme Sorumluluğu ve Sayıştay Denetimi. Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi, Ankara
- Kış, S., (2013). Osmanlı Devleti’nde Mali Denetim: Divan-ı Muhasebatın Tesis Süreci. II. Türkiye Lisansüstü Çalışmalar Kongresi- V, 6-8 Mayıs 2013, Bursa
- Köksal, S., Mehter, H. Ersoy, G. Gürhan, H. & Sezer, A. (1973). Cumhuriyetin 50 nci Yılında Sayıştay. Sayıştay Yayınları, Ankara
- Köse, Ö., (1999). Denetim ve Demokrasi. Sayıştay Dergisi, 33, 62-85
- Köse, Ö., (2000). Parlamenter Sistemde Sayıştay’ın Yeri ve İşlevleri. Sayıştay Dergisi, 39, 32-66
- Köse, Ö., (2001). Parlamento Adına Denetim İşlevi ve Yüksek Denetim Kurumlarının Parlamento İle İlişkileri. İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
- Köse, Ö., (2007). Dünyada ve Türkiye’de Yüksek Denetim. T.C.Sayıştay 145. Kuruluş Yıldönümü Yayınları, Ankara
- Mutluer, M.K., Öner, E. & Coşkun, A. (2015). Sayıştay Hukuku. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi
- Sayıştay Kanunu (2010), T.C. Resmi Gazete, 27790, 19.12.2010
- Söyler, İ., (2012). Yeni Kamu Mali Yönetim ve Denetim Sistemi Çerçevesinde Sayıştay’ın Rolü Sayıştay Dergisi, 87, 61-96
- Özdemir, E., (2015). Kamu Sektöründe İç Denetim: Genel Bütçe Kapsamındaki İdarelere Yönelik Bir Araştırma. Yüksek Lisans Tezi, Selçuk Üniversitesi, Konya