

İÇ DENETİM VE DIŞ DENETİM KURULUŞLARI ARASINDAKİ İLİŞKİLERİN GELİŞTİRİLMESİ

Atilla İnan
Uzman Denetçi

GİRİŞ

Her türlü Devlet yönetiminde, kamu kaynaklarını en iyi biçimde kullanarak en fazla kamu yararı sağlayabilmeleri amacıyla Devletin erkleri ve organları yoğun bir denetime tabi tutulmak zorundadır. Denetim, yönetimin esaslı unsurlarındandır. Bir başka deyişle; denetimsiz yönetim olmaz. Denetimin ilk amacı düzenin sağlanması olmuştur. Düzeni sağlamak ve korumak amacıyla her yönetim denetim ihtiyacı duyar.

Kuşkusuz, düzen, hukukun ana amaçlarından biridir. Bu nedenle her yönetimin kendi düzenini korumak ve geliştirmek açısından hukuksal denetime ihtiyacı vardır. Ancak, otoriter yönetimler, denetime, sadece düzeni sağlama ve koruma görevi vermişken, demokratik yönetimler; denetimden, düzeni sağlamaktan başka; kamu yararı, iletişim, açıklık, hukuka uygunluk ve yönetimin geliştirilmesi gibi görevler de beklemektedir.

Demokratik yönetimlerde gerek iç kamu denetimi, gerekse dış kamu denetimi ayrımı yapılmaksızın, bütün denetim türlerinde demokrasinin yansımaları mutlaka vardır. Bununla beraber her iki yönetim türü arasında bir amaç farkı olduğunu da belirtmek zorunluluğu vardır. İç denetim, daha çok otoriteyi sağlamaya, düzeni koruma amacına yöneliktir. Hukuk Devletinde otorite hukuk olduğuna göre, iç denetimin asıl amacı hukuka uygunluğu sağlamaktır.

Dış denetimin ise demokratik görevleri birincildir. Asıl amacı kuvvetler ayrımı ilkesinin sağlıklı işlemesine katkıda bulunmaktadır. Bu nedenle, sayıştaylar parlamentoların kurulmasıyla oluşmuşlardır. Oysa, olağan denetim, yönetimin ilk uygulamalarında karşılaşılan bir olgudur. Sayıştaylar ise, çok daha sonra bir evrim sonucunda ortaya çıkmışlardır.

Belirtildiği gibi, Sayıştay demokratik görevleri ağır basan anayasal bir kuruluştur. Bu görevin yerine getirilmesi için, hukuk normlarının ve kamu yararının esas alınması zorunludur. Böylelikle, sayıştaylar asıl görevlerini yerine getirirken, hukuk düzeninin korunmasına ve daha başarılı bir kamu yönetiminin gerçekleştirilmesine de katkıda bulunurlar. Asıl amacın yerine getirilebilmesinin doğal sonucu olan bu ek görevler, hiçbir zaman onların tam anlamıyla ne mahkeme ne de teftiş birimi oldukları anlamına gelmez.

Mevcut çalışma biçimiyle Sayıştay; kimi zaman bir iç denetim kuruluşu, kimi zaman bir mahkeme kimliği yaşamaktadır. Bu ikilem içinde Sayıştay'ın amaçların belirlenmesi ve çalışmaların belirlenen hedeflerde yoğunlaştırılması önem kazanmıştır.

Bu araştırmamızda, Sayıştay denetiminin yargı denetimi ve iç kamu denetiminden farkları belirlenerek Sayıştay'ın asıl amacı tartışılmaya çalışılacaktır.

I- KAMU DENETİMİ TÜRLERİ

Demokrasinin, hukuk devletinin ve başarılı bir kamu yönetiminin gerçekleştirilebilmesi için, siyasal iktidarlar yoğun bir denetime tabi tutulurlar.

Yönetim erki üzerinde veya yargı ve yasama erklerinin yönetsel fonksiyonları üzerinde yapılan bu denetimler; Devletin erkleri, denetim kuruluşları, denetim konuları, denetim amaçları, denetim zamanlaması, denetimin sonuçlandırılması açısından çeşitli biçimlerde sınıflandırılabilir.

Devlet erkleri açısından, yürütme erki üzerinde yürütülen denetim görevlerini üç grupta toplamak olasıdır.⁽¹⁾

- 1- Yasama Erkinin Denetimi,
- 2- Yargı Erkinin Denetimi,
- 3- Yürütme Erkinin Kendi Kendini Denetimi.

Denetim Konuları Açısından da;⁽²⁾

- 1- İdari Denetim,
 - 2- Personel Denetimi,
 - 3- Mali Denetim,
- biçiminde üç grupta sınıflandırılabilir.

Uygulanan Yöntemler Açısından;⁽³⁾

- 1- Hukuka uygunluk denetimi veya biçimsel denetim,
 - 2- Etkinlik denetimi,
- biçiminde sınıflandırılabilir.

(1) Servet KÖKSAL; TBMM Adına Denetim ve Bu Denetimin Teftiş Hizmetleriyle İlişkileri, TODAİE Yayını, Çoğaltma, Shf.9.

(2) Merkezi Hükümet Teşkilatı, Kuruluş ve Görevleri (Mehtap Raporu) 1966, Shf.104.

(3) Servet KÖKSAL; "Sayıştay'ın Görev Alanı", Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Ankara Başbakanlık Basımevi, 1973, Shf.201.

Denetimin Amaçları Açısından;(4)

- 1- Sorumluları aramaya yönelik klasik denetim,
- 2- Sorunları gidermeye yönelik reformcu, çağdaş denetim, biçiminde bir sınıflandırma yapılabilir.

Denetim Zamanlaması Açısından;(5)

- 1- Karardan önce denetim,
 - 2- Karardan sonra denetim,
- biçiminde bir ayırım yapılabilir.

Denetim Sonuçları Açısından;

- 1- Yönetmelik kararlar almaya yönelik denetim,
 - 2- Yargısal kararlar almaya yönelik denetim,
 - 3- Siyasal kararlar almaya yönelik denetim,
 - 4- Halka bilgi vermeye yönelik denetim,
- biçiminde sınıflandırılabilir.

Yürütme erkinin tabi tutulduğu denetimin çeşitli açılardan sınıflandırılması başlı başına bir incelemeyi gerektirecek kapsamdadır.

Bununla beraber, konumuzla ilgisi nedeniyle denetim yapan kuruluşların yürütme erkine bağlı olup olmaması açısından;

- 1- İç Denetim,
 - 2- Dış Denetim,
- biçiminde bir sınıflandırmaya tabi tutulabilir.

A- İÇ DENETİM

İç denetim, yönetsel görevi olan kuruluşların kendi içinde kurulur. Bir bakıma yönetimin kendi kendini denetimidir. Yürütme erki içindeki her hiyerarşinin ast hiyerarşileri denetimi bu adı alır. Bakanlıklara bağlı denetim birimlerinin Bakanlıklarına bağlı kuruluşları denetlemesi, Genel Müdürlüklere bağlı denetim kuruluşlarının, Genel Müdürlüklere bağlı birimleri denetlemesi, amirlerinin astlarını denetlemesi bu başlık altında anlatılır.

(4) Nihat GÜNDÜZ; "İdari Reform ve Sayıştay", Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Shf.166.

(5) Bernard GOURNAY; Yönetim Bilimine Giriş, (Çev.İhsan Kuntbay) Ankara, 1971, Sevinç Matbaası, Shf.95.

B- DIŞ DENETİM

Dış denetim ise, o kurumun örgütsel hiyerarşisi ile ilgisi olmayan, denetlenen kuruluşun hiyerarşisi dışındaki kurumlarca yapılan denetimdir. Yerel idareler üzerindeki genel idarenin denetimi bu tür bir denetim olduğu gibi, Sayıştay denetimi de bu tür bir denetim örneği olarak gösterilebilir.

Yerel yönetimler gibi özerk kuruluşlar üzerinde merkezi idare adına yapılan vesayet denetimi tipik bir dış denetim biçimidir. Sayıştay'ın, kamu kuruluşları üzerinde yaptığı denetimin vesayet denetimi olup olmadığı tartışılabilir. Sayıştay'ın merkezi idarenin dışında yapılandırıldığı ve organik ilişkilerinin olmadığı düşünülürse, Sayıştay denetimini bir çeşit vesayet denetimi olarak kabul edebiliriz. Ancak, vesayet denetiminin amacı özerkliğe saygı sınırları içinde, denetlenen kurumun yetki aşımı ve yetki gasbı türündeki davranışlarına engel olmaktır. Sayıştay denetimi, biçim ve sonuç yönüyle vesayet denetimine benzemekte ise de, amaç bakımından ayrılık göstermektedir. Bununla beraber, Sayıştay'ın bugünkü çalışma düzeninde amaç ayrılığı unsurunun olmadığı söylenebilir.

Vesayet denetimi ile hiyerarşik denetim ayrılığı öğretide işlenmiş bir konu olmasına karşın, uygulamada, öğretide belirtilen bu ayrım görülmemektedir. Bu konuda yargısal içtihatlarla bir gelenek de oluşturulmamıştır.

Öğretide Belirtilen Biçimde Vesayet Denetimi;

- 1- Atama yapma yetkisi vermez,
- 2- Emir ve karar alma hakkı tanımaz,
- 3- Takdir alanına karışmaz, takdir alanına giren konularda yaptırım uygulayamaz. Ancak, bağlayıcı nitelikte olmayan tavsiye kararları alabilir.
- 4- Sadece yasalara dayanarak ve yasaların tanıdığı alan içerisinde kullanılabilir.⁽⁶⁾

II- İÇ VE DIŞ KAMU DENETİMİ ARASINDAKİ FARKLILIKLAR

İç denetim kuruluşlarının yaptığı çalışmalara konuşma dilinde aynı zamanda teftiş hizmeti denilmektedir.⁽⁷⁾ Bu başlık altında teftiş hizmetleri ile dış kamu denetiminin örneği olarak göstereceğimiz Sayıştay'ın görev ve çalışma yöntemleri bakımından ayırıcı özellikler belirlenmeye çalışılacaktır.

(6) Nuri TORTOP; Mahalli İdareler, III.B. Ankara 1988, Shf.8.

(7) Servet KÖKSAL; age., Shf.1.

A- Denetim Konularının Farklılığı

Bir görüşe göre teftiş hizmeti; idari denetim, personel denetimi ve mali denetimi kapsamına alır. Sayıştay denetimi ise bunlardan sadece mali denetimi uğraşı alanına alır. Ancak, böyle bir ayrımın Sayıştay görevlerinin bütünüyle biçimsel denetim sayıldığı dönemlerden kaldığı söylenebilir. Özellikle Muhasebe-i Umumiye Kanununda ve 4149 sayılı yasa ile Sayıştay Kanununda yapılan değişikliklerle Sayıştay'a etkenlik ve verimlilik denetimi yapma olanakları sağlandıktan sonra, Sayıştay denetimini sadece mali denetim olarak sınırlandırma olanağı kalmayacaktır. Çünkü etkenlik denetimi için hukuk kuralları yanında, görevin en iyi, ekonomik biçimde yerine getirmek için gerekli çabaların gösterilip gösterilmediği de aranmak zorundadır.

B- Sayıştay Mensupları ve Müfettişlerin Yetkilerinin Farklılığı

Teftiş hizmetini yerine getirenlerle, Sayıştay denetiminde görev alanların yetkileri farklıdır. Gerek Sayıştay denetiminde denetçiler, gerek teftiş sırasında müfettişler her türlü bilgi ve belgeyi istemek yetkisine sahiptirler. Ancak müfettişlere, görevi başında sakınca görülen memurlara görevden uzaklaştırma yetkisi verildiği halde, Sayıştay meslek mensuplarının böyle bir yetkisi bulunmamaktadır. Ayrıca müfettişler denetledikleri memurlar hakkında sicil verme yetkisine sahip oldukları halde, Sayıştay meslek mensupları bu konuda değerlendirme yapamamaktadırlar. Bununla beraber, Genel Muhasebe Yasasının değişik 22. maddesinin (D) bendi uyarınca; bazı memurlara sınırlı bir alanda, Sayıştay'ın istemi üzerine disiplin cezası verilebilmektedir. Ancak, Sayıştay'a verilen bu yetkinin doğrudan kullanılan bir yetki olmadığını da belirtmek gerekir.

C- Sayıştay Denetimi ile İç Denetim Kuruluşlarının Denetiminde Muhatap Alınan Görevliler Bakımından Farklılık

İki kamu hizmeti arasındaki önemli farklardan birinin de sorumlu olarak muhatap alınanlar bakımından olduğu ileri sürülmektedir. Bu görüşte olanlar, "Sayıştay denetimi sırasında sorumluluk sayman, tahakkuk memuru ve bazı hallerde ita amirlerine yüklendiği halde, teftiş hizmeti sonucunda olayla ilgili diğer memurların sorumluluğuna gidebilmektedir." denilmektedir.⁽⁸⁾ Bu görüşe Sayıştay çalışmalarının işleyişi gözönünde tutulduğunda hak vermemek elde değildir. Bununla birlikte sorumlular açısından sınırlamanın, Sayıştay'ın yargı görevi sırasında söz konusu olduğunu belirtmek gerekir. Sayıştay'ın yargı görevinden önce denetim görevinin geldiğini, bu görevin yerine getirilmesi sırasında sorumlular bakımından bir sınırlama olmadığını belirtmek gerekir. Sayıştay denetiminde diğer görevlilerle ilgili

(8) Servet KÖKSAL; "Sayıştay Denetimi ve Teftiş Hizmeti", Mali Hukuk Dergisi, S.8, Shf.5.

konular Sayıştay yargılamasında sonuçlandırılmaz. Fakat, ilgili kuruluşlara iletilir. Sayıştay'ın kesin hükme bağlama görevi ile TBMM adına yaptığı denetim görevi arasındaki ayrım bir Anayasa Mahkemesi Kararında açıkça gösterilmiştir.⁽⁹⁾

Sayıştay'ın görev alanı, sadece sayman ve tahakkuk memurlarının hukuksal sorumluluğunu saptamakla sınırlı değildir. Sayıştay'ın hukuksal sorumluluğu saptama dışındaki kamu çıkarlarının zarara uğratıldığı hallerde, ilgisine göre cezai sorumluluk ve siyasal sorumlulukla ilgili alanlarda da görevleri vardır. Ancak, bu alanlardaki sorumluluğu doğrudan karara bağlayamaz. Bulduğu sorunu yetkili organlara iletmekle ilgili görevleri vardır.

Bununla beraber, Sayıştay'ın sayman ve tahakkuk memuru gibi memurların hukuksal sorumluluklarını saptaması açısından, daha fazla hukuksal yetkisi olduğu söylenebilir. Söz konusu görevlilerin, Sayıştay'ca sorumluluğuna karar verildiği gibi, verilen kararın İcra İflas Kanununa göre infaz edilebileceği de yasalarda düzenlenmiştir. İç denetim kuruluşlarının doğrudan infaz edilebilir sorumluluk saptama yetkisi bulunmamaktadır.

Ceza sorumluluğunu ilgilendiren alanda, iç denetim kuruluşlarıyla Sayıştay açısından pek fark yoktur. Her iki denetim biçiminde de denetim kuruluşlarının doğrudan karar alma yetkisi yoktur. Ancak Memurun Muhakematı Hakkındaki Kanunun uygulanmasında, Müfettişler ilk soruşturmayı yapmakla da görevlendirilebildiklerinden, konuları yargı organına iletirlerken daha etkili konumdadırlar.

Siyasal sorumluluğu gerektiren alanda ise, iç denetim kuruluşlarının hemen hemen hiç yetkileri yoktur.

Sayıştay'ın ise bakanların sorumluluğu üstlendiği ödemeleri, parlamentoya götürerek, hukuksal sorumluluklarının karara bağlanmasını isteme hakkı vardır. Diğer taraftan, yönetimin işleyişi hakkında parlamentoya sunulan diğer Sayıştay raporları da parlamentonun yapacağı siyasal denetime dayanak olurlar. Aslında sayıştayların demokratik görevi diyebileceğimiz bu tür görevler, sayıştayların kuruluş amacı ve ana görevidir. Bununla beraber, daha sonra tartışılabileceği gibi Sayıştayımızın kuruluş amacına yönelik çalışmalara yeni yeni başladığını söyleyebiliriz.

D- Sayıştay Denetimini Belgeler ve Kayıtlar Üzerinde Sürdürdüğü Halde, İç Denetim Kuruluşlarının Böyle Bir Sınırlamaya Tabi Olmadığı

Sayıştay denetimi ile iç denetim kuruluşlarının çalışmalarındaki farklılıklardan bir diğerinin de, Sayıştay denetiminin belgeler ve kayıtlar üzerin-

(9) Anayasa Mahkemesinin E.1967/13, K.1968/15 sayılı Kararı.

de yapıldığı, teftiş hizmetinin ise böyle bir sınırlamaya tabi olmadığı noktasında toplanmaktadır.⁽¹⁰⁾ Gerçekten, Sayıştaydaki uygulamada denetimin belgeler ve kayıtlarla sınırlandırıldığı görülmektedir. Ancak, bu arada Sayıştaya verilen yasal yetkilerin kullanılmadığını belirtmek gerekir.

Yasalara göre Sayıştay "her türlü bilgi ve belgeyi" bütün resmi kurum ve kuruluşlarla, diğer gerçek ve tüzel kuruluşlardan isteyebilir. Yasada kullanılan "her türlü bilgi" deyiminin kapsamına belge ve kayıtlar dışında kalan bilgilerin de gireceği, duraksamaya yer vermeyecek biçimde açıktır.⁽¹¹⁾

Sayıştay Yasasında, Sayıştay denetiminin ilgilendirdiği her konuda bütün belge ve kayıtları, eşya ve malları, işleri ve hizmetleri bütün kamu ve özel kuruluşlardan istemeye yetkilidir. Ayrıca inceleme konularını görevlendireceği meslek mensupları veya bilirkişiler aracılığıyla, yerinde ya da işlem ve olayın her aşamasında araştırma yetkisi vardır. Görüldüğü gibi, iç denetim kuruluşları ile Sayıştay'ın çalışma yöntemleri arasında iddia olunan bu ayrılık, yasal yetkiler açısından değil, Sayıştayın uygulamasından kaynaklanmaktadır.

E- Sayıştay ve İç Denetim Kuruluşları Arasındaki Denetimin Adına Yapıldığı Organ Bakımından Ayrılık

Sayıştay ile iç denetim kuruluşları arasındaki diğer bir ayrılık da denetimin hangi organ adına yapıldığı konusunda belirginleşir.

Sayıştay, Anayasa gereğince yargı görevi dışındaki denetim görevini TBMM adına yaptığı halde, iç denetim kuruluşları kendi bakan veya genel müdürleri adına yaparlar. Kanımca, Sayıştay denetimi ile iç denetim kuruluşlarının yaptıkları denetimin niteliğini, biçimini ve kapsamını etkileyen en önemli fark bu noktada toplanmaktadır.

İlkin denetimin parlamento adına yapılması, uğraşı alanının parlamentoyu ilgilendiren konular olmasını gerektirir. Bu nedenle de ele alınan konunun; gerek miktar, gerek sorumlular, gerek yaygınlık derecesi, gerekse ülke çıkarları açısından önemli bulunması gerekir.

İç denetimde, bakan veya genel müdür adına denetim yapılırken, sorumlu tutulabilecekler bakan veya genel müdüre karşı sorumlu olanlardır. Denetim parlamento adına yapıldığında ise, doğal olarak sorumlu tutulabilecek olanlar, parlamentoya karşı sorumlu olanlardır. Daha açıkçası; parlamento adına denetimde sorumluluk zincirine siyasal iktidarlar, bakanlar ve siyasal niteliği olan üst kademe yöneticileri katılırlar.

(10) Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Shf.76.

(11) Gıyasettin GÜRSES; İşlem ve Olayın Her Aşamasında Denetim, Mali Hukuk Dergisi.

İç denetim, adına denetim yaptığı bakanlık veya genel müdürlüğün görev alanı ile sınırlıdır. Parlamento adına yapılan denetimde görev alanı, parlamentonun görev alanı ile orantılı olarak bütün kamu ekonomisini kapsar. Örneğin Fransa'da, Japonya'da, İtalya'da, Norveç'te ve diğer pek çok ülkede durum böyledir.⁽¹²⁾

Ancak şunu belirtmek gerekir ki; parlamentonun denetim alanı ile Sayıştayın görev alanı karşılaştırıldığında, Sayıştayın görev alanının çok sınırlandırıldığı görülür. Kuşkusuz bu durumun, parlamento denetiminin etki alanının azaltıcı ve makro düzeyde yurt sorunlarını saptama ve onlara çözüm bulma olanaklarını daraltıcı sonuçları olacağı kuşkusuzdur. Bununla beraber, Sayıştayın görev alanı, Başbakanlık ve Maliye ve Gümrük Bakanlığı Teftiş Kurulları dışında diğer bütün iç denetim kuruluşlarının denetim olanaklarından daha geniştir.

Sayıştayca denetimin parlamento adına yapılması, denetim yönetimini iç denetim kuruluşlarının yaptığından farklı kılar. Şöyle ki, Sayıştayın zorunluluklar gerektirmedikçe ayrıntıya inmemesi, makro düzeyde konularla uğraşması gerekir. Aksi halde, ormanda kaybolma tehlikesiyle karşılaşması kaçınılmaz olur. Sayıştay, ayrıntılara gösterdiği özene, sentez ruhunu katmayı bildikçe, çağdaş denetimin gereği olan reformcu çalışmalar yaparak başarılı olabilir. Çünkü günlük işlerin alışılmış hızına kendilerini kaptıran ve zorunlu olarak olana bağlı kalan yöneticilerin, çalışmalarını değerlendirmeye ve olması gerekeni bularak önlemler almaya zamanı yoktur.⁽¹³⁾

Diğer taraftan, çağdaş bir yaklaşımla, dış denetimde açıklık asıl olduğu, Sayıştay raporları parlamentoya ve kamuoyuna sunulduğu halde, iç denetim kuruluşlarının hazırladığı raporlar gizli kalır. Sayıştay, parlamento adına denetim yapıp, denetim sonuçlarını parlamentoya ve kamuya açıklayarak, demokratik yaşamda ihtiyaç duyulan önemli bir görevini yerine getirir.⁽¹⁴⁾

(12) Fransa için : Yaşar GÜRBÜZ; Anayasalar, Filiz Kitapçısı, İstanbul, Shf.177.

Japonya için : Japonyanın Bütçe Mali Denetim Mevzuatı, (Çev.Rıza Turgay) Sayıştay Yayını, Ankara, 1968, Shf.31.

İtalya için : INTOSAIE, Contrak Financier, P.Buan, 7. Kanvicka 1971/AUTRICHE.

Norveç için : Lars Rove, Norveçte Devlet Hesaplarının İnc. ve Denetimi (Çev.H.Kurtgözü), Shf.1.

(13) Piyer ESKUP : "Fransa'da Sayıştay" (Çev.Hayri Kurtgözü) Mali Hukuk, Yıl 6. S.33, 1975, Shf.25.

(14) Atilla İNAN : "Sayıştay Denetiminin Demokratik Yaşam İçindeki Yeri ve Önemi", Mali Hukuk Dergisi Yıl.12, 1989, Shf.31.

Sayıştay denetimindeki açıklık, dayanağını, tarafsızlığında, bağımsızlığında ve bu nedenlerle kararlarındaki doğruluk payının fazlalığından alır. Sayıştay denetimindeki olması gereken açıklığın rasyoneli demokratik görevlerinin yerine getirilmesini sağlar. Kamuya, kamu yönetiminin işleyişi hakkında bilgi verir. Bu anlayış Fransız Sayıştayında "kamu yönetiminde karanlık köşe bırakmamak veya herşeyi gün ışığına çıkarma ödevi" şeklinde temel bir ilke olmuştur.

F- İç Denetim Görevlilerine ve Sayıştay Mensuplarına Tanınan Güvenceler Açısından Farklılıklar

İç denetim görevlileri memur statüsünde olup, ayrıca bir güvenceye sahip değildirler. Başka bir göreve veya başka bir yere atanmaları, terfileri, tenzilleri ve mali hakları konusunda güvenceleri yoktur.

Sayıştay meslek mensuplarının ise Anayasa ile olmasa bile, yasalarla tanınan güvenceleri vardır. Sayıştay Yasasında düzenlenen hükümlere göre Sayıştay Başkan ve üyeleri azlolunamaz, kendileri istemedikçe 65 yaşından önce emekliye ayrılamaz. Sayıştay denetçilerine de aylık ve başka haklarının yasada sayılan haller dışında ellerinden alınamıyacağı, istekleri dışında başka bir görevde çalıştırılmayacakları biçiminde güvenceler sağlanmıştır.

Bu arada Sayıştayın siyasal iktidara bağlı olmamasının da başlı başına güvence olduğu söylenebilir.

Sayıştayın iç denetim kuruluşlarına göre daha fazla güvenceleri olmasına karşın, bu güvencelerin yeterli olmadığını zaman göstermiştir. Ayrıca, söz konusu güvencenin örgüt yapısı içinde gelenekleştirilerek güçlendirilmemesi bir başka sorundur.

İlkin Sayıştay mensuplarına tanınan güvenceler, Anayasadan kaynaklanmamaktadır. Yasalarla tanındığı için yasalarla değiştirilebilmektedir. Ayrıca yasalarla tanınan güvenceler açısından da yargıçlara tanınan güvencelere göre eksiklikleri bulunmaktadır. En önemli sorun ise, Sayıştay Başkan ve üyelerinin seçim usulüdür. Seçimlerin TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda oluşturulan, sayısal partilerin meclisteki temsil durumuyla orantılı olarak seçilen özel bir kurulca yapılması, sözkonusu Komisyonun siyasal iktidarın seçimlerde etkisini sınırlandıracığı söylenebilir.

G- Denetim Amacının Farklılığı

İç denetimin amacı, örgüt standartlarına uyumu sağlamak olduğu halde, dış denetimin demokratik fonksiyonu ağır basar. Bu amaç farklılığı nedeniyle iç denetim ve sonuçları gizli kalabileceği halde, dış denetimde açıklık esastır. Halka ve parlamentoya bilgi vermeyi öngörür.

H- Denetim Yönetiminin Farklılığı

Amaç farklılıkları, beraberinde yöntem farklılıklarını da getirir. Dış denetim sorunların yaygın ve önemli olanlarını seçmeyi gerektirir. Parla-

mento adına denetim yapıldığı için kapsamı daha geniş olduğu gibi, makro düzeyde konularda uğraşmayı gerektirir. Ancak, yurdumuzda söz konusu amaç ve bu amaca uygun yöntem farklarının olduğu henüz söylenemez. Maalesef Sayıştayımız makro düzeyde konularla uğraşma olanağı bulamamış çalışmalarında yargılama yöntemleri ağır bastığı için ayrıntıya girmek zorunda kalmıştır. Yeni oluşturulan çalışma düzeni ve genel raporlar verme olanağı ile bu alışkanlığın aşılabileceğini umut ediyoruz.

III- YARGI DENETİMİ VE SAYIŞTAY DENETİMİ AYRILIĞI

Sayıştay, kuvvetler ayrılığı ilkesi içerisinde belli bir erk içinde yer almayıp, kuvvetler ayrılığı ilkesinin işleyişine yardımcı olur. Bu özelliği dolayısıyla, kimi zaman dördüncü kuvvet olduğu ileri sürülmüştür.⁽¹⁵⁾ Ancak, bu arada Sayıştayın bazı kamu görevlilerini sorumlu tutup, haklarında karar vermesi, uygulamadaki çalışma biçimini gösterir. Anayasanın gerekçesinde belirtildiği gibi, yüksek hakim ve savcılar kuruluna benzetilerek Anayasanın yargı bölümüne sokulan Sayıştay, aslında diğer mahkemelerden farklılık gösterir.

Sayıştay, öğretide kabul edildiği üzere bir hesap mahkemesi olup, saymanlık hesaplarındaki eksiklik ve fazlalıkları saptamakla sınırlı olması gerektiği savunulabilir. Ancak, bu hesap mahkemesinin insanları yargılayıp sorumlu tuttuğu görülmektedir.

Uyuşmazlık mahkemesinin kuruluşunda Sayıştay'a yer verilmemiş olması, kararlarına karşı Anayasa Mahkemesine gidilememesi ve sorumluluk ilkeleri olarak "Kusursuz Sorumluluğun" esas alınmasının diğer yargı çalışmaları ile aralarındaki önemli farkları oluşturduğu söylenebilir.

IV- DIŞ KAMU YÖNETİMİNİN GERÇEK AMACI VE BU AMACA UYGUN YÖNTEMLER

Sayıştayca gerçekleştirilen dış kamu denetiminin amacı, parlamenter denetime yardım, yani kuvvetler ayrımı ilkesinin işlemesini kolaylaştırmaktır. İç denetimin yetkisiz ve etkisiz kaldığı bir alanda kamu denetiminin ağırlığını hissettirmektir. Siyasi partilere, milletvekillerine ve kamuoyuna gerekli, sağlıklı ve doğru bilgileri sunmaktadır. Mali yükümlülük getiren yasaların ve işlemlerin bütçeye getireceği yük konusunda parlamentoya bilgi verip, kaynaklarının bulunmasında öneriler getirmektir. Kamu yönetiminin işleyişi, kamu maliyesinin durumu, Devlet muhasebe düzeni ve işleyişi hakkında yaptığı araştırma ve incelemeler ve önemli bulduğu konularda halkı ve parlamentoyu aydınlatmak, idari reform gerektiren alanlarda öneriler getirip, hükümete yardımcı olmak, eğitim eksikliklerinde kadrolarını seferber ederek çalışmalara katılmak, bulduğu suç konularını yargı mercilerine iletme, kamu maliyesini Devlet bütünlüğü içinde konsolide etmektir. Kuş-

(15) Rıza TURGAY; 50. Yılında Sayıştay, Ankara, 1973.

kusuz bu görevler, Devlet örgütleri ve çalışmalarının geliştirilebilmesi için hayatiyet arzeden konulardır. Sayıştayın alışılmış klasik çalışmalarına benzemeyen bu görevler, çağdaş Sayıştay çalışmalarının özünü oluşturmaktadır.

Devlet kurumlarının işleyişi hakkında, gelişmenin ve yenilenmenin temel unsuru olan "Feed Back"i siyasal iktidar dışında tarafsız bir gözle vermektir. Bütçenin hazırlanması ve uygulanmasında etkinliği yadsınmaz olan, yürütme içindeki bürokrasinin verdiği bilgilerin doğruluğunu test etme imkanı vermekte, bürokrasinin daha titiz çalışmasına yardımcı olmaktadır.

Her şeyden önemlisi, bu sır küpü olan kamu yönetimini aydınlatmakta, projöktürlerini tutarak karanlık bir köşe kalmamasını sağlamaktır.

Ancak toplumumuzun, devletimizin ve Parlamentomuzun ihtiyacı olan bu tür çalışma kolayca gerçekleştirilebilecek bir iş değildir. İlk demokratik aşkı ve demokratik bir olgunluk gerektirmektedir.

Sayıştayın asıl amacı olan demokratik görevlerini yerine getirebilmesi için eleştirilere açık ve eleştirilerden yararlanmayı amaçlayan demokrat yönetimler ile eleştiri ve önerilerinde doğruluk ve tutarlılıktan şaşmayan, toplumun her kesimine güven veren bir Sayıştay çalışması, koşullarının birlikte gerçekleştirilmesi şarttır.

V- YURDUMUZDA SAYIŞTAY İLE İÇ DENETİM KURULUŞLARI ARASINDA OLAN VE OLMASI GEREKEN İLİŞKİLER

Yurdumuzda hemen hemen bütün idari reform araştırmalarında, gerek iç denetim kuruluşlarının kendi arasında, gerekse Sayıştayla iç denetim kuruluşları arasında, denetim sonuçlarının ortaklaşa değerlendirilememesi bir sorun olarak görülmüştür.⁽¹⁶⁾ Ancak, bu sorunun çözümü için günümüze değin hiç bir çalışma yapıldığı söylenemez. Bununla beraber, Sayıştayla iç denetim kuruluşları arasında bazı küçük çapta ilişkiler bulunmaktadır.⁽¹⁷⁾

a) Çok ender olmakla birlikte, Sayıştay, denetim yaparken belgelerdeki bilgilerin gerçeğe uygunluğundan kuşkuya düştüğünde, durumun iç denetim organlarıncı araştırılmasını istemekte, aldığı bilgilere göre işlem yapmaktadır.⁽¹⁸⁾

(16) Merkezi Hükümet Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri, (MEHTAP). TODAİE Yayını, Ankara 1966, Shf.102.

(17) Atilla İNAN; Bütün Yönleriyle Türk Sayıştay, Ankara 1992, Shf.154.

(18) Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Shf.76.

b) Sayıştay denetiminde konusu suç olan bir olaya rastlandığında, toplanan delillerle birlikte durum ilgili iç denetim organlarına iletilmektedir. Sayıştayca gerekli işlemler, iç denetim organlarından alınan bilgilerin sonucuna göre yürütülmektedir.⁽¹⁹⁾

c) Çok ender olarak, iç denetim organlarındaki bulunan sorunlar, yargılanıp hükme bağlanması için Sayıştaya bildirilmektedir. Özellikle İçişleri Bakanlığı denetim birimlerince, belediye hesaplarının denetimi sonucunda hazırlanan raporlar Sayıştaya gönderilmektedir. Böylelikle denetimde ortaya çıkarılan konuların, belediye meclisi kararlarıyla aklanması önlenmeye çalışılmaktadır.

Uygulamada, Sayıştay gerek belgelerin gerçeğe uygunluğunun incelenmesi için, gerek suç konusu olayların araştırılması için iç denetim kuruluşlarıyla ilişki kurduğunda, iç denetim kuruluşlarının verdiği bilgiyle bağlı kalmaktadır.⁽²⁰⁾ Bu tutum, sağlıklı bilgi edinme açısından sorunlar taşımak yanında, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Kongresinde alınan; "Sayıştay denetiminin iç kontrol kuruluşlarının raporlarıyla sınırlandırılmaması gerekir." biçimindeki tavsiye kararına ters düşmektedir.⁽²¹⁾

Gerek Sayıştay, gerek iç denetim kuruluşları bir bütünün ayrı ayrı öğeleridir. Her bir canlının organları gibi farklı görev ve işlevleri olmalarına karşın, o canlının yaşaması, gelişmesi ve devamını sürdürebilmesi gerçeğinde olduğu gibi, Devlet organlarının da birlikte ve uyum içinde çalışmaları gerekir. Yoksa o canlıda hastalık belirtileri var demektir.

İç denetim ve dış denetim arasında koordinasyon kurma çalışmalarının başında dış denetim kuruluşları arasında bir işbirliğinin gerçekleştirilmesi şarttır.

Anayasamız uyarınca TBMM adına denetim yapan iki kuruluş vardır. Bunlardan biri doğrudan Anayasayla düzenlenen Sayıştay, diğeri de Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu'dur.

Anayasamız TBMM adına denetim yapmakla görevlendirilen Sayıştay'ın adını açık ve net olarak koymuş olmakla birlikte, Yüksek Denetleme Kurulu'nun görev alanını ve adını açık ve net olarak koymuş değildir.

(19) Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Shf.76.

(20) Atilla İNAN; Sayıştay ve İç Denetim Kuruluşları Arasındaki İlişkilerin Geliştirilmesi, Amme İdaresi Dergisi.

(21) VII Uluslararası Yüksek denetim Kurumları Tavsiye Kararları (Çev.T.OK-TAY-C.GÜRER), Mali Hukuk Dergisi, Yıl.7, Sayı 38, 1976, Shf.81.

Bilindiği gibi parlamentolar kamu gelirlerinin toplanması ve harcanmasını kontrol amacıyla kurulmuş kurumlardır. Zaman içinde bu temel amaç, uzmanlık istemesi ve çok zaman alması nedeniyle doğrudan parlamenterler tarafından değil, parlamento adına denetim yapan kamu kuruluşları tarafından yapılmaya başlanmış ve önce demokrasinin beşiği olarak kabul edilen İngiltere olmak üzere bütün demokratik ülkelerde Sayıştaylar kurulmaya başlanmıştır.

Sayıştaylar, parlamento adına eksiksiz denetim yapabilmenin yetki ve gücüyle donatılmışlardır. Bu özelliklerinin başında bağımsızlıkları ve tarafsızlıkları gelir. Bunu temin amacıyla da mensuplarının teminatları ve mali statüleri özel olarak düzenlenmiştir.

Sayıştayların yetki alanları da parlamentonun görev alanı ile paralellik teşkil edecek şekilde kurulmuştur. Bundan başka bazı ülkeler Sayıştaylarına, parlamentoyu ilgilendirmeyecek nitelikteki konuları kendi bünyeleri içerisinde sonuçlandırabilmeleri amacıyla inisiyatif tanımıştır. Bu tür görevleri yargılama yöntemiyle ilama bağlayabilmektedirler. Ayrıca sözleşmelerin ön denetimi ve ödenek dağıtımı konularında hukuka uygunluğu sağlamaya yönelik önemli fonksiyonları vardır.

Ancak, Sayıştayın parlamentoyu ilgilendirebilecek nitelikteki konularla ilgili parlamentoya rapor verme görevlerinde, çözümü Sayıştayın elinde olmayan sorunlar vardır. Sayıştay parlamento ilişkilerinin güçlendirilmesi bir ihtiyaç haline gelmiştir. Sayıştay çalışmalarının elektronik çağına uygun bir hıza ve dinamizme kavuşturulması yanında, parlamentoya rapor verebilecek bir örgütlenme biçimine kavuşturulması zorunluluk haline gelmiştir. Ayrıca başta parlamento adına denetim yapan kurumlar olmak üzere bütün denetim kurumları arasındaki ilişkilerin güçlendirilmesi yolunda tedbirler alınması kaçınılmaz görülmektedir.

Açıkça belirgin olmamasına karşın, TBMM adına denetim yapan kuruluşlardan biri de Başbakanlık Yüksek Denetleme Kuruludur. İsminden anlaşılacağı gibi, yasama adına denetim yapan bir kuruluşumuz Başbakanlığa, yani yürütme erkine bağlı bulunmaktadır.

Anayasamızın ifadesiyle "sermayenin yarısından fazlası doğrudan doğruya veya dolaylı olarak Devlete ait olan Kamu Kuruluş ve ortaklarının TBMM'nce denetlenmesi esasları kanunla düzenlenir."

Görüldüğü gibi TBMM adına denetim yapan iki Kuruluşumuzdan Sayıştay Anayasayla Kurulmuş, Yüksek Denetleme Kurulu ise bir yasayla kurulmuştur. Bu nedenle Yüksek Denetleme Kurulunun hukuki statüsünü kurmak ve değiştirmekte yasa koyucunun daha geniş bir serbestisi bulunmaktadır. Bir başka ifadeyle, Anayasamız kamu iktisadi teşebbüslerin parlamento adına denetlenmesinin ilke ve esaslarının belirlenmesinde yasa koyucuya daha geniş bir serbesti tanımıştır. Bu serbestliğin konulmasının amacı bu tür kuruluşlarının ticari isteklere göre çalışma özelliğindendir. Başbakanlık Y.D.K.

Kamu İktisadi Teşebbüslerini 72 sayılı Başbakanlık Y.D.K. hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararname gereğince, İktisadi, Mali, İdari, Hukuki ve Teknik yönden sürekli olarak yönetim ve denetimi altında bulundurma görevli bir kuruluştur.

Y.D.K. raporları, parlamentoda Kamu İktisadi teşebbüsleri komisyonunun denetimine esas olmaktadır. TBMM KİT Komisyonu, "denetleyecekleri kuruluşun durumunu, ulusal ekonomiye faydalı olabilmesi için özerk bir tarzda ekonominin kuralları ve ekonomik gerekler dahilinde, verimlilik ve kârlılık ilkesi doğrultusunda yönetilerek, kuruluş amaçlarına ulaşmalarını teminen faaliyetlerinin mevzuata, uzun vadeli kalkınma planına ve planı uygulama programlarına uygunluğu yönlerinden" incelemektedir.⁽²²⁾

Teşebbüsler hakkında düzenlenen Y.D.K. Denetim Raporları ilgili bakanlıkların görüşleri ve denetlenen kuruluşların cevapları ile birlikte önce "alt komisyonlar" da değerlendirilmektedir. Alt komisyon çalışmaları, genellikle teşebbüslerin merkezlerinde yapılmakta, çalışmalara teşebbüs yöneticileri, ilgili bakanlık temsilcileri, D.P.T. Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı ve Y.D.K. Temsilcileri katılmaktadır. Alt komisyonlar inceleme sonuçlarını KİT Komisyonu Başkanlığına bir raporla sunmaktadır.

Komisyon sözkonusu raporları, bakanlık görüşlerini de alarak alt komisyona katılan temsilcilerle birlikte yeniden değerlendirir. Yapılan inceleme sonucunda ya bilanço ve kesin hesaplar onaylanarak yönetim kurulları aklanır ya da onaylanmayarak aklanmaz. Komisyon kararları daha sonra Parlamento Genel Kuruluna sunulur.

Komisyonca karara bağlanıp süresi içinde kesinleşen veya itiraz üzerine TBMM Genel kurulunca onaylanan veya onaylanmayan bilançolar ve kesin hesaplar, aklanma veya aklanmamaya ilişkin kararlarla birlikte Resmi Gazete'de yayınlanır.

Görüldüğü gibi, Devletin Birliği ve Bütünlüğü ilkesi ışığında TBMM'nin denetimi iki ayrı kuruluşça farklı yöntemlerle yapılmaktadır. Bu yüzden bir koordinasyon sorunu ortaya çıkmakta, kamu yönetiminin bütünü hakkında genellemeler yapma olanağı bulunmamaktadır.

Diğer yönden parlamenterlerimiz iş yoğunluğu açısından, teknik bir çalışmayı ve uzmanlığı gerektiren denetim çalışmalarına yeterince zaman ayıramamaktadırlar. Ayrıca Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulunun, Bağımsız ve tarafsız çalışabilmesinin imkanları Sayıştay kadar gelişmiş değildir. Devlet bütünlüğü içinde yer alan kamu kuruluşlarını denetleyen kurumlar arasındaki, çalışma esas ilke ve koşulları arasındaki farklılıkların asgariyeye indirilmesinde sonsuz yararlar vardır. Her ne kadar Anayasamız,

(22) Atilla İNAN; Yolsuzluklarla Mücadelede TBMM adına Denetim Yapan Kurumların Güçbirliği Mali Hukuk Sayı 48, Shf.5

Kamu İktisadi Teşebbüslerinin denetiminde yasa koyucuya bir serbesti tanı-mışsa da, bu özgürlüğün parlamento adına yapılan denetimin anlam ve amaçlarıyla bağlı kalması şarttır. Bu nedenle parlamento adına denetim ya-pan Y.D.K.'nun Başbakanlığa yani yürütme erkine bağlı olmasının Anaya-saya ve özellikle kuvvetler ayrımı ilkesine aykırı olduğu düşünülebilir. Bu açıdan sözkonusu kuruluşun, yürütme erki dışında tutulması veya Sayıştay yapısı içinde çalışmasında yarar vardır. Böylelikle bu iki yüce kuruluşun bil-gi birikimlerini birleştirmesi, mali statüleri, başta teminat ve bağımsızlık, ol-mak üzere her türlü çalışma koşullarında benzerlik sağlanması ve birbirleri-nin imkânlarından yararlanarak her türlü atıl kapasitelerinin değerlendiril-mesi sağlanabilecektir. Ayrıca bütün dünya ülkelerinde olduğu gibi Sayışta-yımız da Kamu Maliyesinin bütünü hakkında değerlendirmeler yapabilecek duruma gelecektir.

Çağdaş dünya Sayıştaylarının gerçekleştirdiği verimlilik, etkinlik de-netiminin yurdumuzda gerçekleştirilebilmesinde Yüksek Denetleme Kuru-lunun tecrübelerinden Sayıştayımızın yararlanması ve vesileyle mümkün olabilecektir.

Nitekim Hollanda Sayıştayı'nın çalışmalarında bütün iç ve dış dene-tim birimlerinin güvenilir bulguları Sayıştayca değerlendirilebilmektedir. Yani Sayıştay kendi denetimini uygulama hakkına hâlel gelmeksizin, iç de-netim bulgularından güven duyduğu ölçüde yararlanmaktadır.⁽²³⁾

Denetimi klasik anlamıyla uyguladığımızda yani üstün astı denetimi yaklaşımıyla ele alıp, iç ve dış denetim arasında amaç ve yöntem ayırdı yap-maksızın aynı yöntemlerle gerçekleştirdiğimizde, aynı işin birlikte yapıldı-ğını veya tekrarlandığını söyleyebiliriz. Oysa, akılcı bir örgütlenme düze-ninde aynı işi tekrarlayan kuruluşlardan birinin olduğu yerde diğerine gerek kalmaz. Daha açıkçası, sadece sayman ve tahakkuk memurları gibi alt kade-me görevlilerini denetlemek için Sayıştaya gerek yoktur. Değinen görevli-ler bütünüyle iç denetim kuruluşlarınca denetlenebilirler. Üstelik, sayman-lık ve tahakkuk memurlarının iç denetim kuruluşlarınınca denetlenmesi halin-de denetimi daha etkin kılacak nedenler vardır.

Sayıştay uygulamasında olduğu biçimde sadece sayman ve tahakkuk memurları gibi orta kademedeki memurları denetlemek için, ne yürütme er-ki dışında örgütlenmeye, ne bağımsızlığa, ne güvenceye ihtiyaç vardır. Ne de böylesi bir denetimin TBMM adına yapıldığı söylenebilir. Öyleyse Sa-yıştay denetiminin iç denetim kuruluşlarından ayrı bir amacının ve işlevinin olması gerekir. Bu amaç ise Sayıştayın demokratik görevleri dediğimiz, kuvvetler ayrımı ilkesinin işleyişine yardım görevidir. Sayıştay denetiminin iç denetimle bütünleştiği alan, iç denetim kuruluşlarının çalışmalarında etki-siz veya yetkisiz kaldığı alanların denetimini sağlamaktır.

(23) Revue Internationale de la Verification des Comptes Publ Nisan-1993

İç denetimin yetkisiz kaldığı alan, adına denetim yaptıkları görevlilerin sorumluluklarını aramada ortaya çıkar. Etkisiz olduğu alan ise siyasal nitelikli konularla ve siyasal yönü olan üst kademe yöneticilik kadrolarıyla ilgilidir. İşte Parlamento adına denetim yapan Sayıştay, siyasal iktidar ve yürütme erki üzerinde eksiksiz bir denetimin sağlanabilmesi amacıyla, iç denetimin yetkisiz kaldığı ya da etkisiz kalabileceği noktada devreye girer. Ancak böyle bir amacı gerçekleştirmek için, Sayıştay'a üst denetim organı olma niteliği veren, bağımsızlık, güvence, TBMM adına denetim yapmak gibi özelliklerin bir anlamı olabilir.

Denetim işlevine ister sorumlulukları arama yönü, ister düzeltici ve geliştirici yönü ile bakılsın, Sayıştay denetimi ile iç denetimin birbirini tamamlayıcı ilişkiler içinde bulunması zorunludur.⁽²⁴⁾ Böyle bir ilişki yalnız başına iç denetim kuruluşları raporları arasında ilgi kurarak bütünü değerlendirmeye olanağı sağlar. Hele bütünü değerlendirmek için Sayıştay araştırmaları ve sentez ruhuyla da birleşince, daha sağlıklı değerlendirmeler yapma olanağı sağlar. Bütünü görmeden yapılan tanımların ve bulunan çözümlerin ne kadar yanıltıcı olabileceğini belirtmek için, Ezop'un "kör adam ve fil" hikayesini hatırlatmakta yarar vardır. Böyle bir ilişki yürütme erkinin işleyişinde en alt kademedeki görevliden en üst kademe görevliye kadar bütün kamu görevlilerinin sorumluluğunun işlenmesini sağlayıp, en önemli veya yaygın konudan, en küçük ayrıntıdaki sorunlara çözümler bulup, reform önlemleri geliştirebilecektir. Çünkü Devlet yapısı içinde, iç denetim kuruluşları ile Sayıştay arasındaki kuruluş amaç ve görev farklılıklarına rağmen, birlikteki amaçlarının Devlet bütünlüğü içerisinde ve demokratik hukuk devleti doğrultusunda yönetimin kamu kaynaklarını en etkin biçimde sağlaması ve toplaması yanında, topluma en iyi hizmet götürececek biçimde kullanılmasının sağlanması müşterek amacı bunu gerektirmektedir. Bazı konulardaki amaç birliği ve çalışmaların birbirini tamamlaması açısından, aşağıda belirtilen önlemlerin alınmasında yarar görülmektedir.

a) Öncelikle dış denetim kuruluşları arasında koordinasyon ve işbirliği sağlanıp Sayıştay ve Y. Denetleme Kurulu arasında ilişkiler geliştirilmelidir.

b) İç denetim kuruluşlarınca saptanan fakat onların etkisiz veya yetkisiz kaldığı konuların Sayıştay'a aktarılması sağlanmalıdır.

c) Bunun yanında, Sayıştay'ca saptanıp da Sayıştay'ın görev alanı dışında kalabilecek konularda iç denetim haberdar edilerek çalışmaların sonuçlandırılması gerekir.

d) Sayıştay'a iç denetim kuruluşlarından gelen raporlar, Sayıştay'ın kendi raporlarıyla da birleştirilerek Devlet bütünlüğü içinde sentezler yapılmalıdır. Yönetimin iyileştirilmesi ve geliştirilmesi için Sayıştay öncülüğünde idari reform çalışmaları yapılmalıdır.

(24) "VIII. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Kongresi Tavsiye Kararları" Mali Hukuk Dergisi, Yıl.7, Sayı. 38, Sf.81

e) Sayıştay ve iç denetim kuruluşları, yönetim bilimi ile denetim teknikleri alanındaki gelişmeleri izleyebilmek ve hukuk kurallarının yorumunda birliği sağlayabilmek amacıyla karşılıklı bilgi alışverişinde bulunmalıdır.

Bu amaçlar doğrultusunda birlikte paneller, seminerler düzenlenmelidir. Değinilen ilişkilerin kurulması ve işletilmesi için Sayıştay'ın iç denetim birimlerinde bir koordinatörünün bulunmasında çok büyük yararlar görülmektedir.

KAYNAKLAR

Kitaplar

- Atillâ İNAN; Bütün Yönleriyle Türk Sayıştay'ı, Ankara 1992.
- Nihat GÜNDÜZ; Kalkınma İçin Sistemci Denetim. Ankara 1974.
- Merkezi Hükümet Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri, (Mehtap Raporu) 1966, Shf.104
- Bernard GOURNAY; Yönetimin Bilimine Giriş (Çev.İhsan KUNT-BAY) Ankara, 1971
- Nuri TORTOP; Mahalli İdareler; III.B.Ankara, 1988
- Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay, Ankara 1973

Makaleler

- Piyer ESKUP; "Fransa'da Sayıştay, (Çev.H.KURTGÖZÜ), Mali Hukuk, Yıl 6, Sayı. 33, 1975
- Gıyasettin GÜRSES; "İşlem ve Olayın Her Aşamasında Sayıştay Denetimi", Mali Hukuk Dergisi,
- Nihat GÜNDÜZ; "İdari Reform ve Sayıştay", Cumhuriyetin 50. Yılında Sayıştay,
- Servet KÖKSAL; "TBMM Adına Denetim ve Bu Denetimin Teftiş Hizmetleriyle İlişkileri", TODAİE Yayını, Çoğaltma,
- Rıza TURGAY;
- Atillâ İNAN; "Sayıştay Denetiminin Demokratik Yaşam İçindeki Yeri ve Önemi", Mali Hukuk Dergisi,
- Atillâ İNAN; "Sayıştay Parlamento İlişkilerinin Çağdaş Boyutları", Mali Hukuk Dergisi, Yıl 12, 1989.
- Atillâ İNAN; Yolsuzluklarla Mücadelede TBMM Adına Denetim Yapan Kurumların Güçbirliği Mali Hukuk Dergisi Yıl 1993, Sayı 48.