

Araştırma Makalesi / Research Article**SAYIŞTAY YARGISININ ETKİNLİĞİ**

İbrahim ÇETİN*

Öz

Sayıştay, kuruluş felsefesi yönünden kamu kaynaklarının hukuka, etik ilkelere ve toplumsal vicdana uygun şekilde sarf edilmesini t emin etmek üzere faaliyet gösteren köklü bir kamu idaresidir. Modern kamu m ali yönetimi diliyle Sayıştay, bütçe hakkının vücut bulmuşt h lidir. Mali  dev ve yükümlülüklerini yerine getiren vatandaşlar, bunun karşılığında devlet b t cesinin kamu yararı ve kamu menfaati için harcanmasını isteme ve hesap sorma hakkına sahiptirler. Bütçe hakkı denen bu hak, vatandaşlar namına Türkiye Büyük Millet Meclisinin vek letiyle Sayıştay tarafından yerine getirilmektedir. Bütçe hakkının en iyi şekilde kullanılabilmesi, etkin bir Sayıştay yargısı ile mümkündür. Hesap yargısı da denen Sayıştay yargısının etkinliği, yargılamaya esas denetim raporlarının usûl ekonomisine uygun şekilde karara bağlanıp ilamların en yüksek oranda infaz edilmesiyle sağlanacaktır. Yanı sıra etkin bir yargılama için yargılama faaliyetinin öncülü ve ayrılmaz parçası niteliğindeki Sayıştay denetimi de en optimum düzeyde gerçekleştirilmelidir. Bu  alışmada Sayıştay yargısının mevcut etkinlik düzeyi incelenecek ve daha etkin bir Sayıştay yargısı için öneriler ortaya konacaktır.

Anahtar Kelimeler: Sayıştay, Sayıştay Yargısı, Kamuda Etkinlik, Yargı Etkinliği.

* Hukuk u, Yönetim Mensubu, Sayıştay Başkanlığı, UNEM Mali Hukuk Ana Bilim Dalı Doktora  ğrencisi, icetin@sayistay.gov.tr, ORCID: 0000-0001-6099-4498.



EFFECTIVENESS OF JUDGMENT OF THE TURKISH COURT OF ACCOUNTS

ABSTRACT

The Turkish Court of Accounts is a well-established public administration operating in order to ensure that public resources are used in accordance with the law, ethical principles and social conscience in terms of its founding philosophy. In the modern language of public financial management, the Turkish Court of Accounts is the embodiment of the budget right. Citizens who have fulfilled their financial duties and obligations have, in return, the right to demand and account for the expenditure of the state budget for the public interest and public benefit. Called the budget right, this right is fulfilled by the Turkish Court of Accounts with the power of attorney of the Grand National Assembly of Turkey on behalf of the citizens. The best exercise of the budget right is possible through an effective the Turkish Court of Accounts judgment. The effectiveness of the Turkish Court of Accounts's judiciary, which is also called account judgment, will be ensured by the decision of the audit reports based on the proceedings in accordance with the procedural economy and the execution of the proceedings at the highest rate. In addition, for the effective trial, the audit of the Turkish Court of Accounts, which is the precursor and integral part of the trial activity, should be carried out at the optimum level. In this study, the current effectiveness level of the Turkish Court of Accounts will be examined and suggestions will be propounded for a more effective Turkish Court of Accounts.

Keywords: *Turkish Court of Accounts, Judgment of the Turkish Court of Accounts, Effectiveness in Public, Judicial Effectiveness.*

GİRİŞ

Türkler, İpek Yolu, Baharat Yolu, Köle Yolu gibi kadim ticaret yollarının kontrolü sayesinde ticaretin yaygınlaşması, madencilik gelişmesi ve ilişki kurulan ülkelerdeki ticari hayatın zenginliği gibi nedenlerle her dönemde madeni para basmışlardır (Mandaloğlu, 2013:147) ve bu da Türk devletlerinde bir yandan iktisadi hayatın hareketli olmasını sağlarken bir yandan da mali disiplini temin etme kaygısını canlı tutmuştur. Halkı eğitmek (Ögel, 2017:143), devleti, milleti, töreyi düzene koymak (Ögel, 2017:146), nüfusu çoğaltmak (Ögel, 2017:151), açları doyurup çıplakları giydirmek (Ögel, 2017:152), at ve don (elbise) vermek (Ögel, 2017:155), halka altın ve gümüş kazandırmak (Ögel, 2017:156), vergi toplayarak hazineyi dolu tutmak (Mandaloğlu, 2013:144), halkı iskan ettirmek (Ögel, 2017:161), genel asayişini sağlamak (Ögel, 2017:165), devleti, milleti iyi idare etmek ve halka iş gücü vermek (Ögel, 2017:171), Türk devletlerinde devletin halka karşı temel sorumlulukları olmuştur. Bu itibarla Türk devlet geleneğinde bürokratik teşkilatlanmanın en köklü sahası mali bürokrasi olagelmıştır (Terzi, 2015:103).

Mali bürokrasi, alternatif deniz ticaret yollarının çeşitlenmesi ve ardından sanayi devrimi ve ulaşımın (taşımacılığın) hızla gelişmesi neticesinde Batı'da da devletin ana eksenlerinden biri olarak yerini almıştır. İş o raddeye gelmiştir ki devletlerin refah düzeyi mali bürokrasinin sağlamlığı ile ölçülmeye başlanmıştır (Greve, 2014:162). Sağlam bir mali bürokrasi, adil, etkili, sonuç odaklı, dış aktörlere duyarlı ve iyi planlanmış kamu mali politikaları ile tesis edilebilir.

Avrupa Birliği, Uluslararası Para Fonu, Dünya Bankası, Dünya Ticaret Örgütü gibi uluslararası oyun kurucuların katkısıyla şekillenip son hâlini alan kamu mali politikalarının (Eroğlu, 2015:150) global dünyadaki gelişmelerden en fazla etkilenen ayağı hiç şüphesiz kamu mali yönetimidir. Nitekim kamu yönetiminde demokrasi, vatandaşlık ve kamu yararı kavramlarını ön plana çıkaran ve özellikle 2000'li yıllardan sonra konuşulup tartışılmaya başlanan yeni kamu hizmeti anlayışının (Polat, 2019:332) kamu mali yönetimine de bir dizi yansımaları olmuştur. Gerek Türk devlet geleneğindeki birikimin katkısıyla gerekse dış dünyadaki gelişmelerin etkisiyle 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu 1/1/2005 tarihinde yürürlüğe konulmuştur.



Kusursuz sorumluluğun yerini kusurlu sorumluluğun alması gibi kamu mali yönetiminde devrim sayılan değişiklikler getiren (Çetin, 2018:519) 5018 sayılı Kanunun uygulamasında yaşanan sorunlar, 832 sayılı mülga Sayıştay Kanununu gözden geçirme zorunluluğunu doğurmuş ve 19/12/2010 tarihinde 6085 sayılı Sayıştay Kanunu yürürlüğe girmiştir. Söz konusu köklü değişiklikler nedeniyle işbu çalışmada Türk yargı sistemi için “hesap yargısı” diye de adlandırılan ve kendine özgü (*sui generis*) bir işleyişi olan Sayıştay yargısı, diğer yargı kolları ile de kıyaslanarak ne derece etkin bir performans sergilediği yönünden analiz edilecektir. Bu analiz, Sayıştayın kurumsal çalışmaları gibi çeşitli platformlarda ve kurumsal yayımlarda kamuoyu ile paylaştığı sayısal verilerden istifade edilerek tablolar hazırlamak ve değerlendirmeler yapmak suretiyle gerçekleştirilecektir. Sayıştay yargısının arzulan ve hedeflenen düzeyde etkin olup olmadığı irdelenerek sebep-sonuç ilişkisi düzleminde aksayan yanlar ortaya çıkarılacak ve bu aksaklıkların giderilmesi için öneriler geliştirilecektir. Sayıştay yargısının etkinliğini kısıtlayan aksaklıkların, eksikliklerin ve engellerin adı konmaya çalışılarak sorunların tespitine katkı sağlanacak; son aşamada da daha etkin bir Sayıştay yargısı için yapıcı fikir ve eleştiriler ortaya konacaktır.

1. LİTERATÜR VE TERMİNOLOJİ

1.1. Kamu Yönetiminde Etkinlik

Yönetim, gerçek hayatta, örgütlerde yöneticiler tarafından icra edilen bir faaliyettir (Öztaş, 2017:19) ve geçmiş 19. yüzyıl sonu 20. yüzyıl başına kadar götürülebilen bir sosyal bilim dalıdır (Öztaş, 2017:20). Kamu yönetimi ise yönetim biliminin devlet bürokrasisini konu alan branşıdır.

Kamu yönetiminde etkinlik, kurumsal hedef ve amaçlara erişmeyi ve kurumsal misyonu yerine getirmeyi başarmak için kamu kaynaklarının verimli, tutumlu ve mevzuata uygun şekilde sarfiyatını sağlamak üzere iş süreçlerinin başlangıçtan tamamlanmaya değin özen ve ihtimamla, dikkatle, ilgiyle ve gerektiğinde müdahaleci ve problem çözücü bir anlayışla yürütülmesidir (Çetin, 2018:524).

Kamu mali yönetimi ile ilgili mevzuatın şekillenmesinde önemli rol oynayan Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planının mali disiplinle ilgili 203. maddesinde, kaynakların stratejik ihtiyaçlara göre dağıtılması ve etkin kullanılması, temel

bütçesel sonuçların alınmasında öncül şart kabul edilmiştir (Maliye Bakanlığı, 2004:9). Yine aynı Planının mali disiplinle ilgili 207. maddesinde, “*kamu harcamalarının artışı kontrol altında tutulacak ve kaynakların tahsisinde hizmet-maliyet ilişkisinin sıkı bir şekilde kurulmasına ve sektörel önceliklere önem verilecektir*” denmektedir (Maliye Bakanlığı, 2004:9). Kamu mali yönetiminde disiplinin sağlanması için etkin yönetime vurgu yapan bu hükümler, kamu mali yönetiminde “*etkinlik*” felsefesinin kamu harcamalarının istisnasız, aralıksız ve ödünsüz kontrole tâbi olduğuna işaret etmektedir.

Etkin devlet tabirinin genel çerçevesini iyi yönetim, yeni kamu yönetimi anlayışı, piyasaya saygı ve insan odaklı yaklaşım belirlemektedir (Saygılıoğlu ve Arı, 2003:15). Bazıları iyi yönetişimin yanına yeni bir kavram olarak *etik yönetişimi* de eklemektedir (örneğin: Çetin, 2018:543). Yine bu minvalde gösterilen yönetim ilkelerinden bir diğeri de kamu yönetiminde verimliliğin ve etkinliğin artırılması olup son zamanlarda gerek yasal zeminde gerekse uygulamada sıkça çalışma konusu yapılmaktadır (Saygılıoğlu ve Arı, 2003:15).

Etkin devlet yaklaşımının kamu yönetimi çerçevesinde *vizyonu*, mümkün mertebe yalın, etkili, vatandaşların ve ülke ekonomisinin ihtiyaç ve beklentilerine karşı duyarlı ve iyi yönetim esaslı yönetim anlayışını hâkim kılmak; *misyonu* ise kamu hizmetlerinde yüksek kaliteyi ve uluslararası standartları yakalamak ve kamu hizmeti sunumunda vatandaşın memnuniyetini sağlamak (Saygılıoğlu ve Arı, 2003:87) şeklinde belirtilmektedir.

Etkin bir devlet sisteminin hayatiyet kazanabilmesi için kamu yönetimi temel etik ilkelerinin pratiğe dökülmesi zarurettir (Saygılıoğlu ve Arı, 2003:123). Zira etkin devlet sadece kural koyan değil; koyduğu kuralların sahada uygulanma düzeyini kontrol eden, uygulama sonuçlarını değerlendiren ve ortaya çıkan problemleri çözüme kavuşturma yönünde irade gösteren devlettir (Saygılıoğlu ve Arı, 2003:111).

Yönetim faaliyetlerindeki etkinlik ile yargı faaliyetlerindeki etkinlik arasında konu, şekil, sebep ve sonuç yönlerinden farklılıklar bulunmaktadır. Yanı sıra yargı organlarının tüm işleri yargısal faaliyet olmayabilmektedir. Örneğin denetim faaliyeti sonucunda denetçilerin hazırladıkları mali denetim raporlarına Sayıştay yargılama dairelerince görüş verilmesi işlemi yargısal değil yönetsel niteliktedir



(Parlak, 2016:15). Aynı minvalde Sayıştay Başkanının başkanlığında başkan yardımcıları, daire başkanları ve üyelerden oluşan Genel Kurulun 6085 sayılı Kanun uyarınca hazırlanan yönetmelikler hakkında görüş bildirmesi (m. 25/2-c) veya Rapor Değerlendirme Kurulu ile Temyiz Kuruluna seçilen daire başkanı ve üyelerin dışında kalan daire başkanı ve üyelerden oluşan Daireler Kurulunun genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenen yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemler hakkında görüş bildirmesi (m. 27/3-a) yargısal değil yönetsel faaliyetlerdir.

Yargı organlarının kamu yönetimine ilişkin faaliyetlerde gösterdiği etkinlik her ne kadar yargısal etkinlik konusunun dışında ise de sonuçları yönüyle yargı faaliyetlerinde etkinliğe yansımalarının olacağı kuşkusuzdur. En temel örnekle yargı organlarının yönetsel işleri zaman, emek ve masraf konularında tasarruf etmek suretiyle en etkin şekilde gerçekleştirmesi durumunda esas iş olan yargısal faaliyetlere daha çok zaman ayrılabilir.

1.2. Sayıştay Yargısı

5018 sayılı Kanunun Dış Denetim başlıklı 68. maddesine göre Sayıştayın görevi; genel yönetim dâhilindeki kamu idareleri yönetimlerinin, hesap verme sorumluluğu bağlamında, malî faaliyet, karar ve işlemlerinin kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne raporlanmasıdır (Aydın ve Çaşkurulu, 2013:286). Zikrolunan görev tanımından Sayıştayın görev alanı denetim faaliyeti ile sınırlıymış gibi görünse de “hesap verme sorumluluğuna” değinilerek Sayıştayın yargı faaliyetine de gönderme yapılmıştır.

6085 sayılı Kanunun “Daireler” başlıklı 23. maddesine göre Sayıştay bir hesap mahkemesi olup bu nitelermeye binaen Sayıştay yargısına *hesap yargısı* da denmektedir. Hesap yargısı, sadece Sayıştaya özgü bir yargılama faaliyeti olduğu için literatürde “Sayıştay yargısı” kavramının daha çok tercih edildiği görülmektedir. Bu itibarla Türkiye’deki yargı kolları sayılırken Anayasa yargısı, adli yargı, idari yargı ve seçim yargısının yanına, şu ana değin öğretilde ihmal edilen Sayıştay yargısı da eklenmelidir.

Sayıştayın bir yargı mercii olup olmadığı ile ilgili tartışmalar, 6085 sayılı Kanunun yürürlüğü ve sonrasındaki yargısal kararlar ile geride kalmıştır. Hatta

öğretide Sayıştay “yüksek hesap mahkemesi” olarak kabul edilmektedir (Taytak, 2013:49); zira kararları bir başka yargı organınca incelenemediği gibi Anayasa Mahkemesi (AYM) ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi (AİHM) nezdinde başvuru konusu yapılabilmektedir.

Sayıştay yargısı en mütেকâmil şekilde 14/6/2007 tarihli 5189/1 sayılı Sayıştay Genel Kurul Kararında tanımlanmış olup söz konusu Karara göre Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesi Sayıştay yargısıdır (Parlak, 2016:11). AYM'nin Sayıştay yargısının kapsamıyla ilgili gündemine gelen bir başvuru üzerine 28/2/2013 tarihinde verdiği E:2011/21 K:2013/36 sayılı Kararda, yargılamaya esas raporlar¹ üzerinden Sayıştay yargılama dairelerince yapılacak hesap yargılamasının kamu zararının bulunup bulunmadığı ve bulundu ise sorumluların kimler olduğunu tespitle sınırlı olduğu belirtilmiştir (Parlak, 2016:15).

Çeşitli yasa ve karar metinlerinde tarifi yapılan, özellikleri ve unsurları belirtilen Sayıştay yargısının temel dayanağı kuşkusuz Anayasadır. Anayasanın 160. maddesinde, Sayıştayın sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlayacağından bahsedilmektedir. Usûl hukukuna ilişkin bir terim olan *kesin hüküm*, Anayasa Mahkemesi'nin 27/12/2012 tarihli, E:2012/102 K:2012/207 sayılı Kararına göre “mahkemelerce tesis edildikten sonra itirazın ya da temyizden başka bir hukukî başvuru yolu öngörülme-yen son hükümdür” (Parlak, 2016:17). Anayasa Mahkemesinin aynı kararı içinde Sayıştay yönünden bir değerlendirme yapılmış ve Sayıştayın sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamakla yargısal bir faaliyet icra ettiği ve bu bağlamda hükmolunan kararların maddi anlamda kesin hüküm niteliğinde yargı kararı olduğu belirtilmiştir.

1.3. Yargı Faaliyetlerinde Etkinlik

Avrupa Adaletin Etkililiği Komisyonu (CEPEJ), Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesi tarafından 2002 yılında kurulmuş olup adalet teşkilatıyla ilgili mevcut Avrupa Konseyi araçlarının etkin şekilde kullanılmasını teşvik etmek, adalet

¹ Yargılamaya esas rapor: Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin denetimi sırasında denetçiler tarafından kamu zararına yol açan bir husus tespit edildiğinde sorumluların savunmalarını almak suretiyle mali yıl sonunda düzenlenen ve dairelerde yargı konusu edilen raporlardır (Sayıştay Başkanlığı, 2015a:10).

sistemi yararlanıcılarının ihtiyaçlarını dikkate alacak mahkemelerle ilgili kamu politikalarının oluşturulmasını sağlamak ve AİHM'ne başvurulmadan önce üye devletlere adaletin etkinliğini arttırmak için çözümler önermek ve adil yargılanma hakkının² ihlalden kaynaklanan ihlalleri önlemek suretiyle AİHM'de dava yığılmasını engellemek temel amaçlarıdır (Adalet Bakanlığı, 2010:13). CEPEJ'in etkin bir yargı sistemi için belirlediği ölçütler şunlardır (Adalet Bakanlığı, 2010:317-322)

- Adalete erişimin kolaylığı.
- Yargı mekanizmalarının etkin işleyişi.
- Yargının bağımsızlığı ve hâkim-savcı teminatı.
- Yararlanıcılara verilen kamu adalet hizmetinin kalitesi ve etkililiği.

Yararlanıcılara verilen kamu adalet hizmetinin kalitesi ifadesinden öncelikle anlaşılan, verilen adalet hizmetinin yararlanıcıyı memnun etmesidir. CEPEJ çalışmalarında söz konusu memnuniyet, genel olarak yargılama süreci nihayetinde verilen kararların adil olması şeklinde değerlendirilmektedir. Bununla birlikte etkin bir yargı için yine kamu adalet hizmetinin kalitesi bağlamında olmak üzere yargıya konu dava dosyalarının seri bir şekilde kademe ilerlemesi (tekemmül etmesi), dava safahatlarının kısa ve şeffaf olması ve neticede davaların en makûl sürede görülüp neticelendirilmesi zarureti de mutlaka zikredilmelidir. Etkin yargılama anlamına gelen makûl sürede yargılama, adil yargılama ilkesinin en önemli bileşenidir (Çetin, 2010:87).

Adalet mekanizması, etkin bir yargılama hizmeti verebilmek için kendi inisiyatifleriyle de önlemler geliştirebilmektedir. Makûl sürede yargılamaya ve usûl ekonomisi ilkesine³ vurgu yapan yüksek yargı kararları bu meyanda sayılabilir.⁴

² Adil bir yargılama ancak etkin bir yargılama ile mümkün olabilir. Yargıda etkinliği tesis edebilmek içinse bilgi ve iletişim teknolojilerinden en optimum seviyede yararlanmak gerekmektedir (Çetin, 2018:531).

³ Anayasanın 141. maddesinin son fıkrasına, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin 6. maddesinin 1. fıkrasına ve 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanununun 30. maddesine dayanan usûl ekonomisi ilkesinin öğeleri basitlik, çabukluk ve ucuzluk olup; davanın karmaşıklığı veya davanın niteliği, başvuru tarafın tutumu ve yetkili mercilerin tutumu gibi ölçütler esas alınarak irdelenmektedir (Çetin, 2010:92).

⁴ Örneğin: Anayasa Mahkemesinin E:1989/28, K:1990/18 sayılı 10/7/1990 günlü kararı, E:2002/100, K:2004/109 sayılı 21/9/2004 günlü kararı, E:2006/116, K:2009/125 sayılı 1/10/2009 günlü kararı; Yargıtay 18. Hukuk Dairesinin 7254/10059 sayılı 21/10/2002 günlü kararı, 20. Hukuk Dairesinin E:1993/3691 K:1993/3527 sayılı 26/4/1993 günlü kararı, 19. Hukuk Dairesinin E:1994/4923 K:1994/7385 sayılı 6/7/1994 günlü kararı; 15. Hukuk Dairesinin E:1999/4959 K:2000/2551 sayılı

Yargılama sürecinin hızlandırılması yönünde başkaca önlemler de alınmaktadır. İdari yargılama hukukunda özel ve ivedi yargılama usûlünü getiren yenilikler bu sâikin sonucudur. Danıştay 16. Dairesinin E:2016/13268 K:2015/3837 sayılı 17/6/2015 günlü kararının metninde; Millî Eğitim Bakanlığı ile Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi tarafından yapılan merkezî ve ortak sınavların bu sınavlara ilişkin iş ve işlemler ile sınav sonuçları hakkında açılan davalara ilişkin yargılama usulünde dava açma süresinin 10 gün, savunma süresinin 3 gün, temyiz süresinin 5 gün, temyize cevap süresinin 5 günle kısıtlanmasının ve yürütmenin durdurulması kararına karşı itiraz yolunun kapatılıp replik ve düplik safhalarına gidilmeden dosyanın tekemmül edeceğinin hükme bağlanmasının sebebinin *etkin yargılama sâiki* olduğu belirtilmiştir (Danıştay Başkanlığı, 2016:391).

Yargının etkinliğinin ve etkin yargılamanın sürekliliğinin sağlanması için gerekli bir diğer ölçüt, etkin teftişin sağlanmasıdır. Yalnızca kurum içi mutad teftişlerle yetinilmemeli; yanı sıra hizmet alıcıların şikâyetlerini özgürce yetkili merciiilere iletebildiği ve bu şikâyetlerin etkin şekilde değerlendirildiği bir mekanizma kurulmalıdır. Osmanlı padişahı, 1591 yılında deniz kenarındaki yazlık sarayına indiği zaman Galata reâyâsı kayıklarla karşısına gelip Galata Kadısı aleyhinde doğrudan şikâyetlerini dile getirmişler ve şikâyetleri haklı bulan Padişah Kadıyı azletmiştir (İnalçık, 2007:142). 1702 Yılında halka zulmeden Eyüboğlu unvanlı bir anarşistin üst düzey Devlet ricalince korunması karşısında ayaklanan halk, “*burada adalet icra olunmazsa nereye varalım*” diye bağışmışlar ve o esnada Adalet Köşkünde bulunup gürültüyü duyan Padişah işin aslını soruşturarak adı geçen kişiyi astırmıştır (Demir, 2010:13). Günümüz yargı sisteminde de yararlanıcıların memnuniyeti odaklı bir etkin teftiş sisteminin kurulması gerekmektedir.

1.4. Sayıştay Yargısının Etkinliği

Sayıştay yargısının etkinli, diğer yargı kollarının etkinliğinden farklı bir mecrada değerlendirilmelidir. Zira özünde bütçe hakkının doğasından kaynaklanan, kamu harcamalarını zapturapt altına alma sâiki bulunmaktadır (Sayıştay Başkanlığı, 2000:13). Bununla birlikte elbette diğer yargı kollarının

24/5/2000 günlü kararı, 16. Hukuk Dairesinin 9403/9395 sayılı 20/10/2003 günlü kararı, 21. Hukuk Dairesinin 4365/4653 sayılı 11/5/2004 günlü kararı, 15. Hukuk Dairesinin 1496/4892 sayılı 22/10/1992 günlü kararı, 13. Hukuk Dairesinin 3606/3635 sayılı 29/4/1993 günlü kararı, Hukuk Genel Kurulunun E:1983/1-2532 K:1983/813 sayılı 14/9/1983 günlü kararı vd.



etkinlik enstrümanlarından bağımsız bir değerlendirme yapmak mümkün değildir.

Jackson, Devlet içinde Yüksek Mahkeme adlı eserinde *“yargısal denetim idare organlarının tâbi bu oldukları tek kontrol çeşidi değildir; bunlar yıllık ödenekleri, bütçeleri bakımından Kongrenin eline bakmaktadırlar”* (1968:51) demek suretiyle bütçeleme mekanizmasının kamu idareleri üzerinde bir çeşit kontrol rolü üstlendiğini belirtmektedir. Söz konusu kontrol rolünü icra eden uzmanlık kurumunun adı ise dünyada ve Türkiye’de *“sayıştay”*dır. Sayıştayların sadece denetim mekanizmasına sahip olanlarına ofis tipi sayıştaylar denmektedir (Avcı, 2014:241) ve bunlar yargısal faaliyet gücüyle donatılmamıştır; Türkiye Sayıştayını ise yargı gücüne sahip (kurul tipi) sayıştaylardan olup bu yönüyle Jackson’ın bahsettiği yönetsel kontrol rolünü yargısal kontrol faaliyetiyle de perçinlemiştir.

Sayıştay yargısı, dar anlamda kamu zararını⁵, geniş anlamda kamu zararıyla birlikte hesap ve işlemleri kapsamaktadır (Yüce, 2016:166). Sayıştay yargısının adil yargılanma hakkı ve bu hakla organik bağı bulunan usûl ekonomisi ilkesi gibi mehazı Anayasa veya 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu olan temel muhakeme ilkelerine uygun şekilde icrası, etkin bir yargı faaliyetinin ön şartlarıdır (Çetin, 2018:531). Sayıştay yargısı açısından, ilamların infazının etkinliğinin artırılması ise söz konusu temel ilkeleri tamamlayan önemli bir etkinlik enstrümanıdır (İnan, 2016:88). İlamların infazının etkinliği, Sayıştay yargılama dairelerince verilen tazmin kararları sonucunda gerçekleştirilen tahsilatın miktar (TL) ve sayısal gerçekleşme oranının irdelenmesi ile ölçülebilir (Taytak, 2013:215). Sayıştay ilamlarının tazmin miktarı (TL) ve sayısal gerçekleşme oranının -resmî veriler paylaşılmasa da- % 5 dolayında olduğu değerlendirilmektedir ki bu da son derece düşük bir orandır.

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) 20 numaralı Saydamlık ve Hesap Verme Sorumluluğu adlı belgesinin 6 numaralı ilkesinde Türk Sayıştayını gibi yargı yetkisine sahip yüksek denetim kurumlarının misyonlarını en iyi şekilde yerine getirebilmeleri için etkinliklerini arttırmaları gerektiğine vurgu yapılmaktadır (Sayıştay Başkanlığı, 2017a:91). Anılan ilkenin etkinliğe ilişkin alt maddelerinde yargısal faaliyetlerin performansının değerlendirilmesinin ve

⁵ Kamu zararı, kamu görevlilerinin, mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır (Şişman, 2017:77).

bütçelerin nasıl kullandıklarının kamuoyu ile paylaşılmasının önemi belirtilmekte, geribildirimlerin tamamlayıcı rolüne işaret edilmektedir.

13 Kasım 2015 tarihli Yargı Yetkisine Sahip Yüksek Denetim Kurumları Forumu Paris Deklarasyonunun Hesap Verme Sorumluluğu başlıklı bölümünde:

“Yargı tipi yüksek denetim kurumlarının yetkileri, kamu kaynaklarını yönetenlerin daha etkin ve doğrudan hesap verebilirliği için güçlü bir temel teşkil eder. Bu yetkiler; kamu kaynaklarının uygun kullanımının sağlanması, görevi suiistimalin veya kötü yönetiminin önlenmesi ve öngörülmesi halinde kamu parasının geri alınması amacıyla denetimleri kuvvetlendirir. Bu yetkiler ve bunların etkin şekilde uygulanması, hile ve yolsuzlukla mücadeleye aktif katkıda bulunur.”

Denmektedir (Sünbül, 2014:120). Görüleceği üzere Sayıştay yargısının etkinliği, bireysel memnuniyetin ötesinde devletin bütçe dengesine, kamu harcamalarının verimliliğine ve yolsuzlukla mücadeleye temas eden makro boyutlara hâizdir.

2. SAYIŞTAY YARGISININ ETKİNLİĞİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

2.1. Genel Olarak

Sayıştay yargısının etkinliği, Sayıştayın denetim ve yargı işlevinde köklü değişiklikler meydana getiren ve 19/12/2010 tarihinde yürürlüğe giren 6085 sayılı Sayıştay Kanunundan sonraki döneme ilişkin olarak analiz edilmiştir. Bununla birlikte yeterli bir analiz yapmak için gereken sayısal verilerin, teknik imkânların artışına paralel şekilde son yıllarda tırmanış gösterdiği ve kamuoyu ile paylaşılan istatistiki sonuçların zamanla daha detaylı hâle geldiği görülmektedir. Kitaplaştırılan Sayışay Başkanlığı Bütçe Sunuş Konuşmaları ile İdare Faaliyet Raporları gibi birtakım kurumsal dokümanın söz konusu verilere ulaşmada kritik bir önemi bulunmaktadır. Kurumsal dokümanlar, her şeyden önce kurumun bizatihi kendisince ve titiz çalışmalar neticesinde hazırlanmış olması hasebiyle en değerli başvuru kaynaklarıdır.

Yanı sıra belirtmek gereken bir konu daha var ki Türkiye’de yargının etkinliği çok defalar merak ve inceleme konusu olmasına rağmen Sayıştay yargısının etkinliği şimdیه değin hep gözlerden kaçmış ve konu hakkında henüz akademik ya da başkaca bir çalışma yapılmamıştır. Bunun sebeplerinden



biri Sayıştay yargısının hukuk camiasında çok bilinmemesi, diğeri ise Sayıştay yargısının denetim faaliyeti ile bütüncül yapısından dolayı hukuk disiplininden ziyade kamu yönetimi disiplininin ilgisini çekmiş olmasıdır. Nitekim şimdiye değin Sayıştayın etkinliği ile ilgili literatürün hemen hemen tamamının yalnızca denetim fonksiyonuna odaklandığı görülmektedir. Sayıştay, sanıldığı gibi aksine dışı kapalı bir kurum değildir; velakin yargı kurumları arasında farkındalığı yetersiz olduğu için hak ettiği ilgiyi yeterince görememektedir.

Sayıştayın yargısının etkinliğini değerlendirmek için birtakım objektif ve makûl ölçütlere ihtiyaç bulunmaktadır. Bunlardan en önemlileri; etkin denetimin sağlanması, yargı faaliyeti yürüten birimlerin performansı ve iş süreci basamaklarının (yargılama faaliyeti aşamalarının) sayısıdır.

Kesinlikten sonra doksan gün içinde infazı gereken (Şahbenderoğlu, 2014:207) Sayıştay ilamlarının infazının nicel ve nitel gerçekleşme oranları da hiç şüphesiz önemli bir etkinlik ölçümü enstrümanıdır ancak konuya ilişkin yeterince resmî veri bulunmamaktadır.⁶ Konu hakkında önemli veriler sağlayacak olan ve 2019 yılı sonunda bazı pilot kamu idareleri nezdinde Sayıştay Başsavcılığınca uygulamaya konulan İlam Takip Sistemi Modülü henüz geliştirilme aşamasında olup gerçek mânâda hizmet sağlama ve veri işleme işlevi görememektedir.

2.2. Etkin Denetimin Sağlanması

Sayıştayın denetim faaliyeti, yargı faaliyetinin mütemmim cüzüdür. Öğretide bazıları Sayıştayın denetim faaliyetini (dış denetimi), Sayıştaya intikal eden hesapların denetçiler tarafından teslim alınmasından ilgili ilamların düzenlenmesine kadar geçen süreyi kapsadığını ileri sürse de bu yanlıştır (Örneğin: Akdoğan, 2019:402). Denetimler sonucunda yargılamaya esas raporlar hazırlandığında düzenlilik denetimi faaliyeti tamamlanmakta ve bu raporlar üzerinden sorumlular yargılanmaya başladığında yargılama faaliyetine geçilmiş olmaktadır.

Etkin bir yargılama için denetim ve yargılama faaliyetlerini birbirine karıştırmamak ama özellikle de denetim faaliyetinin yargılama faaliyetinin öncülü/

⁶ 2010'dan sonraki Sayıştay ilamlarının miktar ve sayı yönünden gerçekleşme oranlarının bildirilmesi için Sayıştay Başkanlığına 19/6/2019 tarihinde yapılan bilgi edinme başvurusuna verilen 26/7/2019 tarihli ve 53482910-622.03.E-1938951 sayılı cevabi yazıda "istenilen belgelerin tasnif dışı sayılamayacağından" bahisle talebin reddedildiği bildirilmiştir.

hazırlayıcısı olduğunu bilmek gerekmektedir.

Etkin bir Sayıştay denetimi için son yıllarda özel olarak üzerinde durulan konu, bilişim sistemlerinin en verimli şekilde kullanılmasıdır. Teknoloji ile barışık iş planlaması olmadan verimli ve etkin çalışma ortamı sağlanamaz (Çetin, 2014:52). Sayıştayda risk metodolojisini, denetim kaynaklarının planlanmasını, sorgu hazırlama modülünü, bilgi bankasını, sürekli denetim dosyasını, kalite kontrol ve izleme işlevlerini sağlayabilmek için İş Zekası Veri Analiz Sistemi (VERA), Denetim Yönetim Programı (SayCap) gibi denetimde yönetimi iyileştirmeye yönelik modüller uygulanmaktadır. Sayıştayda bilişim teknolojilerinden azami ölçüde yararlanmak suretiyle denetimi etkin kılmak için atılan başlıca adımlar şunlardır (Sayıştay Başkanlığı, 2019:10-12):

- Kamu idarelerince gönderilmesi gereken verilerin elektronik ortamda intikali,
- Risk analizine imkân tanıyacak şekilde verilerin niteliklerinin belirlenmesi,
- Denetimde standart olarak yapılması gereken analizlerin önceden tanımlanması ve yapılması,
- Muhasebe ve muhasebe dışı veriler üzerinden analiz yapılabilmesine yönelik denetim senaryolarının geliştirilmesi,
- Denetim yönetimine ve denetim süreçlerine katkıda bulunarak denetimde etkinlik ve kalitenin artırılması,
- Oluşturulan Veri Analiz Grubu ile e-Bordro sistemine bağlı kamu idarelerinin personel giderlerinin toplu analizinin sağlanması,
- Denetime tabi kamu idarelerinin muhasebe verilerinin web tabanlı geliştirilen sistem üzerinden alınması,
- Muhasebe verilerinin Veri Analiz Grubunca analiz edilerek denetim riski yüksek hesap alanların ve idarelerin tespit edilmesi.

Denetim faaliyetinde teknolojik imkânların kullanılmasıyla Sayıştay yargısına konu edilebilecek bulguların tespit edilebilirliği artmıştır. Bulgu tespiti sadece kişisel özveriye değil, teknik imkânların etkin kullanımına da bağlıdır. Etkin denetim kapsamında değerlendirilen bulgu istatistikleri son yıllarda kamuoyu



ile paylaşılmaya başlanmıştır. 2018 Yılında yürütülen düzenlilik ve performans denetimleri kapsamında kamu idarelerinde tespit edilmiş bulguların bütçe ve bulgu türleri itibarıyla sayıları aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Tablo 1: 2018 Yılı Düzenlilik Denetim Bulguları

Bulgu Türü	Adet
Mali Rapor ve Tabloları Etkileyen Hata	2.641
Mevzuata Aykırılığa İlişkin Hata	3.534
Mali Yönetim ve İç Kontrol Sistemine İlişkin Hata	956
Toplam	7.131

Kaynak: Sayıştay Başkanlığı 2020 Yılı TBMM Bütçe Sunuşu (Sayıştay Başkanlığı, 2019:5).

Bulguların, elde edildikleri kamu idarelerinin bütçe niteliğine göre tasnifi ise aşağıdaki tabloda verilmiştir.

Tablo 2: 2018 Yılı Denetim Bulgularının Bütçe ve Bulgu Türlerine Göre Tasnifi

Bulgu Türü	Adet
Genel Bütçeli İdareler	623
Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri	713
Özel Bütçeli İdareler	324
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	28
Mahalli İdareler	4.799
Sosyal Güvenlik Kurumları	76
Döner Sermaye İşletmeleri	233
Diğer İdareler	335
Toplam	7.131

Kaynak: Sayıştay Başkanlığı 2020 Yılı TBMM Bütçe Sunuşu

Toplamda erişilen 7.131 bulgu, 7.131 muhtemel sorgu maddesi ve potansiyel 7.131 yargı ilamı anlamına gelmektedir. Bulgular çoğaldıkça yargı konusu edilen kamu zararlarının tahsil imkânı artacak ve etkin bir Sayıştay yargısından beklenen gerçekleştirme hedeflerine daha çok yaklaşılacaktır.

Sayıştayda denetimi etkin kılabilmek için çeşitli paket programların hayata geçirilmesi, elektronik veritabanı kullanılması ve bilişim destek eğitimleri verilmesi gibi yönelimler ve bunların sonucunda bulgu tespitinde gelinen nokta

göz önünde tutulduğunda özellikle son yıllarda teknolojik imkânlardan en verimli düzeyde yararlandığı görülmektedir. Belirtmek gerekir ki bulguların niceliğinden ziyade niteliği önemlidir; nitelikli bulgulara erişmek için denetimlerde kullanılan parametrelerin bilişim modüllerine en iyi şekilde yansıtılması gerekmektedir. Bu dönüşümün teknolojik gelişmelere paralel bir seyir izleyeceği açıktır.

2.3. Yargı Faaliyeti Yürüten Birimlerin Performansı

Sayıştay, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığını denetlemekte, sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına neden olan aykırılıkları kesin hükme bağlamaktadır (Çolak, 2008:523). Düzenlilik denetimi neticesinde tespit edilen kamu zararına ilişkin uygunsuzlukların yer aldığı yargılamaya esas raporlar, hesap mahkemesi olan Sayıştay dairelerinde yargılanmaktadır. Dairelerin verdiği kararların kesin hüküm mercii Sayıştay Temyiz Kuruludur. Sayıştay Başsavcılığı da yargılama sürecine katılmaktadır.

Sayıştay yargısının hiç şüphesiz yasal ve yapısal birtakım sorunları bulunmaktadır ve bu sorunlar en çok Sayıştay içinde gündeme getirilerek giderilmeye çalışılmaktadır. Örneğin kurumun hazırladığı Yargılama Faaliyetlerinin Hızlandırılması ve Daha Etkin Hâle Getirilmesi İçin Yapılması Gereken İşlemler Hakkında Raporun 4. sayfasında:

“Hüküm dışı bırakılan işlemlerin takibi ve yaptırımı net olmadığından bilgi ve belgelerin toplanması çok uzun zaman almakta hatta bazen hiç mümkün olmamaktadır. Böyle bir gecikmede enflasyonist ortamda söz konusu işlemin takibini anlamsız hâle getirmekte, hatta sorumlular mükafatlandırılmış olunmakta, bu da yargılama faaliyetlerini olumsuz yönde etkilemektedir.”

Denmektedir (Taytak, 2013:198).

Sauvy, Büroklar ve Bürokrasi adlı eserinde halkın devletten haklı gerekçelerle etkin kamu hizmeti beklediğini belirtirken (1975:133) anılan eserinde bürokrasiye ilişkin sayısal verilerin yüksekliğini etkinlikten ziyade hantallık göstergesi kabul etmektedir (1975:44). Söz konusu tespiti, etkinlik yorumlarında genel bir uyarı olarak değerlendirmek gerekir. Bununla birlikte sayılar olmadan ölçümler, varsayımlar, programlar ve planlar yapmak mümkün olmadığı gibi etkinlik düzeyini yorumlamak da mümkün değildir.

Aşağıdaki tabloda, Sayıştay yargısının lokomotifi olan yargılama dairelerinin yargılamaya esas raporlarla ilgili son dokuz yıl zarfında, karara bağladığı ve önceki yıllardan devraldığı dosya sayıları gösterilmiştir.

Tablo 3: Dairelerdeki Yargılamaya Esas Rapor Sayıları

Yıl ⁷	Önceki Yıllardan Devreden Dosya Sayısı	Yıl İçinde Karara Bağlanan Dosya Sayısı	5237 sayılı Türk Ceza Kanununa Göre Suç Bulgusu	Sorgu Sayısı
2019	497	333	16	1.183
2018	357	253	9	1.146
2017	575	377	29	856
2016	850	495	5	1.482
2015	911	586	6	–
2014	845	489	13	–
2013	594	350	4	–
2012	–	2.123	30	–
2011	–	1.729	–	–

Bu tablo, 6085 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesini müteakip yargılamaya esas rapor sayısında artış olduğunu ama zaman içinde gerileme yaşandığını göstermektedir. Yargılamaya esas rapor sayısı, sorgu sayısı ile doğrudan ilintilidir. Ancak denetçilerin yargılamaya esas rapor tanzim ederken kullandıkları sorgular, bazen üyelerden yüksek puan almak gibi kriterleri karşılamak için de yüksek sayıda olabilmektedir. Nitekim sorgu sayısı ile gerek ilamı düzenlenen gerekse sonraki yıla devreden dosyaların sayıları arasında yakınlık ve doğrusallık görünmemektedir. Tabloda en önemli barem, yıl içinde hükme bağlanıp ilamı düzenlenen dosyaların sayısıdır. Sayıştayın denetim kapsamı sürekli genişlerken hükme bağlanan dosya sayısında genel bir düşüş gözleniyor olması, Sayıştay yargısının etkinliğinin düştüğü yönünde kanaat uyandırmaktadır.⁸

⁷ Sayıştay Başkanlığı, 2019:8; 2018:7; 2018:6; 2015b:6; 2014:7; 2013:4; 2012:5; 2011:3.

⁸ Varlık Fonunun kurulmasıyla birlikte Sayıştay denetiminden çıkan kamu idarelerinin çoğunluğunun kamu iktisadi teşebbüsü ve diğer kamu şirketleri oluşu ve bunlara ilişkin denetim sonuçlarının Sayıştay yargısına konu edilmeyip yalnızca TBMM'ye sunulduğu (Sayıştay Başkanlığı, 2015a:10) göz önünde tutulduğunda bazı kamu idarelerinin Varlık Fonuna devredilmesinin yargılamaya esas raporların sayısına etki etmediğini belirtmek gerekir. Ancak denetim kapsamı önemli ölçüde azalan Sayıştayın bundan sonraki denetim ve yargı faaliyetlerinin daha etkin olması beklenmektedir.

Aşağıdaki tabloda, ikinci derece yargı (temyiz) faaliyeti icra eden Sayıştay Temyiz Kurulunun 2010 sonrasındaki dosya yükü verileri listelemiştir.

Tablo 4: Temyiz Kurulu Dosya Sayıları⁹

Yıllar	Mevcut Dosya Sayısı	Hükme Bağlanan Dosya Sayısı	Derdest Kalan Dosya Sayısı
2019	3.552	1.303	2.249
2018	2.628	1.177	1.451
2017	2.489	851	1.638
2016	2.219	904	1.315
2015	2.641	1.425	1.216
2014	–	1.418	–
2013	–	1.899	–
2012	–	1.458	–
2011	–	964	–

Bu tablodadan Temyiz Kurulunun dosya yükünün kararsız bir artış eğiliminde olduğu; bununla birlikte hükme bağlanan dosya sayısı önemli ölçüde arttığına göre Sayıştay yargısının etkinliğinin de arttığı söylenebilecektir. Yine de yıllara göre dalgalı bir grafik ortaya çıkmaktadır. Bu dalgalanmanın, Sayıştayın kurum içi denetim ve yargı politikası gibi içsel ve genel politik konjonktür gibi dışsal faktörlerle ilgisi bulunmaktadır.

(5) Numaralı tabloda, yıllara göre, yargılama mekanizmasında –üçüncü göz benzeri- önemli bir rol üstlenen Başsavcılığın yargılamaya esas raporlara, esas raporların eki raporlara ve temyiz taleplerine ilişkin verdiği görüşler listelenmiştir.

Tablo 5: Başsavcılık Tarafından Verilen Görüş Sayıları¹⁰

Yıllar	Esas Rapor	Ek Rapor	Temyiz Talebi	Toplam
2019	90	157	1.851	2.098
2018	103	184	1.251	1.538
2017	78	198	1.379	1.655
2016	265	357	1.048	1.670

⁹ Veriler, (3) numaralı Tablo ile aynı kaynaklardan alınmıştır.

¹⁰ Veriler, (3) numaralı Tablo ile aynı kaynaklardan alınmıştır.



2015	265	357	1.345	1.967
2014	151	284	1.066	1.501
2013	80	298	698	1.076
2012	1.369	425	2.718	4.512

Kurumların esas kanunlarındaki köklü değişiklikler, birkaç yıl sürebilecek adaptasyonu gerekli kılmaktadır. Bu tablodan, 6085 sayılı Kanunun 19/12/2010 tarihinde yürürlüğe girmesiyle baştan tasarlanan yeni Sayıştay yargısının ancak 2013 yılında rayına oturmaya başladığı görülmektedir. Yine tablodan, görüş verilen esas rapor ve ek rapor sayıları göz önünde tutulduğunda Başsavcılığın performansında belirgin bir sıçrama olmadığı, yine dalgalı bir seyir izlendiği anlaşılmaktadır. Ancak bu tablo ile yargılama dairelerindeki dosya sayıları kıyaslandığında Başsavcılık biriminin faaliyetlerini etkin bir şekilde yürüttüğü söylenebilecektir.

Aşağıdaki (6) numaralı tabloda Rapor Değerlendirme Kurulu, Daireler Kurulu ve yargılama dairelerinin görüş verme faaliyeti çerçevesindeki performansları gösterilmiştir. (7) Numaralı tabloda ise Sayıştay Genel Kurulu'nun verdiği kararların sayısal verileri listelenmiştir. Sayıştay Genel Kurulu kararları yargısal nitelikte (Daireler ile Temyiz Kurulu arasındaki içtihat farkını gidermek amacıyla alınan içtihadı birleştirme kararı gibi) olabileceğinden yönetsel nitelikte (kurumun iç işleyişiyle ilgili kararlar gibi) de olabilmektedir. Bu verilerin değerlendirilmeye alınmasının sebebi; yargı birimlerinin görüş verme faaliyetinin sayı olarak neredeyse yargılama faaliyetine denk olduğunu, bir başka deyişle yargı birimlerinin yargılama faaliyetine harcadığı zaman kadar görüş verme faaliyetine de zaman harcadığını göstermesidir.

Tablo 6: Yargı Birimlerinin Görüş Bildirme Sayıları¹¹

Yıllar	Rapor Değerlendirme Kurulu²	Daireler Kurulu³	Daireler⁴
2019	505	155	432
2018	491	135	416
2017	420	135	345
2016	620	284	545

¹¹ Veriler, (3) numaralı Tablo ile aynı kaynaklardan alınmıştır.

2015	558	284	–
2014	497	124	–
2013	244	99	146
2012	98	138	–
2011	98	106	–

Tablo 7: Sayıştay Genel Kurulunun Verdiği Karar Sayısı¹²

Yıllar	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Karar Sayısı	–	113	25	2	27	27	15	13	21

İdari görüş verme ve idari karar alma faaliyeti her ne kadar yargılama faaliyeti değilse de söz konusu işlemleri yapan birimler ve kişiler (üyeler) esas itibarıyla yargılama faaliyeti yürüten birimler ve kişiler olduğu için (6) ve (7) numaralı tablolarda belirtilen veriler önemlidir. Bu tablolardan, esas görevi yargı olan birim ve kişilerin idari işlere de bakmaları nedeniyle performanslarında ve dolayısıyla etkinliklerinde düşme olduğu sonucu çıkarılabilecektir. Gerçekten de söz konusu rakamlar, yargı faaliyetiyle görevli birim ve kişilerin zamanlarının ve eforlarının önemli bir kısmını idari görüş verme ve idari karar almaya harcadığını göstermektedir.

2.4. Yargısal İş Süreci Basamaklarının Sayısı

Onaylı iş süreçleri, tanımı yapılmış bir işin hangi niteliklere sahip personel tarafından, hangi iç ve dış paydaşların katkısıyla nasıl yapılacağını ve ne sürede tamamlanacağını gösterir. İş süreçlerini basamaklar hâlinde belirleyip yazılı hale getirmek ve personelle paylaşmak, 5018 sayılı Kanun'un 55. maddesinde işaret olunan temel iç kontrol faaliyetlerinden biridir. Sayıştay iş süreçleri, yargı, denetim ve yönetim olmak üzere üç ana başlıkta oluşturulmuştur ve Başkanlık Makamının 19/1/2017 tarihli oluruyla onaylanarak personele duyurulmuştur. Esas gâyesi hizmetin aksamadan sürekliliğini sağlamak olan ve her biri ayrı birer işlem ya da eylem olan iş süreci basamakları, bir işin yapısal özelliklerini ve bu arada ne kadar karmaşık olduğunu göstermesi yönünden son derece önemli bir başvuru kaynağıdır.

¹² Veriler, (3) numaralı Tablo ile aynı kaynaklardan alınmıştır.



Sayıştayın yargılama faaliyetine ilişkin iş süreçleri, süreci yürütmekle görevli birimler ve her bir sürecin kaç basamaktan oluştuğu, Başkanlıkça tespit edilmiş, onaylanmış ve duyurulmuş iş süreçlerinden yola çıkılarak aşağıdaki tabloda listelenmiştir.

Tablo 8: Yargılamaya İlişkin İş Süreçleri ve Basamak Sayıları

Sıra	Süreç Adı	Görevli Birim	Süreç Basamak Sayısı
1	İçtihadin Birleştirilmesi Kararların Birleştirilmesi	Genel Kurul	48
2	Genel Uygunluk Bildirimnin Görüşülmesi	Genel Kurul	36
3	Daha Önce Temyiz Talebinde Bulunmamış / Süresi Aşılmış Karar Düzeltmesi Başvurusu	Temyiz Kurulu	40
4	6085 Sayılı Kanun Uyarınca Süresi İçerisinde ve Daha Önce Temyiz Başvurusunda Bulunmuş İlgililerce Yapılan Karar Düzeltmesi Başvurusunun Neticelendirilmesi	Temyiz Kurulu	81
5	6085 Sayılı Kanun Uyarınca Süresi İçerisinde Yetkili Sorumlusunca Yapılan Temyiz Başvurusunun Neticelendirilmesi	Temyiz Kurulu	72
6	Yetkisiz / Süresi Aşılmış Temyiz Başvurusunun Neticelendirilmesi	Temyiz Kurulu	36
7	Tavzih Başvurusunun Neticelendirilmesi	Temyiz Kurulu	35
8	Yıllık Denetim Raporlarına Görüş Bildirilmesi	Rapor Değerlendirme Kurulu	39
9	Denetim Raporlarına Görüş Bildirilmesi	Daireler	41
10	Suç Teşkil Eden Fiille İlgili Müzekkerenin Görüşülmesi	Daireler	21
11	Tavzih veya Düzeltme İstemlerinin Karara Bağlanması	Daireler	59

12	Yargılamanın İadesi İstemli Dilekçe veya Temyiz Kurulu Kararı Üzerine Düzenlenen Yargılamaya Esas Ek Raporların Hükme Bağlanması	Daireler	78
13	Yargılama Esas Raporun Dairelerde Yargılanma Süreci	Daireler	55
14	Dairece Resen Karar Verilen Yargılamanın İadesi	Daireler	35
15	İçtihadın Birleştirilmesi / İdari Nitelikteki Kararların Birleştirilmesi Hakkında Görüş Bildirilmesi	Daireler	20
16	Mülga Saklak Yönetmeliği Uyarınca Belge Asıllarının İlgili Kurumlara Gönderilmesi	Daireler	19
17	6085 Sayılı Kanun Uyarınca Yetkili Mercilerce İstenen Belgelerin Gönderilmesi ve Teslim Alınması	Daireler	29
18	Daire Kararlarının Tasnif Edilmesi	Daireler	13
19	Düzenlilik Denetimi Uygulaması	Denetim Grupları	27
20	Sayıştay Denetim Raporunun Hazırlanması	Denetim Grupları	30
21	Yargılamaya Esas Raporun Hazırlanması	Denetim Grupları	19
22	Denetçi Temyiz Talebinin Değerlendirilmesi Süreci	Başsavcılık	8
23	Yargılamaya Esas Rapor / Ek Raporlar Hakkında Başsavcılık Görüşünün Bildirilmesi	Başsavcılık	15
24	Daire Başkanlığının Kamu Davası Açılması Kararı ve Gerekçeli Eklerinin İlgili Merciyeye Gönderilmesi	Başsavcılık	7
25	İlgililerin Temyiz Taleplerinin Karşlanması	Başsavcılık	25



26	İlgililerin Karar Düzeltilmesi Taleplerinin Karşlanması	Başsavcılık	23
27	Hakkında Suç Duyurusunda Bulunulan Sorumluların ve Diğer İlgililerin Durumlarının İzlenmesi	Başsavcılık	12
28	6085 Sayılı Kanununun 9. Maddesi Yapımlarının Uygulanmasına İlişkin Yazışma	Başsavcılık	15
29	Başsavcılığın Doğrudan Temyiz Talebinde Bulunmasına İlişkin Yazışma	Başsavcılık	17
30	Başsavcılığın Doğrudan Karar Düzeltilmesi Talebinde Bulunmasına İlişkin Yazışma	Başsavcılık	17
31	Sayıştay İlamlarının İzlenmesi	Başsavcılık	21
32	Daire Kararı Üzerine Denetçinin Ek Rapor / Mütalaa Düzenlemesine İlişkin Yazışma	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	43
33	Grup Başkanlığınca Düzenlenen Sorgu Evrakları İçin Tebliğ Alındısı Düzenlenmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	10
34	İade Edilen Sorgu Tebligatlarının İlgilisine Yeniden Gönderilmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	11
35	Sorgu Cevaplarının Denetçisine Gönderilmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	8
36	Sorgunun İlanen Tebligatı	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	31
37	Sorgu Tebliğ Alındılarının Kaydı ve Denetçisine Gönderilmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	8

38	Vefat Nedeniyle Tebliğ Edilemeyen Sorguların Denetçisine Gönderilmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	7
39	Yargılamaya Esas veya Ek Raporun Dairesine Gönderilmesi	Genel Yazı İşleri Müdürlüğü	5
40	Dairelerce Düzenlenen İlamların Sorumlulara ve İlgili Kurumlara Tebliği	İlam Müdürlüğü	38
41	Vefat Eden Sorumlunun Kanuni Varislerine İlamın Tebliği	İlam Müdürlüğü	17
42	Naklen Başka Kuruma Giden Sorumluya İlamın Tebliği	İlam Müdürlüğü	17
43	Kurumundan Emekli Olan Sorumluya İlam Tebliği	İlam Müdürlüğü	18
44	Vefat, İstifa, Emeklilik vb Sebeplerle Adresi Tesbit Edilemeyen (Meçhul Olan) Sorumlular İçin İlanen Tebliğ	İlam Müdürlüğü	28
45	İlamın Tahsilatına İlişkin Sorumludan Dilekçe Ekinde Gelen Tahsilat Makbuzları ve Kanıtlayıcı Belgelerini İlgili Karar Dairesine Havalesi	İlam Müdürlüğü	10
46	Sorumludan Gelen Yargılamanın İadesi Talebinin İlgili Karar Dairesine Havalesi	İlam Müdürlüğü	10
47	Sorumlu Tarafından Gönderilen Temyiz Talebi Dilekçesi ve Eklerinin Temyiz Kuruluna Havalesi	İlam Müdürlüğü	10
48	Sorumludan Gelen Karar Düzeltme Talebine İlişkin Dilekçe ve Eklerinin Temyiz Kuruluna Havalesi	İlam Müdürlüğü	10
49	Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerine Ait Kesinleşen İlam Bilgilerinin İlgili Kurum ve Birimlere Gönderilmesi	İlam Müdürlüğü	33



50	30 Yılıni Doldurmuş İlamların Devlet Arşivleri Genel Müdürlüğüne Gönderilmesi	İlam Müdürlüğü	13
51	Mahkemelerce İstenilen İlamların Gönderilmesi	İlam Müdürlüğü	14

Yukarıdaki tablodan görüldüğü üzere Başsavcılığın iş akış basamakları, diğer yargı birimlerine göre oldukça az sayıdadır. Başsavcılığın personel sayısı yönünden küçük birim olması ve Sayıştay yargısındaki rolünün adli değil fer'î görülmesi nedeniyle işlerin yeknesak, çabuk ve sade şekilde yürüyor olması, söz konusu basamak azlığının gerekçesi olarak düşünülmektedir.

Asli yargı birimi olan yargılama dairelerinde iş yükünün çok olmasının nedeni, süreçlerde çok fazla sayıda ve farklı çeşitte mensubun yer alması ve bununla birlikte kurum içi çok fazla yazışma yapılmasıdır. Bu yazışmalar elektronik ortamda olsa bile görülmeye, paraflanma, imzalanma ve onaylanma aşamaları düşünüldüğünde yine bir hayli zaman almaktadır.

İşlem basamak sayısına yansıyan söz konusu yoğunluk giderildiğinde Sayıştay yargısının daha etkin işleyeceği kuşkusuzdur.

Yanı sıra belirtmek gerekir ki “çabuk yargılama” bileşeni bağlamında usûl ekonomisi ilkesine riayetden yargı görevi üstlenen mensupların çabuk iş görmesi, dosyaları hızlı sonuçlandırmak için gayret sarfetmesi anlaşılmalıdır. “Hızlı yargılama” diye bir yargılama çeşidi yoktur; bu tabir hukuk tekniğine aykırıdır. Çabuk yargılama bileşeni bağlamında usûl ekonomisine uygunlukla anlatılmak istenen, işlem basamağı sayısının az olması, dava safahatının kısa ve sade olması, dosya ve evrakların gereksiz ve sebepsiz yere beklememesi anlaşılmalıdır. Yargıda *acelecilğe* yer yoktur; ancak pratiklik, önemli dosyaları öne almak (evleviyet), seri çalışma usûlü (ivedilik) gibi tatbiki tedbirler işçabı olarak her zaman alınabilmektedir. Söz konusu tedbirler, Sayıştay yargısı için de geçerlidir.

SONUÇ

Sayıştayın misyonu, her ne kadar resmiyette böylesine öz bir ifadeyle tarif edilmemiş olsa da, bütçe hakkını gerçekleştirme. Konu, Sayıştay yargısının etkinliği olunca, evvelimde anlaşılması gereken devlet bütçesinin hakkıyla kullanılıp kullanılmadığının yargısal yolla denetimidir.

Bürokraside rol alan bürokratların işlem ve eylemlerinin normatif hukuka uygunluğunu inceleyerek devlet otoritesi karşısında hem yönetilenlerin hem de vatandaşların haklarını korumak cihetinden yargısal denetim özel önem arz etmektedir. Yönetimsel denetimden çok farklı bir alan olan yargısal denetim; doğrudan adalet mekanizmasının işlerliği ile bağlantılıdır. Zira yargısal denetim; hukuk devleti düzeninin ve bir hukuk devletinin olmazsa olmazı niteliğindeki hukuki güvenlik ilkesinin kökenini, çerçevesini, gücünü, etkisini, neticesini ve hatta ruhunu ifade etmektedir.

Sayıştay yargısı da bir yargısal denetim enstrümanıdır. Tasnif yönünden kamu hukuku dalı olan Sayıştay yargısı, nitelik olarak idari yargıya benzemektedir; çünkü taraflardan biri daima idare bütçelerinin doğru harcanıp harcanmadığını denetleyen devlet, diğeri ise bütçeyi doğru harcıyıp harcamadığı denetlenen sorumlulardır. Yine de Sayıştay yargısının diğeri hiçbir hukuk muhakemesi dalıyla tam olarak benzeştiği ileri sürülemez. Bu yüzden Sayıştay yargısı, kendine özgü (*sui generis*) bir yargı branşı addolunmaktadır.

Sayıştay yargısının *sui generis* özelliği, hesap mahkemesi olarak adlandırılan Sayıştay yargılama dairelerinin muhakeme usûl ve esaslarının Sayıştaya özgü olmasından kaynaklanmaktadır. Sayıştay Dairelerinin Çalışma Usul ve Esaslarının “Daireler” başlıklı 4. maddesinde:

“Bir başkan ile altı üyeden oluşan daireler birer hesap mahkemesidir. Daireler; hesap mahkemesi olarak sorumluların hesap ve işlemlerine ilişkin düzenlenen yargılamaya esas raporlarda yer alan kamu zararına ilişkin hususları hükme bağlar. Bu hükümler dışında, gerekli görülen hususların ilgili mercilere bildirilmesine karar verebilir.”

Denmektedir. Sadece kamu zararı konusu çerçevesinde sorumluları bağlayıcı tazmin (ya da beraat) kararı almak, kendine özgü bir hukuk alanı olmak için yeterlidir. Ancak bu durum kamuoyunda hatta yüksek mahkemeler nezdinde tartışma konusu olmuştur. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, Sayıştayın bir yargı kuruluşu değil idari kurum olduğu yönünde kanaat belirtmiştir.¹³ Ancak bu kararlar kamuoyunda tartışmalar artmış ve nihayet Anayasa Mahkemesi, Sayıştayın bir mahkeme sayılıp sayılmayacağını mercek altına almış ve Sayıştayın, sorumluların

¹³ 29/6/2011 günlü E:2011/4-206 K:2011/461 sayılı karar (Hepaksaz ve İpek, 2018:937).



hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamasının yargısal bir faaliyet olduğunu vurgulayarak Sayıştay daireleri, Temyiz Kurulu ve Genel Kurulunun birer mahkeme olduğunun altını çizmiştir.¹⁴

Sayıştay yargısının niteliği veçesiyle yüksek mahkeme düzeyinde tartışmalara konu olduğu göz önünde tutulduğunda Sayıştay yargısının etkinliğinin de kendine özgü parametre, yaklaşım ve tartışmaları muhakkak olacaktır.

Sayıştayda köklü bir denetim kültürü bulunmaktadır ve çalışmada da belirtildiği üzere etkin denetim, etkin Sayıştay yargısının mütemmim cüzüdür. Ancak Sayıştay yargısının köklü bir kültüre sahip olduğundan bahsetmek güçtür. Bunun başlıca nedeni Sayıştayın Divan-ı Muhasebat adıyla faaliyete geçtiği 1862'den bu yana her bir Anayasa'da farklı misyon ve nitelendirmelerle ele alınmış olmasıdır. Yukarıda bahsedilen ve bir yıl arayla Yargıtay Hukuk Genel Kurulu ve Anayasa Mahkemesi arasında alınan zıt kararlar da tarihten gelen tartışmaların bir uzantısıdır ve Anayasa Mahkemesi kararının şimdilik birtakım tereddütleri giderdiği görülse de yeni bir yasama icraatıyla her an yeni bir tartışma çıkması da olası görünmektedir. Bu minvalde etkin bir Sayıştay yargısı için söylenmesi gereken, öncelikle Sayıştayda yargı kültürünü güçlendirmektir.

Sayıştayda yargı kültürünü güçlendirmek için yargılama dairelerinin nitelik yönüyle muadili olan Danıştay veya Yargıtay daireleri gibi çalışması elzemdir. Sorun şu ki Sayıştay dairelerinin yargılamaya esas raporları hükme bağladığı ve birinci derece yargılama aşaması sayılan faaliyeti, muadili olan hiçbir yargılama örneğine benzememekte, dahası eleştirileri de haklı çıkarırcasına gerçek bir yargılama faaliyetine benzememektedir. İlk incelemenin yapıldığı, delillerin irdelendiği, dilekçe teatisinin yapıldığı, sorumlu tarafların itiraz ve def'ilerini sunabildiği ve bunu duruşmada avukatlarıyla dile getirebildiği standart bir yargılama ortamı sağlanmalıdır. Denetçilerin hazırladığı raporlar üzerinden yürütülen ilk derece yargılama, söz konusu raporları bir iddianameye benzetmekte, hatta Sayıştayın kendisi de bu raporları bir çeşit iddianame olarak görmektedir (Aksoy vd., 2018/1; Coşkun vd., 2015:161). Oysaki hukukumuzda iddianame müessesesi münhasıran ceza muhakemesine özgü olup müştekilerin ifade vermektan başka bu iddianamelerin şekillenmesinde dahil bulunmamaktadır. Raporları hazırlayan

¹⁴ 27/12/2012 günlü E:2012/102 K:2012/2017 sayılı karar (Resmi Gazete, Tarih: 2/4/2013 Sayı: 28606 mükerrer).

denetçileri savcı yerine koyan bu yaklaşım kanaatimizce doğru değildir. Sayıştay kendi yargısal müesseselerini kurmalı ve güçlendirmelidir. Yanı sıra etkin bir Sayıştay yargısı için muhakeme aşamalarının daha belirgin ve tanımlanmış olması, yargısal iş süreçlerinin de daha sade, kısa ve pratik tasarlanması gereklidir. Zira Sayıştayda yargı kültürünün yerleşmemiş olması nedeniyle muhakeme aşamaları ve iş süreçleri de dışarıdan biri için kolaylıkla çözülemez mahiyettedir.

Öte yandan Başsavcılık ile yargılama daireleri arasındaki işbölümü ve savcıların yargılamaya katkısının içeriği ve etkisi nazariyede belirli olsa da tatbikatta duraksamalara neden olmaktadır. Hazine ve Maliye Bakanlığı'nda bürokrat iken seçilerek Sayıştaya atanan ve ilk kez yargısal bir faaliyetin içinde yer alan savcılar, 6085 sayılı Kanununun 10. maddesine göre meslek mensubu bile sayılmamakta, ayrı bir sınıf kabul edilmektedir.

Sayıştay yargısının etkinliğini değerlendirmede bir diğer önemli ölçüt ise hiç şüphesiz iş yükünün durumu ve dava dosyalarının neticelenme süresidir. Danıştay dairelerinin iş yükü ve dava neticelendirme performansı ile Sayıştay dairelerinin iş yükü ve dava neticelendirme performansı karşılaştırıldığında çarpıcı sonuçlar çıkmaktadır.

Danıştay Başkanlığının 2018 yılı İdare Faaliyet Raporunda geçen verilere göre yıl içinde Danıştayın 15 dairesinde toplam 127.265 dava neticelendirilip hükme bağlanırken 2019 yılına 158.939 dava devretmiştir. Bir başka deyişle 2018 yılında Danıştayda daire başına neticelendirilen dosya sayısı ortalama 8.434 iken daire başına devreden dosya sayısı ortalama 10.595'tir ve yıl içinde neticelenen dosyaların sayısı toplam dosya sayısının % 44'üdür.

Sayıştay Başkanlığının 2018 yılı İdare Faaliyet Raporunda geçen verilere göre ise yıl içinde Sayıştayın 8 dairesinde toplam 366 dava dosyası neticelendirilip hükme bağlanmış (ilamı düzenlenmiş) olup devreden dava dosyası sayısı toplam 314'tür. Bir başka deyişle 2018 yılında Sayıştayda daire başına neticelendirilen dosya sayısı ortalama 54 iken 2019 yılına devreden dosya sayısı daire başına ortalama 39'dur ve yıl içinde neticelenen dosyaların sayısı toplam dosya sayısının % 53'üdür.

Yüzde karşılaştırmaları yönünden Sayıştay daha etkinmiş gibi görünse de Sayıştayda bir dairenin bir yılda sonuca bağladığı ortalama dosya sayısı 54 iken

Danıştayda ise bu sayı 8.434'dür. Üstelik Danıştay dairelerindeki üye sayısı ile Sayıştay dairelerindeki üye sayısı birbirine denktir. Aradaki büyük fark ve diğer birtakım veriler dikkate alındığında Sayıştay yargılamasının etkinlik yönünden bazı sorunlar yaşadığı ve arzulanan seviyede olmadığı açıktır.

Her ne kadar fikir veriyor olsa da sayısal veriler üzerinden sağlıklı bir kıyaslama yapmak mümkün değildir. Nitekim Danıştayda karar düzeltme yolunun temyiz kararlarını kesinleştirmeye yönelik bir formaliteye dönüşmüş olması, tetkik hâkimliği müessesesinin yerleşikliği ve etkinliği, aynı veya benzer konularda dava dosyalarının çokluğu; buna karşın Sayıştayda yargılamaya esas raporlar içinde çok sayıda sorgu maddesinin yer alması ve her birinin hususen görüşülüp karara bağlanması, yargılamaya esas raporların çoğu zaman teknik bilgiler ve detaylarla dolu olması gibi noktalar dikkate alındığında sayısal karşılaştırmaların yetersiz kaldığı anlaşılacaktır.

Gerçek bir etkinlik değerlendirmesi ve kıyası için en belirleyici ölçüt, hizmet alıcıların memnuniyet düzeyi olmalıdır. Ancak bu da Sayıştay yönünden değerlendirilmeye elverişli bir kriter görünmemektedir. Çünkü Sayıştayın "bütçe hakkının hesabını sormayı" konu alan yargılamasında hizmet alıcılar belirli kimseler değil tüm vatandaşlardır. Ne var ki kamuoyunda –hatta hukukçular nezdinde- Sayıştayın görevi, işlevi, denetiminin mahiyeti, sorumluların infazının boyutu ve infaz oranı ile ilgili yeterli bir farkındalık sağlanamamıştır. Bu sebeple Sayıştayın yargısının etkinliği için evvelemerde kamuoyunun Sayıştayı yeterli düzeyde tanıması sağlanmalıdır.

KAYNAKÇA

Adalet Bakanlığı (2010). *Avrupa Yargı Sistemleri, Avrupa Adaletin Etkililiği Komisyonu (CEPEJ) Çalışmaları*, No 12, Ankara: Kurum Yayını.

Akdoğan, A. (2019). *Kamu Maliyesi* (20. Baskı), Ankara: Gazi Kitabevi.

Aksoy, M., Geçgel, B., Öz, Y. (2018). *Sayıştay Hesap Yargısı*, Ankara: Sayıştay Başkanlığı Yayınları.

Avci, M. A. (2014). *Çağdaş Yüksek Denetim ve Etkin Türk Sayıştayı*, Ankara: Yetkin Yayınları.

Aydın, S., Çaşkurlu, E. (2013). *Kamu Maliyesi*, Ankara: Gazi Kitabevi.

Coşkun, A., Mutluer, M. K., Öner, E. (2015). *Sayıştay Hukuku*, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Çetin, İ. (2010). “Yargılama Faaliyetinde Etkinlik Arayışları: Medeni Usûl Hukukunda Usûl Ekonomisi İlkesi”, *Sayıştay Dergisi*, S:78, ss. 81-109.

Çetin, İ. (2014), “Teknolojinin İstihdama ve İş Hukukuna Etkisi”, *Sayıştay Dergisi*, S:95, ss. 49-75.

Çetin, İ. (2018). “Kamu Mali Yönetiminde 3E Kuralı”, *Türk İdare Dergisi*, S:487, ss. 517-552.

Çolak, H. B. (2008). *Konu Anlatımlı 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*, Ankara: Kendi Yayını.

Danıştay Başkanlığı (2015). “Onaltıncı Daire Usûl Kararları”, *Danıştay Dergisi*, S:140, ss. 388-393.

Demir, A. (2010). *Medeni Yargılama Hukuku - Osmanlı Mahkemesi*, İstanbul: Yitik Hazine Yayınları.

Eroğlu, H. T. (2015). “Türkiye’de Kamu Politikası Oluşturulmasında Uluslararası Aktörlerin Rolü”, *Kamu Politikası – Kuram ve Politika*, M. Yıldız ve M. Z. Sobacı (Editörler), Ankara: Adres Yayınları, ss. 148-165.

Hepaksaz, E., Şahin İpek, E. A. (2018). “Kamu Zararının Tespiti ve Tahsili Sürecinde Ortaya Çıkan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, C:32 S:4, ss. 921-940.

İnalçık, H. (2007). “Osmanlı Hukuk Sisteminde Adaletin Üstünlüğü”, *Adalet Kitabı*, B. Arı ve S. Aslantaş (Editörler), Ankara: Adalet Bakanlığı Yayınları.

Jackson, R. H. (1968). *Devlet İçinde Yüksek Mahkeme* (Çev: Tuncer Karamustafaoğlu), İstanbul: Kişisel Kitaplar Yayınları.

Maliye Bakanlığı (2004). *Ulusal ve Uluslararası Çalışmalar Işığında Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*, Ankara: Kurum Yayını.

Mandaloğlu, M. (2013). “Eski Türklerde Sanayi, Ticaret ve Maliyenin Ekonomik Açından Değerlendirilmesi”, *İnsan ve Toplum Bilimleri Araştırma Dergisi*, C:2, S:2, ss. 129-150.

Ögel, B. (2017). *Türklerde Devlet Anlayışı*, Ankara: Ötüken Yayınları.



Öztaş, N. (2017). *Yönetim: Örgüt ve Yönetim Kuramları* (5. Baskı), Antalya: Otorite Yayınları.

Parlak, N. (2016). “Bidayeten Zimmettarlıktan Kusurlu Sorumluluğa Hesap Yargısı”, *Sayıştay Dergisi*, S:103 (Ekim-Aralık), ss. 1-20.

Polat, K. (2019). “Yeni Kamu Hizmeti ve Bürokrasi”, *Bürokrasi* (Editör: Nail Öztaş), Ankara: Nobel Yayınevi, ss. 331-352.

Greve, B. (2014). *Historical Dictionary of the Welfare State*, Third Edition, Maryland: Rowman & Littlefield Publishing.

Sauvy, A. (1975). *Bürolar ve Bürokrasi* (Çev. Yıldızhan Yayla), Ankara: Gelişim Yayınları.

Saygılıoğlu, N., Arı, S. (2002). *Etkin Devlet – Kurumsal Bir Tasarı ve Politika Önerisi*, İstanbul: Sabancı Üniversitesi Yayınları.

Sayıştay Başkanlığı (2000), *Kamu Harcamalarında Etkinlik ve Parlamenter Denetim*, Ankara: Kurum Yayını.

Sünbül, Y. (2014). “Yargı Tipi Sayıştaylar Forumu 1. Toplantısı”, *Sayıştay Dergisi*, S:95, ss. 117-121.

Şahbenderoğlu, V. (2014). *Gereğçeli ve Açıklamalı 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu*, Ankara: Bekad Yayınları.

Şişman, G. (2017). *Sayıştay Yargısında Vergi Alacağı Açısından Kamu Zararı*, Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Taytak, M. (2013). *Kamu Giderlerinde Yargı Denetiminin Etkinliği*, Ankara: Savaş Yayınevi.

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2013 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2012).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2014 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2013).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2015 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Kur Ankara: Kurum Yayını (2014).

Sayıştay Yargısında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Ankara: Kurum Yayını (2015a).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2016 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2015b).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2017 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2016).

Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), Ankara: Kurum Yayını (2017a).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2018 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2017b).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2019 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2018).

TBMM Bütçe Sunuş Konuşması Kitapçığı (2020 Yılı Bütçe Görüşmeleri), Ankara: Kurum Yayını (2019).

Terzi, M. A. (2015). *Türk Devlet Geleneğinde Bürokrasi*, Ankara: Bilge Kültür Sanat Yayıncılık.

Yüce, M. (2016). *Mali Yargılama Hukuku* (2. Baskı), Bursa: Ekin Yayınevi.

