[H]KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİK VE PARLAMENTER DENETİM

Yrd. Doç. Dr. Mine UZUN ÇAM*

Öz

Kamusal ihtiyaçların en az maliyet ve en yüksek çıktıyla gerçekleştirilmesi hedefi, kamu harcamalarında etkinlik arayışlarını beraberinde getirmiş; bu çerçevede, kamu malî yönetiminde köklü değişiklikler yapan Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Sayıştay Kanunu yürürlüğe girmiştir. Yapılan yasal düzenlemeler, kamu kaynaklarının ekonomik, verimli ve etkin kullanımının sağlanması amacıyla denetim kavramına da farklı boyutlar getirmiştir. Bu çalışmada, halkın temsilcilerinden oluşan ve halk adına bütçe hakkını kullanan Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin kamu harcamalarını denetleme yetkisi ve günümüzde bu yetkinin işlevselliği incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler

Kamu harcamaları, etkinlik, parlamenter denetim, yüksek denetim, bütçe hakkı

H Hakem incelemesinden geçmiştir.

* Manisa Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı Öğretim Üyesi (e-posta: mine.uzuncam@cbu.edu.tr) (Makale Gönderim Tarihleri: 02.03.2017-02.03.2017/Makale Kabul Tarihleri: 24.04.2017-24.04.2017)

THE EFFICIENCY OF PUBLIC EXPENDITURES AND PARLIAMENTARY CONTROL

Abstract

The target of satisfying public demands with the minimum cost and the maximum output is accompanied with the way of searching efficiency of the public expenditures and within this framework The Code Of Public Financial Audit and Control and The Law of The Court of Accounts that make fundamental changes in the financial management have came into effect. These legal regulations have brought a different dimension to the concept of auditing in order to provide economic, efficient and productive usage of public sources. In this article, the authority of auditing public expenditures of The Grand National Assembly of Turkey which is composed of public representatives and has the right of budget on behalf of the public and the functionality of this authority is examined.

Keywords

Public expenditures, efficiency, parliamentary control, supreme audit, the power of the purse

GİRİŞ

Etkinlik ve denetim arasındaki sıkı ilişki, kamu kaynaklarının kullanılması sürecinde göz ardı edilmemesi gereken bir gerçek olarak karşımıza çıkmaktadır. Çağdaş demokratik bütün ülkelerde kaynakların daha verimli, etkin ve ekonomik kullanılması çabalarında, kaynakları kullanma yetkisi verilenlerin sıkı bir şekilde denetimi en önemli unsur olarak değerlendirilmektedir[1]. Ülkemizde de kamu malî yönetimini yeniden yapılandırma çalışmaları on yılı aşkın bir süredir devam etmekte, bu süreçte 5018 sayılı *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu* ile 6085 sayılı *Sayıştay Kanunu* başta olmak üzere önemli değişikliklerin yapıldığı gözlenmektedir. Bu olumlu gelişmelere rağmen, kamu harcamalarının parlamento tarafından gereken ölçüde denetlenememesi, bir yandan *Türkiye Büyük Millet Meclisi*nin denetim mekanizmasındaki eksikliklerin, diğer yandan da parlamenter sistemin günümüzdeki uygulanma şeklinin tartışılmasına neden olmaktadır.

Bu çalışmada öncelikle etkinlik ve kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik kullanılmasının sağlanmasında denetimin önemi incelenmiştir. İkinci bölümde, parlamento adına denetim yapma yetkisini elinde bulunduran *Sayıştay*ın denetim yetkisi ve hazırlanan *Sayıştay* raporları ele alınmıştır. Son bölümde ise, günümüze kadar önemli ölçüde değişen parlamenter denetim ile parlamentolar aleyhine yaşanan bu değişimin sebepleri, *Türkiye Büyük Millet Meclisi*nin kesin hesap kanunu ve *Sayıştay* raporlarını değerlendir(eme)me süreci ve çözüm önerilerine yer verilmiştir.

I. KAMU HARCAMALARINDA ETKİNLİK VE DENETİM

Etkinlik, bir amacı gerçekleştirmek için yapılan faaliyetler sonucunda elde edilen çıktıların değeridir[2]. Amacın gerçekleştirilmesinde maliyet ne kadar az ve buna karşılık elde edilen çıktı ne kadar fazlaysa etkinlik o oranda yüksek olacaktır. Sınırlı kaynaklarla ihtiyaçların karşılanması zorunluluğu, özel ekonomiler kadar devletin de etkinlik arayışlarını arttırmış ve kamusal

---

1 **EIP**, s. 8.

2 **Avci**, s. 55; **Falay**, s. 21.

amaçların en az maliyet ve en yüksek çıktıyla gerçekleştirilmesi hedefi, kamu malî yönetiminde önemli değişikliklere yol açmıştır[3].

Etkin devlet yaklaşımı[4] olarak ifade edilebilecek bu anlayış, özellikle kamu bütçesini etkilemiş ve 1927 yılından itibaren kamu malî yönetimini düzenleyen temel kanun olan *Muhasebe-i Umumiye Kanunu*[5] yürürlükten kaldırılarak *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*[6] hazırlanmıştır. *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun genel gerekçesinde kalkınma plânları ile bütçeler arasında sıkı bir bağ kurulamaması; bazı malî işlemlerin bütçelerde yer almaması; bütçe uygulamalarının malî yılla sınırlı olması ve çok yıllı bütçeleme sisteminin olmaması; mevcut sistemin başlıca eksiklikleri olarak tesbit edilmiştir[7]. Ayrıca, uygulanmakta olan bütçe sınıflandırması ve muhasebe sisteminin, kamu gelir ve giderleri konusunda malî yönetime ve kamuoyuna yeterince ayrıntılı bilgi sunmasının teknik nedenlerle mümkün olmadığı belirtilmiştir. *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu* ile mevcut sistemin değiştirilerek daha etkin, *Ulusal Program ve Politika Belgesi*'nde[8] belirtildiği şekilde uluslararası standartlara ve *Avrupa Birliği* normlarına uygun bir kamu malî yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması amaçlanmıştır.

*Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun 1'inci maddesi, kanunun amacını "*kalkınma plânları ve programlarda yer alan politika ve hedefler doğrultusunda kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını, hesap verebilirliği ve malî saydamlığı sağlamak üzere, kamu malî yönetiminin yapısını ve işleyişini, kamu bütçelerinin hazırlanmasını, uygulanmasını, tüm malî işlemlerin muhasebeleştirilmesini, raporlanmasını ve malî kontrolü düzenlemek"* olarak belirtmiştir. Bu amacın

---

3 **Akyel/Köse**, s. 19.

4 **Akyel/Köse**, s. 19; **Demirel**, s. 114.

5 26.05.1927 tarih ve 1050 sayılı *Muhasebe-i Umumiye Kanunu*, (RG. 14.06.1927 - 607).

6 10.12.2003 tarih ve 5018 sayılı *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*, (RG. 24.12.2003 - 25326).

7 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Plân ve Bütçe Komisyonu Raporu, s. 1.

8 19.03.2001 tarih ve 2001/2129 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, (RG. 24.03.2001 - 24352 Mükerrer).

gerçekleştirilmesi doğrultusunda, daha önce benimsenen bütçe sistemi değiştirilerek performans esaslı bütçeleme sistemine geçilmiştir.

Malî saydamlık, hesap verebilirlik ve etkinlik gibi modern bütçe ilkelerine[9] göre uygulanan performans esaslı bütçeleme sistemi, kamu hizmetlerinin öncelik sırasına göre değerlendirilmesi, stratejik hedeflere uyumlu olması ve performans esasına dayanır. Bu sisteme göre hazırlanan bütçeler, çıktı ve sonuç esaslıdır[10]. Üç aşamada gerçekleştirilen performans esaslı bütçeleme sisteminde bütçeler önce yapılacak işlere göre sınıflandırılır. İkinci aşamada, belirlenen işlerin maliyetleri tesbit edilir. Son olarak da elde edilen çıktı ve sonuçlar değerlendirilir[11]. Klâsik bütçe sisteminde ise, birinci derecede önemli olan hizmetin yerine getirilmesidir. Bu nedenle, hizmetin maliyeti ve etkinliği bu derece önem arz etmediği gibi, amaçlanan programları gerçekleştirecek alternatif faaliyetler arasında kaynakları en etkin şekilde kullanacak olanı tesbit etme arayışına da girilmez[12]. Klâsik bütçe sistemi, kamu harcamalarının yasama organı tarafından onaylanan şekilde gerçekleşip gerçekleşmediği temelinde yapılan hukukîlik denetimine uygundur[13]. Sistem girdiler üzerine odaklı olduğundan, performans denetimine imkân vermez[14].

Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Türk kamu malî yönetim sisteminde stratejik plânlama ve performans esaslı bütçeleme anlayışını benimsemenin bir gereği olarak hukukîlik denetiminin yanında performans denetimini de düzenlemiştir[15]. Performans esaslı bütçeleme sisteminin denetimi temel olarak, üretilen hizmetlerin incelenmesi esasına dayanır[16]. Performans denetimi, yönetimin bütün kademelerini, programlama, uygulama ve izlenme aşamalarını içerecek şekilde tüm faaliyetlerini verimlilik, etkinlik ve

---

9 **Söyler**, s. 189.

10 **Mutluer/Öner/Kesik**, s. 90; **Tüğen**, s. 119.

11 **Mutluer**, Parlamento, s. 466; **Mutluer/Öner/Kesik**, s. 90.

12 **Altuğ**, Malî Denetim, s. 21.

13 **Edizdoğan**, s. 189.

14 **Mutluer/Öner/Kesik**, s. 85.

15 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Plân ve Bütçe Komisyonu Raporu, s. 3-4.

16 **Altuğ**, Malî Denetim, s. 15.

ekonomiklik/tutumluluk açısından kavrayan yeni bir denetim türüdür[17]. Böylece, kurumun önceden belirlenen stratejik amaçları ve hedefleri doğrultusunda ne kadar ilerleme gösterdiği, güçlü ve zayıf yönleri, gelecekteki önceliklerinin neler olması gerektiği sağlıklı bir şekilde belirlenebilir[18].

*Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun denetim sistemine getirdiği bu anlayış, ülkemizin yüksek denetim kurumu olan *Sayıştay*ın parlamento adına yaptığı denetimin niteliği ve etki alanını genişletmiş, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları dışında kamu kesimine dâhil hemen hemen bütün kurum ve kuruluşlar denetim kapsamına alınmıştır. Çalışmanın ilerleyen kısmı kamu harcamalarının *Sayıştay* tarafından denetlenmesine ayrılmıştır.

II. KAMU HARCAMALARINDA SAYIŞTAY DENETİMİ

A. Genel Açıklama

Uluslararası yüksek denetim kurumları standartlarına göre, kamu kaynaklarının hukuka, belirlenen amaçlara uygun bir biçimde etkin, ekonomik ve verimli kullanımının gerçekleşip gerçekleşmediği hususunda yapılacak denetim, vatandaşlara ve kamuoyuna güvence vermektedir. Bu denetim demokrasinin ve hukuk devletinin vazgeçilmez bir parçasıdır ve bağımsız denetim organları olan yüksek denetim kurumları tarafından yerine getirilmelidir[19]. Yüksek denetim organı olan sayıştayların temel görevi, parlamentoların bütçe üzerindeki yasama denetimine yardımcı olmaktır[20]. Türk Sayıştayı da yüksek denetim yapmak ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamakla görevlendirilmiş anayasal bir kurumdur. Çalışmanın bu bölümünde, *Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, Sayıştay Kanunu* ve *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun ilgili hükümleri incelenerek kamu harcamalarının *Sayıştay* tarafından denetimi ele alınacaktır.

---

17 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 114.

18 **Altıntaş/Türkyener**, s. 31.

19 **Sayıştay Başkanlığı**, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları ISSAI, s. 11.

20 **OECD**, s. 11.

B. Sayıştay Denetiminin Amacı

Sayıştay denetimi, demokratik anlayışın gereği olarak -parlamento aracılığıyla- halka, kamu idarelerinin faaliyet sonuçları hakkında güvenilir ve yeterli bilgi sunulmasının yanı sıra, sorumluların gerçekleştirmiş olduğu malî karar, işlem ve eylemlerinin doğru yapılıp yapılmadığının ortaya konulabilmesi; kamu idarelerinin performansının değerlendirilmesi ve geliştirilmesine katkı yapılması ile denetim, hesap verme sorumluluğu ve malî saydamlığın yerleştirilmesi ve yaygınlaştırılması amacıyla yapılır[21].

Sayıştay, denetim alanına giren tüm kamu idarelerinin malî faaliyetleri ile karar ve işlemlerini denetlemek ve sonuçları hakkında *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmakla görevlidir. *Sayıştay Kanunu*nun 5'inci maddesinde yer alan bu hüküm, *Sayıştay*ın dış denetim faaliyeti ile ilgili olup aynı maddede *Sayıştay*ın genel uygunluk bildirimini *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunma görevi de düzenlenmiştir.

*Sayıştay Kanunu*nun 6'ıncı maddesine göre, *Sayıştay*, denetim görevini yerine getirirken kamu idareleri ve görevlileriyle yazışmaya, defter ve kayıtları görmeye, ilgili memurları çağırmaya ve kamu idarelerinden temsilci istemeye yetkilidir. Gerçek ve tüzel kişiler, denetime giren işlemlerle ilgili her türlü bilgi ve belgeyi *Sayıştay*a vermek zorundadır. *Sayıştay,* denetime giren kamu idarelerini, görevlendireceği mensupları ya da bilirkişiler marifetiyle yerinde inceleyebilir. Madde hükmüne göre bu denetimler, hesap ve faaliyet dönemine bağlı olmaksızın yılı içinde veya yıllar itibariyle yapılabileceği gibi sektör, program, proje ve konu bazında da yapılabilecektir.

C. Sayıştay Denetiminin Hukukî Dayanağı

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 160'ıncı maddesi, *"merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek"* ifadesiyle *Sayıştay*ın denetim görevini açıkça belirtmiştir.

Sayıştay Kanunu[22], kurumun görev ve yetkileri, teşkilat yapısı, denetim ve raporlama ile hesap yargılaması işlevlerini ayrıntılı olarak düzenlemiştir.

---

21 **Akyel**, s. 124; **Khane/Chowdhury**, s. 1.

22 03.12.2010 tarih ve 6085 sayılı *Sayıştay Kanunu* (RG. 19.12.2010 - 27790).

Kanunun genel gerekçesinde, vatandaşların ödedikleri vergilerin karşılığı olarak devletten bekledikleri hizmetlerin etkin ve verimli bir biçimde kendilerine sunulması isteğinin, parlamentoların kamu kaynakları üzerindeki denetim ve gözetim yükümlülüğünü de etkilediği belirtilerek tüm dünyada parlamento adına dış denetim görevinin sayıştaylar tarafından yapıldığı vurgulanmıştır. Gerekçede yer alan *"Hesap verebilirliğin ve saydamlığın sağlanarak kamu kaynaklarının etkin, verimli ve tutumlu bir şekilde kullanılabilmesini gerçekleştirmek, Türkiye Büyük Millet Meclisinin ve adına denetim yapan Sayıştayın temel işlevlerindendir"*[23] ifadesi hem parlamentoların hem de sayıştayların varlık sebebini kuvvetli bir şekilde göstermektedir.

*Sayıştay Kanunu*nun 4'üncü maddesine göre *Sayıştay*ın denetim alanı, merkezî yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumları, mahallî idareler, sermayesinde kamu payı olan özel kanunlar ile kurulmuş anonim şirketler ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları dışındaki tüm kamu idareleridir. Bu idarelerle ilişkili her çeşit idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler de denetim alanına dahildir. Yine 4'üncü madde gereğince, kamu idarelerinin içinde olduğu her türlü borç ilişkisi, yurt dışından alınan hibe, fon ve diğer kaynaklar, tüm kamu hesapları ile kamu iktisadî teşebbüsleri ve fonlarının denetimi de *Sayıştay* tarafından yapılmaktadır.

D. Sayıştay Denetiminin Kapsamı

Sayıştay denetimi, *Sayıştay Kanunu*nun 36'ıncı maddesine göre düzenlilik denetimi ve performans denetimini kapsar. Düzenlilik denetimi, kamu idarelerinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukukî düzenlemelere uygun olup olmadığı; malî rapor ve tabloları ile bunlara dayanak belgelerinin güvenilirliği hakkında görüş bildirilmesi ve kamu idarelerinin malî yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesinden ibarettir. Performans denetimi ise *"hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi"* olarak ifade edilmiştir.

---

[23] **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları, s. 1-2.

Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu da *Sayıştay*ın denetim görevi ile ilgili düzenleme yapmıştır. Kanunun "*Dış denetim*" başlıklı 68'inci maddesinde *Sayıştay* tarafından yapılacak dış denetimin amacı, *"yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve plânlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması"* olarak ifade edilmiştir. Maddeye göre dış denetim, uluslararası denetim standartlarına uygun olarak yapılacak malî denetim ve performans denetiminden ibarettir. Malî denetimde kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğu ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukukî düzenlemelere uygun olup olmadığı tesbit edilir. Her ne kadar günümüzde yapılan denetimin kapsamı genişlemiş, metod ve teknikleri yenilenmiş olsa da, malî denetim aslında kuruluşlarından bu yana hemen hemen bütün sayıştayların yaptıkları geleneksel denetim olarak nitelendirilmektedir[24]. Performans denetiminde ise, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığı, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi yoluyla tesbit edilir.

INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions- Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı) tarafından ilan edilen uluslararası yüksek denetim kurumları standartlarında yapılacak performans denetiminin kapsamı şu şekilde belirtilmiştir[25]:

- İdarî faaliyetlerin *ekonomikliği*nin, uygun idarî ilke ve uygulamalar ile yönetim politikalarına göre denetlenmesi; bilgi sistemleri, performans ölçümleri ve izlemeye ilişkin düzenlemeler ile tesbit edilen eksikliklerin giderilmesi için denetlenen kuruluşlarca uygulanan yöntemlerin incelenmesi de dâhil olmak üzere beşerî, malî ve diğer kaynakların kullanımındaki *verimliliği*n denetlenmesi,
- Denetlenen kuruluşların hedeflerine ulaşması ile ilgili performans *etkinliği*nin, faaliyetlerin yarattığı gerçek etkinin amaçlanan etkiyle kıyaslanarak denetlenmesi.

---

24 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 111; **Turguter**, s. 422.

25 **Sayıştay Başkanlığı**, Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), s. 130.

Ekonomiklik/tutumluluk, bir mal ve hizmetin istenen düzeyde ve miktarda üretilebilmesi için gerekli olandan fazla girdi kullanılmamasını ifade eder[26]. *Sayıştay* denetiminde *ekonomiklik*, fizikî ve malî kaynakların yanında insan ve bilgiyi de kapsayan bütün kaynakların doğru zamanda, doğru yerde, doğru miktarda, doğru kalitede ve doğru maliyetle elde edilip edilmediğinin denetlenmesini ifade eder[27].

Verimlilik, eldeki kaynaklarla mümkün olan en çok çıktının elde edilmesi veya veri üretim düzeyinin gerçekleşmesi için daha az girdi kullanılması olarak tanımlanmaktadır[28]. *Sayıştay* denetiminde *verimlilik*[29]*;*

- Beşerî, malî ve diğer kaynakların verimli kullanılıp kullanılmadığı; hükümet programları, kuruluşlar ve faaliyetlerin verimli yönetilip yönetilmediği,
- Devlet kuruluşlarının faaliyetlerinin ileri sürülen hedef ve gereksinimlerle tutarlı olup olmadığı,
- Kamu hizmetlerinin kalitesi ve zamanında sunulup sunulmadığı,
- Hükümet programlarındaki hedeflere maliyet etkin bir biçimde erişilip erişilemediğinin denetlenmesini ifade eder.

Etkinlik, bir amacın gerçekleştirilme derecesi olup aynı amacı veya çıktıyı en az maliyetle üretebilmek için temel yol göstericidir[30]. *Sayıştay* denetiminde etkinlik, denetlenen kuruluşların hedeflere ulaşma yönündeki performanslarının etkinliğini ve istenilen etkilerle, gerçekleşen etkilerin karşılaştırılmasını kapsar. Bu bağlamda hükümet programlarının etkin bir biçimde tasarlanıp tasarlanmadığı; kamu hizmetlerinin kalitesinin tesbit edilen hedefleri karşılayıp karşılamadığı denetlenir[31].

E. Sayıştay Denetiminin Hüküm ve Sonuçları

INTOSAI tarafından ilân edilen ve ülkemizde de uyulması zorunlu olan standartlar, performans denetiminin basit bir girdi-çıktı kıyaslamasıyla kamu

---

26 **Falay,** s. 22.
27 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 116.
28 **Falay**, s. 19.
29 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 116.
30 **Falay**, s. 21.
31 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 117.

kaynaklarının ne kadarının israf edildiğinin, ne kadarının verimsiz ya da amaç dışı kullanıldığının ya da malî yıl için belirlenmiş performans göstergelerine yıl sonunda ulaşılıp ulaşılmadığının tesbitine yönelik bir değerlendirmeden ibaret olmadığını ortaya koymaktadır[32]. Performans denetimi ile daha çok kamusal mal ve hizmet üretimine ilişkin sistem, strateji, yapı ve süreçlerin geliştirilmesi ve böylece kurumsal hedeflerin en üst düzeyde gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır[33]. Denetimde hükümet politikaları değil, politika oluşturmak için hükümete verilen bilgilerin kalitesi, yönetim uygulamaları, hedeflere ne ölçüde ulaşıldığı ve sonuçta ne tür etkilerin meydana geldiği incelenir[34]. Nitekim, bu husus *Sayıştay Kanunu*nun 2'nci maddesinin gerekçesinde "*Sayıştay tarafından yapılacak olan performans denetimi idarenin veya sorumluların yerine geçerek hedefler belirleyen, politikalar oluşturan, farklı politika seçenekleri arasında tercihte bulunan veya önceliklendirme yapan bir denetim değildir, belirlenmiş hedefler ve bu hedeflere ulaşmak için kararlaştırılan araçların yerindeliği veya gerekliliği performans denetimine konu edilemez. Sayıştay tarafından yapılacak performans denetiminde faaliyet sonuçları idare tarafından belirlenmiş göstergeler esas alınarak ölçülecektir"*[35] şeklinde ifade edilmiştir.

Performans denetimi yapma yetkisi, ilk olarak 1996 yılında mülga 832 sayılı *Sayıştay Kanunu*na[36] eklenen bir maddeyle *Sayıştay*ın görev/yetki alanına girmiştir[37]. *"Verimlilik ve etkinlik değerlendirmesi"* başlıklı Ek 10'uncu maddeyle *Sayıştay,* kurum ve kuruluşların kaynakları ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu kullandıklarını inceleme ve inceleme sonuçlarını bir değerlendirme raporuyla *Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığ*ına sunmakla görevlendirilmiştir. Madde gerekçesinde kaynak kullanımının verimlilik, etkinlik ve tutumluluk yönünden değerlendirilmesi ve denetimde çevresel

---

32 **Akyel/Köse**, s. 20.

33 **Baş**, s. 261; **Köse**, s. 40.

34 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 117.

35 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları, s. 4.

36 21.02.1967 tarih ve 832 sayılı *Sayıştay Kanunu* (RG. 27.02.1967 - 12538).

37 26.06.1996 tarih ve 4149 sayılı *832 Sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun* (RG. 04.07.1996 - 22686).

etkilerin göz önünde bulundurulması gibi düzenlemelerin *Sayıştay* denetiminin etkinleşmesini ve *Türkiye Büyük Millet Meclisine* sunulan raporların muhtevasının genişlemesini sağlayacak önemli tedbirler olduğu belirtilerek *"...çağdaş bir parlamenter malî denetimin gerçekleştirilebilmesini teminen Sayıştayca hukukîlik denetiminin yanında performans denetimi yapılmasına da imkân sağlanması gerektiği"* ifadeleri yer almıştır[38].

Sayıştay, 1996 yılında yapılan bu düzenlemeden sonra çok çeşitli konularda performans denetimlerine başlamış ve 2008 yılına kadar on beş adet rapor yayımlamıştır[39]. Fakat bu tarihten sonra ve özellikle 6085 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden itibaren yayımlanan bir performans denetimi raporu yoktur. Bazı yazarlar bunun nedenini 6085 sayılı Kanunun performans denetimi yaklaşımına bağlamaktadırlar. Zira 6085 sayılı Kanunun

---

[38] **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, 832 Sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun Teklifi ve Anayasa ve Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları, s. 2-3.

[39] *Sayıştay* tarafından hazırlanan Performans Denetim Raporları şunlardır:
Karayolları Genel Müdürlüğü Yol Yapım, Onarım ve Bakım Faaliyetleri (01.01.1998)
Kültür Bakanlığına Bağlı Müzelerin Faaliyetlerinin İncelenmesi (01.01.1998)
Gemilerin Denizleri ve Limanları Kirletmesini Önleme ve Kirlilikle Mücadele Etme (08.05.2002)
İstanbul Depreme Nasıl Hazırlanıyor? (15.05.2002)
Bayındırlık ve İskan Bakanlığının Marmara ve Düzce Depremleri Sonrası Faaliyetleri (16.05.2002)
Vakıflar Genel Müdürlüğünün Sorumluluğundaki Tarihî Eserlerin Korunması Hakkında Sayıştay Raporu (31.05.2004)
Ormanların Korunması Hakkında Sayıştay Raporu (21.09.2004)
Sağlık Bakanlığına Bağlı Hastanelerde İlaç, Tıbbi Sarf Malzemesi ve Tıbbi Cihaz Yönetimi Hakkında Performans Denetimi Raporu (06.04.2005)
Kıyıların Kullanımının Plânlanması ve Denetimi (03.10.2006)
e-Devlete Geçişte Kamu Kurumları İnternet Siteleri (03.10.2006)
e-Dönüşüm Türkiye Projesi Çerçevesinde Yürütülen Faaliyetler (03.10.2006)
Türkiye'de Atık Yönetimi Ulusal Düzenlemeler ve Uygulama Sonuçlarının Değerlendirilmesi (23.05.2007)
Hastane Enfeksiyonları ile Mücadele (17.12.2007)
Büyükşehir Belediyelerinde Altyapı Faaliyetlerinin Koordinasyonu (15.07.2008)
Trafik Kazalarını Önleme Faaliyetleri (23.07.2008)

performans denetimine yaklaşımı ve bu kavramı tanımlaması 832 sayılı Kanundan oldukça farklıdır. 832 sayılı Kanunun Ek 10'uncu maddesi performans denetimine, *"kurum ve kuruluşların kaynakları ne ölçüde verimli, etkin ve tutumlu kullandıklarını inceleme"* ifadesiyle yer verirken, 6085 sayılı Kanunun 2 ve 36'ncı maddelerinde performans denetimi *"hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergelerle ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi"* olarak tanımlanmıştır. 6085 sayılı *Sayıştay Kanunu*nun bu düzenlemesi, uluslararası standartlardan uzaklaşıldığı, performans denetiminin amacı ve kapsamını daraltıldığı görüşlerine sebep olmuştur. Bu görüş sahipleri, *Sayıştay*ın 6085 sayılı Kanuna göre etkin bir performans denetimi yapamayacağı, idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili faaliyet sonuçlarını ölçmenin "performans denetimi" değil, ancak "performans ölçümü" ya da "performans bilgisinin denetimi" olabileceğini ifade etmektedirler[40].

Gerçekten de 6085 sayılı *Sayıştay Kanunu*nun performans denetimi tanımı, uluslararası standartlardan uzaklaşılması ve bu kavramın "performans ölçümü" olarak uygulanmasına yol açmıştır. Esasen *Sayıştay Kanunu*nun 01.02.2010 tarihinde *Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı*na sunulan teklif metninde performans denetimi tanımı 832 sayılı Kanundaki kavramları içine alan ve geliştiren bir metindir. Kanun teklifinin 2 ve 36'ncı maddelerinde performans denetimi şu şekilde tanımlanmıştır: *"Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi, değerlendirilmesi, kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi"*[41]. Madde metni, *Plân ve Bütçe Komisyonu*ndaki görüşmeler sırasında Alt Komisyon tarafından değiştirilmiş ve bu şekliyle *Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı*na sunulmuştur. Plân ve Bütçe Komisyonunun kabul ettiği ve komisyon görüşmeleri sırasında muhalefet partilerince ciddi eleştirilere muhatap olan metin şu şekildedir: *"Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçla-*

---

40 **Altuğ**, Türkiye'de Sayıştay, s. 293; **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 122, 180; **Köse**, s. 46; **Önder/Türkoğlu**, s. 205.

41 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları, s. 1-15.

rının ölçülmesi ve değerlendirilmesi ile kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi". Tanıma yapılan temel eleştiri, metinde yer alan "*Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi"* ifadesinin tanımdan çıkarılması gerektiği, zira bunun performans denetimi değil; performans ölçümü olduğu yönündedir[42].

Kanun teklifinin *Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulu*nda görüşülmesi sırasında da üzerinde en çok tartışılan maddelerden biri 2 (ve 36)'nci madde olmuştur. Muhalefet partileri performans denetimi tanımında değişiklik yapılmasına dair önergeler vermiş ve bunlar reddedilmiştir[43]. Daha sonra iktidar partisi milletvekillerince verilen önerge gündeme alınmış; bunun üzerine tanım tartışmaları devam etmiştir. Önergenin görüşülmesi sırasında,

---

42 *Plân ve Bütçe Komisyonu*'nda performans denetimi tanımı ile ilgili eleştiriler şöyledir: "*Hesap verme sorumluluğu çerçevesinde idarelerce belirlenen hedef ve göstergeler ile ilgili olarak faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi"* biçimindeki ifade malî denetimin/tasdik denetiminin bir türü olan performans ölçümüdür. *Sayıştay* burada idareler tarafından hazırlanan faaliyet raporlarının, raporlama standartlarına uygun hazırlanıp hazırlanmadığını inceleyecek ve uygun hazırlanmış ise tasdik edecektir. Bu denetim türüne uluslararası terminolojide tasdik denetimi/malî denetim denilmektedir. Fıkranın "ile" bağlacından sonra gelen, *"kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının incelenmesi"* ifadesi ise performans denetimi ile ilgilidir. Dolayısıyla malî/tasdik denetimin bir türü olan performans ölçümü/değerlendirmesi ile performans denetiminin, aynı fıkrada ve performans denetimi olarak tanımlanması çok büyük bir hatadır ve başka ülke Sayıştaylarında örneğine rastlanmadığı gibi *INTOSAI* Denetim Standartlarına da bütünüyle aykırıdır.

Teklifin genel gerekçesinde *INTOSAI* Denetim Standartlarından bolca söz edilmesine ve *Sayıştay*'ın denetim alanı ve yetkisinin genişletildiği ileri sürülmesine rağmen, Teklifte yapılan performans denetimi tanımı *INTOSAI* Denetim Standartlarına aykırıdır ve bu aykırılık *Sayıştay*'ın denetim alanı ile yetkisini de sınırlandırmaktadır".

43 Muhalefet partilerince verilen önergelerdeki performans denetimi tanımları şöyledir:

"Kamu idarelerinin faaliyetlerinin, programlarının veya organizasyonlarının verimliliğinin ve etkinliğinin, ekonomikliğinin ve iyileştirme amacı gözetilerek, bağımsız bir biçimde incelenmesi".

"Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi".

*Sayıştay*ın 1996'dan itibaren uluslararası standartlara uygun bir şekilde yaptığı "performans denetimi" yerine bundan böyle "performans ölçümü/-değerlendirmesi" yapacağı; faaliyet raporlarının doğruluğu, güvenirliği ve raporlama standartlarına uygunluğunun bir tasdik denetimi olduğu; performans ölçümünün "performans denetimi" olarak kabul edilmesinin *INTOSAI* Denetim Standartlarına aykırı olduğu itirazları yapılmış; oylama sonrasında performans denetimi tanımı kanundaki son şeklini almıştır[44].

Sayıştayların varlık sebebi parlamentoların bütçe üzerindeki yasama denetimine yardımcı olmaktır. Bu amaçla, *Sayıştay* tarafından hazırlanan bütün raporlar *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunulur. *Türkiye Büyük Millet Meclisi* de hem *Sayıştay* tarafından hazırlanan denetim raporlarıyla hem de kesin hesap kanunu yolu ile bütçe uygulamalarını denetler. Şüphesiz, soru, genel görüşme, meclis araştırması, meclis soruşturması ve gensoru gibi genel denetim mekanizmaları kamu harcamalarının denetimi için de kullanılabilir. Sayılan genel denetim mekanizmaları çalışmanın inceleme alanı dışında kaldığından burada sadece kesin hesap kanunu ve *Sayıştay* raporları üzerine yapılan parlamenter denetim ele alınacaktır.

III. KAMU HARCAMALARINDA PARLAMENTER DENETİM

A. Genel Açıklama

Parlamentolar yasama organı olarak değil, bir malî organ olarak doğup gelişmiş; kanun yapma yetkisini daha sonra elde etmişlerdir[45]. Mutlak iktidarların vatandaşlara yüklediği vergileri ve kamu harcamalarını sınırlandırmak amacıyla oluşan parlamentolar, zamanla vergiler konusunda söz sahibi olma, kamu hizmetlerini belirleme, kamu harcamalarına yetki verme, bütçeyi onaylama ve denetleme gibi yetkileri elde etmişlerdir.

Parlamentonun izni olmaksızın hükümetin gelir toplayamaması ve harcama yapamaması, başlangıçta yürütme karşısında yasamaya mutlak bir üstünlük sağlamış; parlamentonun malî konularda sınırsız bir egemenliğe sahip olduğu, hükümetin ise, bütçeyi sadece uygulayabildiği bir anlayış söz

---

44 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları, s. 42-50.

45 **Bağlı**, Bütçe Hakkı, s. 52; **Gözler**, s. 365; **Güneş**, s. 176;

konusu olmuştur[46]. Ne var ki, bu anlayış günümüzde geçerliliğini kaybetmiş; parlamentoların kamu maliyesi üzerindeki egemenliği oldukça zayıflamıştır.

Parlamentolar aleyhine yaşanan bu gelişmenin nedenlerinden bazıları, sosyal devlet ilkesinin benimsenmesiyle birlikte devletin üstlendiği görevlerin artması, modern devletin ve kamu maliyesinin işlevlerindeki değişim, yasama-yürütme arasındaki ilişkiler ve özellikle kuvvetler dengesinin değişmesi olarak sayılabilir[47].

B. Parlamenter Denetimin Gerekçesi

Montesquieu, kendisine yetki verilen her insanın bu yetkiyi kötüye kullanma eğilimi olduğunu; bunun önlenmesi için de, iktidarın bizzat iktidarı durdurması gerektiğini ifade etmiştir[48]. Bunu sağlayacak yol ise, *kuvvetler ayrılığı*dır. Modern çağda ilk olarak *John Locke* tarafından benimsenen ve *Montesquieu* ile ünlenen *kuvvetler ayrılığı ilkesi,* Devletin yasama ve yürütme organlarının birbirinden ayrılması esasına dayanır[49]. Her iki düşünür de iktidarın tek bir elde toplanmasının siyasî özgürlüğe büyük bir tehdit olduğu; bireysel özgürlükleri güvence altına almak için Devlete ait bu gücün farklı organlar arasında paylaştırmanın bir zorunluluk olduğunu vurgulamıştır[50]. Böylece bu organlar birbirlerine karşı fren ve denge işlevi görecek şekilde çalışarak gücün kötüye kullanılması engellenecektir[51].Kuvvetler ayrılığı ilkesine sıkı sıkıya bağlı kalınan başlangıçta, yürütme organı yasama organının yaptığı kanunları uygulamak ve öngördüğü politikaları hayata geçirmekle görevli iken günümüzde bu geleneksel görev alanının sınırları fazlasıyla aşılmış; yürütme artık ülkedeki kısa ve uzun vadeli politikaları belirleyen esas siyasî aktör haline gelmiştir[52]. Özellikle çoğunluğun desteklediği siyasî parti mensuplarından oluşan yürütme organı, çoğunluk partisi-

---

46 **Çağan**, Parlamenter Kontrol, s. 215.

47 **Bağlı**, Dinamikler, s. 519; **Çağan**, Parlamenter Kontrol, s. 216; **Cilavdaroğlu/Ekici**, s. 62; **Narter**, s. 36; **Yılmaz/Biçer**, s. 206.

48 **Montesquieu,** s. 169.

49 **Erdoğan**, Anayasal Demokrasi, s. 200; **Uygun**, s. 369.

50 **Erdoğan**, Anayasa Hukuku, s. 26.

51 **Uygun**, s. 369.

52 **Gönenç**, s. 32.

nin bir uzantısı haline gelmesi nedeniyle klâsik kuvvetler ayrılığını ortadan kaldırmıştır[53]. Günümüzün parlamenter hükümet sistemi aslında bir kuvvetler birliği rejimi olup yasama ile yürütme iç içe geçmiştir[54].

Yasama ve yürütme organları arasındaki dengenin parlamento aleyhine değişmesi bütçe sürecine de yansımış; mutlak politika belirleme yetkisine sahip yürütme organı, bütçeyi hazırlama yetkisini de elde etmiştir. Bununla birlikte bütçeyi inceleme, değiştirme, onaylama ve uygulamasını denetleme yetkisi yasama organınındır[55]. *Türkiye Büyük Millet Meclisi*, bu yetkisini *Plân ve Bütçe Komisyonu* ve *Genel Kurul* toplantılarıyla kullanır[56]. Bütçenin onayı, bütçe kanunu; uygulamasının denetlenmesi ise, kesin hesap kanunu ile gerçekleştir. Bütçe kanunu, her yıl kamu gelirlerinin toplanmasına ve kamu harcamalarının yapılmasına izin verir[57]. Hiçbir gider ve hiçbir gelir, parlamentonun onayından geçmeksizin harcanamaz ve tahsil edilemez[58]. Ayrıca, tahsiline devam olunacak vergi konuları ile ilgili mevzuatın ilgili yıl bütçe kanununun (C) cetveline konulması olarak tanımlanan "ön-izin ilkesi"ne uyulmaması halinde, cetvelde yer almayan verginin o yıl için toplanması mümkün olmaz[59]. Kesin hesap kanunu ise, parlamentoya, bütçe kanunları ile yürütme organına verdiği vergi toplama ve harcama yapma izninin nasıl kullanıldığını denetleme imkânı verir[60]. *Bakanlar Kurulu* tarafından parlamentoya sunulan kesin hesap kanun tasarısının kabul edilmesi hükümeti ibra etmek anlamına geleceği gibi; reddedilmesi de -bütçe kanunun reddinde olduğu gibi- hükümetin düşmesine kadar varan sonuçlar doğurabilecektir[61].

---

53 **Yokuş**, s. 38.

54 **Erdoğan**, Anayasa ve Özgürlük, s. 272; **Okşar**, s. 51.

55 **Tüğen**, s. 2.

56 **Çağan**, Bütçe Süreci, s. 184.

57 **Edizdoğan**, s. 164.

58 **Mutluer/Öner/Kesik**, s. 84.

59 **Güneş**, s. 178; **Karakoç**, s. 103.

60 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 172.

61 Kesin hesap kanun tasarısının parlamento tarafından reddedilmesi teorik olarak mümkün ise de, Türkiye'de yaşanmamış bir durumdur. Fakat Türk siyasî tarihinde bütçe kanun tasarısının reddedilmesi ve bunun üzerine hükümetlerin düşmesine tanık olunmuştur. Ülkemizde ilk kez 1965 yılı bütçesi kabul edilmemiş; Başbakan İsmet İnönü, hükümet

C. Parlamenter Denetimin Hukukî Dayanağı

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 164'üncü maddesi, kesin hesap kanun tasarısının yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla birlikte *Plân ve Bütçe Komisyonu* gündemine alınacağını, bütçe kanunu ve kesin hesap kanunu tasarılarının *Genel Kurul*a birlikte sunulacağı ve her iki tasarının beraber görüşülerek karara bağlanacağını düzenlemiştir. Kesin hesap kanunu tasarıları, ilgili oldukları malî yılın sonundan başlayarak en geç yedi ay sonra *Bakanlar Kurulu* tarafından *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunulur. Bu tarihten itibaren en geç yetmiş beş gün içinde de *Sayıştay*ın genel uygunluk bildirimini parlamentoya sunması gerekmektedir.

*Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun kesin hesap kanununu düzenleyen 42'inci maddesi de, kesin hesap kanun tasarısının *Maliye Bakanlığı* tarafından hazırlanacağını belirtmektedir. Tasarı, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçe ve kanunen eklenmesi gereken belgelerle[62] birlikte, izleyen malî yılın Haziran ayı sonuna kadar *Bakanlar Kurulu*'nca *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunulur ve bir örneği de *Sayıştay*a gönderilir. Tasarıya eklenen belgelerle, kamunun geçmiş yıldaki tüm malî durumu hakkında parlamentonun en geniş şekilde aydınlatılması amaçlanmıştır[63]. Kanun hükmü gere-

---

bütçesinin reddedilmesi üzerine 13 Şubat 1965 tarih ve 1-1/946 sayılı yazıyla istifasını sunmuştur (RG. 16.02.1965 - 11930). Yine 1970 yılı bütçesinin reddi üzerine Başbakan Süleyman Demirel, 14 Şubat 1970 tarih ve 1-1/1662 sayılı yazıyla hükümetin istifasını sunmuştur (RG. 16.02.1970 - 13427).

62 *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*'nun 42'inci maddesi gereğince kesin hesap kanun tasarısının ekinde;

a) Genel mizan,

b) Bütçe gelirleri kesin hesap cetveli ve açıklaması,

c) Bütçe giderleri kesin hesap cetvelleri ve açıklaması,

d) Bütçe gelir ve giderlerinin iller ve idareler itibarıyla dağılımı,

e) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,

f) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli,

g) Mal yönetim hesabı icmal cetvelleri,

h) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler

yer alır.

63 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 173.

ğince, idarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu tasarısı ile merkezî yönetim bütçe kanunu tasarısı ve genel uygunluk bildirimi, *Plân ve Bütçe Komisyonu*nda öncelikle görüşülür.

Genel uygunluk bildirimi, *Sayıştay Kanunu*nun 41; *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun 43'üncü maddeleri gereğince, *Sayıştay*ın kendisine sunulan faaliyet raporları ve dış denetim sonuçlarının değerlendirilmesiyle oluşturulur. Uygunluk değerlendirmesinde kesin hesap kanunu tasarısında yer alan merkezî yönetim bütçe kanunu uygulama sonuçları ile kamu idare hesapları esas alınarak karşılaştırılır. Bu karşılaştırmada kamu idare hesaplarını oluşturan malî rapor ve tablolar ile kesin hesap kanunu tasarısı ekinde yer alan cetvel ve belgelerin güvenilirliği ve doğruluğu da değerlendirilir.

D. Parlamenter Denetimin Hüküm ve Sonuçları

*Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'*nın, bütçe ve kesin hesap kanunu tasarılarının *Genel Kurul*a birlikte sunulacağı ve her iki tasarının beraber görüşülerek karara bağlanacağını düzenleyen 164'üncü maddesi, bir önceki yıl bütçe uygulama sonuçları ile izleyen yıl bütçe görüşmelerini ilişkilendirmiştir. Böylece *Türkiye Büyük Millet Meclisi,* bütçe uygulamaları ile ilgili onama yetkisini kullanmadan önce genel uygunluk bildirimi marifetiyle, bütçe uygulamaları hakkında *Sayıştay*ın görüşünü alması ve parlamento tarafından halk adına kullanılan bütçe hakkının tam anlamıyla tecelli etmesi amaçlanmıştır[64]. Fakat uygulamada bütçe ve kesin hesap kanununu görüşmekle görevli *Plân ve Bütçe Komisyonu* aynı gün içinde harcamacı kuruluşların hem yılı bütçesini hem de geçmiş yılın kesin hesabını görüşmektedir. Bütçenin daha önce görüşülmesi ve kesin hesabın görüşülmesinin daha sonraya kalması nedeniyle de kesin hesabın hemen hemen hiç görüşülmeden kabul edilmesi sonucunu ortaya çıkarmaktadır[65].

---

64 **Akyel**, s. 140.

65 **Bağlı**, Bütçe Sonuçları, s. 141; **Baş**, s. 201, 269; **Cilavdaroğlu/Ekici**, s. 75; **Devlet Planlama Teşkilatı**, Kamu Malî Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Malî Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu, s. 93; **Mutluer**, Anayasa, s. 142; **Narter**, s.

Benzer durum *Sayıştay* tarafından parlamentoya gönderilen diğer denetim raporları için de söz konusudur. *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun 41'inci maddesiyle[66] çeşitli kamu kurum ve kuruluşlarına idare faaliyet raporları düzenleme, bu raporları kamuoyuna ilan etme ve birer

46; **Polat**, s. 126; **Sayıştay Başkanlığı**, Kamu Harcamalarında Etkinlik ve Parlamenter Denetim (Fransa Millet Meclisi Çalışma Grubu Raporu), s. 113; **Yılmaz/Biçer**, s. 220.

66 *Faaliyet raporları*

Madde 41-

Üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkililerince, hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, her yıl faaliyet raporu hazırlanır. Üst yönetici, harcama yetkilileri tarafından hazırlanan birim faaliyet raporlarını esas alarak, idaresinin faaliyet sonuçlarını gösteren idare faaliyet raporunu düzenleyerek kamuoyuna açıklar. Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve sosyal güvenlik kurumları, idare faaliyet raporlarının birer örneğini *Sayıştay*a ve *Maliye Bakanlığı*na gönderir.

Mahallî idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneği *Sayıştay* ve *İçişleri Bakanlığı*na gönderilir. *İçişleri Bakanlığı*, bu raporları esas alarak kendi değerlendirmelerini de içeren mahallî idareler genel faaliyet raporunu hazırlar ve kamuoyuna açıklar. Raporun birer örneği *Sayıştay*a ve *Maliye Bakanlığı*na gönderilir.

Merkezî yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir malî yıldaki faaliyet sonuçları, *Maliye Bakanlığı*nca hazırlanacak genel faaliyet raporunda gösterilir. Bu raporda, mahallî idarelerin malî yapılarına ilişkin genel değerlendirmelere de yer verilir. *Maliye Bakanlığı*, genel faaliyet raporunu kamuoyuna açıklar ve bir örneğini *Sayıştay*a gönderir.

Sayıştay, mahallî idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler genel faaliyet raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunar. *Türkiye Büyük Millet Meclisi* bu raporlar ve değerlendirmeler çerçevesinde, kamu kaynağının elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşür. Bu görüşmelere üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması zorunludur.

İdare faaliyet raporu, ilgili idare hakkındaki genel bilgilerle birlikte; kullanılan kaynakları, bütçe hedef ve gerçekleşmeleri ile meydana gelen sapmaların nedenlerini, varlık ve yükümlülükleri ile yardım yapılan birlik, kurum ve kuruluşların faaliyetlerine ilişkin bilgileri de kapsayan malî bilgileri; stratejik plân ve performans programı uyarınca yürütülen faaliyetleri ve performans bilgilerini içerecek şekilde düzenlenir.

Bu raporlarda yer alacak hususlar, raporların hazırlanması, ilgili idarelere verilmesi, kamuoyuna açıklanması ve bu işlemlere ilişkin süreler ile diğer usûl ve esaslar, *İçişleri Bakanlığı* ve *Sayıştay*ın görüşü alınarak *Maliye Bakanlığı* tarafından çıkarılacak yönetmelikle belirlenir.

nüshalarını da *Sayıştay*a gönderme zorunluluğu getirilmiştir. *Sayıştay*, kendisine gönderilen bu raporları, yaptığı dış denetim sonuçlarıyla birlikte değerlendirerek *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunmalıdır. Ne var ki *Sayıştay* tarafından gönderilen denetim raporlarının parlamentoda görüşülmesi konusunda herhangi bir düzenleme yoktur[67]. Gerek *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nda gerek *Sayıştay Kanunu*nda, *Sayıştay*a parlamentoya sunulmak üzere çok sayıda rapor hazırlama görevi verilirken, *Türkiye Büyük Millet Meclisi İç Tüzüğü*nde bu raporların etkin bir şekilde görüşülmesi ve böylece yasama denetiminin güçlendirilmesine yönelik özel bir düzenleme yapılmamıştır. *Sayıştay* raporlarının *Plân ve Bütçe Komisyonu*nda görüşülecek olması, işlevsiz, hesap verme sorumluluğuna katkı sağlamayan raporlar üretilmesi, dolayısıyla denetimden beklenen faydanın elde edilememesi sonucunu doğurur[68].

*Türkiye Büyük Millet Meclisi*nin, denetim görev ve yetkisini (Any. m. 87) gerektiği şekilde yerine getirebilmesi, var olan ve sağlıklı işlemeyen denetim düzeninde değişikliği zorunlu kılmaktadır. Öncelikle, bütçe yapma hakkının iktidara ve bütçenin denetiminin de muhalefete ait olması gerekir iken[69]; kesin hesap kanun tasarısı ve *Sayıştay* raporlarının *Plân ve Bütçe Komisyonu*nda görüşülmesi denetimin esasını zedelemektedir. Çünkü *Plân ve Bütçe Komisyonu*, *Türkiye Cumhuriyeti Anayasası*'nın 162'nci maddesi gereğince iktidar grubuna veya gruplarına en az yirmi beş üye verilmek kaydıyla kırk üyeden oluşmaktadır. Muhalefetin bu komisyondaki gücü diğer ihtisas komisyonlarına göre daha azdır. Ayrıca komisyon, malî içerikli kanun tasarıları başta olmak üzere çok fazla iş yüküyle karşı karşıyadır[70]. Parlamenter hükümet sisteminin günümüzde neredeyse bir kuvvetler birliği sistemi şeklinde uygulandığı göz önüne alındığında, iktidar ağırlıklı bir komisyonun, kendi partisinden çıkan hükümetin yaptığı bütçeyi denetlemesi işin doğası ile bağdaşmaz.

---

67 **Akyel**, s. 132; **Bağlı**, Bütçe Sonuçları, s. 134; **Efe**, s. 11; **Özeren**/**Kaya**, s. 301; **Polat**, s. 121.

68 **Mutluer/Öner/Coşkun**, s. 99, 182.

69 **Mutluer**, Anayasa, s. 143.

70 **Sayıştay Başkanlığı,** Sayıştay Raporlarını Görüşmek Üzere Türkiye Büyük Millet Meclisinde İhtisas Komisyonu Kurulması Hakkında Rapor, s. 4.

Belirtilen nedenlerle, öteden beri pek çok kez dile getirildiği üzere, münhasıran kesin hesap kanun tasarısı ve *Sayıştay* raporlarının incelendiği bir komisyon kurulmalıdır. Bütçenin denetiminin muhalefete ait olması gereğinden hareketle, komisyon muhalefet ağırlıklı oluşturulmalıdır. İncelemelerin detaylı yapılabilmesi için denetimlerde uzman bulunmalı ve komisyon raporları kamuoyuna açık hale getirilmelidir[71]. Özellikle kamuoyu ilgisi, kamu harcamalarının etkinliğinde en önemli unsurlardan biridir[72]. Bu nedenle pek çok ülke sayıştayı, vatandaşlar nezdinde bilinirlik, şeffaflık ve katılımcı denetim anlayışını yaygınlaştırmaktadır. Örneğin, Kore, Hindistan, Meksika, Güney Afrika gibi ülkeler, sayıştay ile sivil denetim organı olarak çalışan kurum ve kuruluşlar arasında işbirliği sağlayan yasal düzenlemeler yapmıştır[73]. Latin Amerika'da on üç farklı ülkeden toplam on yedi sivil toplum örgütünün dahil olduğu, ülke sayıştayları ile sivil toplum örgütleri arasında düzenli iletişim ve işbirliği sağlamak amacıyla kurulan *Transformation of Pay Administration (TPA) Initiative* adlı bir girişim mevcuttur[74]. Şüphesiz ki, kamuoyunun konuya ilgi göstermesi için öncelikle parlamentonun kamu harcamalarına ilgi duyması; bunun için de başta *Sayıştay* denetim raporları ile kesin hesap kanun tasarılarının *Plân ve Bütçe Komisyonu*'ndan ayrı, daimi bir komisyonda ele alınması gerekmektedir.

OECD ülkelerinin çoğunda müstakilen sayıştay raporlarını incelemek için komisyonlar mevcut olmasına rağmen, başta zaman yetersizliği olmak üzere çeşitli sebeplerle yıl içinde parlamentoya gönderilen denetim raporlarının ancak yarısını inceleyebildikleri tesbit edilmiştir[75]. Bu gerçek karşısında, ülkemizde *Sayıştay* raporlarını (ve/veya kesin hesap kanun tasarılarını) inceleyecek özel ve daimi bir komisyonun halen kurulamamış olması büyük bir eksikliktir. *Sayıştay* raporlarının *Türkiye Büyük Millet Meclisi*nde görüşüleceği daimi bir komisyon kurulması, aynı zamanda *Avrupa Birliği*

---

71 **Avci**, s. 291; **Cilavdaroğlu/Ekici**, s. 79; **Efe**, s. 11; **Işık/Akbulut,** s. 16; **Mutluer**, Anayasa, s. 143; **OECD,** s. 12; **Özeren/Kaya**, s. 296; **Sayıştay Başkanlığı,** Sayıştay Raporlarını Görüşmek Üzere Türkiye Büyük Millet Meclisinde İhtisas Komisyonu Kurulması Hakkında Rapor, s. 5; **Yılmaz/Biçer**, s. 216.

72 **Akyel**, s. 142; **EIP**, s. 13.

73 **Khan/Chowdhury**, s. 8.

74 https://iniciativatpa.wordpress.com, (Erişim Tarihi: 25.04.2016).

75 **OECD**, s. 20.

müktesebatına uyum çerçevesinde taahhüt edilen düzenlemeler arasında da yer almaktadır. *Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı*[76]ile *Sayıştay Kanunu*nun Geçici 1'inci maddesinde, *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunulan *Sayıştay* raporlarının parlamentoda görüşülme usul ve esaslarının *Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü*nde düzenleneceği belirtilmiştir. Ne var ki, bu konuda hazırlanan teklifler kanunlaşamamıştır. İlk olarak 21 Ocak 2008 tarihinde *Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı*na sunulan *2/122 Esas* sayılı *Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünün Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında İçtüzük Teklifi* hükümsüz kalmıştır. Teklif, Bütçe Alt Komisyonu ve Kesin Hesap Alt Komisyonu kurulmasına[77]; *Sayıştay* tarafından sunulan raporların görüşül-

---

[76] *Avrupa Birliği Müktesebatının Üstlenilmesine İlişkin Türkiye Ulusal Programı*'nın "*Malî Kontrol ve Malî Bütçesel İşler*" başlıklı bölümünde: "Halen yürürlükte bulunan *TBMM İçtüzüğünde Sayıştay* raporlarının hangi işleme tabi tutulacağı konusunda herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Plân ve Bütçe Komisyonunun iş yükünün fazlalığı dolayısıyla bu Komisyonun *Sayıştay* raporlarının görüşülmesine ve karara bağlanmasına yeterince zaman bulması pratikte mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle *Anglo-Sakson* örneklerinden yararlanarak *TBMM* dahilinde *Sayıştay* raporlarının görüşülüp değerlendirileceği daimi bir komisyonun oluşturulması *Sayıştay* raporlarının etkinliği açısından gerekli görülmektedir" ifadesi yer almaktadır. (RG. 24.03.2001-24352).

[77] *Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünün Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki İçtüzük Teklifi*'nin 5'inci maddesiyle 179'ncu maddenin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi düzenlenmiştir:

"Bütçe ve Kesinhesap Alt Komisyonları

Madde 179- Plân ve Bütçe Komisyonlarınca;

a) Bütçe kanunu tasarısı ve ekleri ile komisyonlar tarafından idare bütçelerine ilişkin olarak hazırlanan raporları görüşmek, incelemek ve değerlendirmek üzere Bütçe Alt Komisyonu,

b) Kesinhesap kanunu tasarısı ve ekinde yer alan belgeleri, Genel Uygunluk Bildirimini, Sayıştay raporlarını ve kesinhesaplar ve faaliyet raporları hakkında Komisyonlarca hazırlanan raporları görüşmek, incelemek ve değerlendirmek üzere Kesinhesap Alt Komisyonu kurulur.

Alt Komisyonların üye sayısı Plân ve Bütçe Komisyonunca belirlenir. Alt Komisyonların üyelerinin seçiminde, siyasi parti grupları ile bağımsızların Plân ve Bütçe Komisyonundaki temsil oranları dikkate alınır. Alt Komisyonların görev süresi, Plân ve Bütçe Komisyonunun görev süresi ile sınırlıdır. Alt Komisyonlar kendi üyeleri arasından başkan ve başkanvekili seçerler. Plân ve Bütçe Komisyonu Başkanı gerek gördüğü takdirde Alt Komisyonlara başkanlık edebilir".

mesine[78] dair hükümler içermekteydi. Kanun teklifi, kurulacak Kesin Hesap Alt Komisyonunu hali hazırdaki Plân ve Bütçe Komisyonuna bağlı bir alt komisyon olarak düzenlediği ve üye tanziminin de Plân ve Bütçe Komisyonundaki oranlara göre yapılacağını öngördüğü için eleştirilecek yönlere sahip olsa da, gerek kesin hesap kanun tasarısının gerek *Sayıştay* raporlarının görüşülmesi için özel ve ayrı bir komisyon kurulması ihtiyacına işaret etmesi nedeniyle üzerinde durulması gereken bir önem taşımaktadır. Benzer bir girişim, 10 Şubat 2015 tarihinde *Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı*na sunulan *2/2689 Esas* sayılı *Kesin Hesap Komisyonu Kurulması Hakkında Kanun Teklifi*'dir. Teklif, *Türkiye Büyük Millet Meclisi* bünyesinde yeni bir ihtisas komisyonu olarak Kesin Hesap Komisyonu kurulmasını, başkanın muhalefet partisinden seçileceğini, üye sayısının da partilerin milletvekili sayılarıyla orantılı olarak belirleneceğini düzenlemiştir. Teklifin gerekçesinde[79], *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu*nun amacına ulaşması açısından kesin hesap kanun tasarısı ve faaliyet raporlarının *Sayıştay*ın dış denetim raporları ışığında değerlendirilmesinin yapılabileceği bağımsız, ihtisaslaşmış bir komisyonun kurulması zorunluluğuna değinilmiş; ancak teklif kanunlaşamamıştır.

---

78 *Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünün Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki İçtüzük Teklifi'*nin 6'ncı maddesiyle 180'inci maddenin aşağıdaki şekilde değiştirilmesi düzenlenmiştir:

"Sayıştay tarafından sunulan raporların görüşülmesi

Madde 180-Plân ve Bütçe Komisyonu Başkanlığı, Sayıştay tarafından sunulan diğer raporları, görev alanlarını dikkate alarak ilgili komisyonlara havale edilmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunar. Komisyonlar, kendilerine gönderilen raporlarla ilgili görüşlerini, havale edilme tarihinden itibaren kırk beş gün içinde, Plân ve Bütçe Komisyonuna gönderilmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunarlar. Komisyonlarca süresi içinde görüş bildirilmemesi, Plân ve Bütçe Komisyonunun raporunu hazırlamasına engel değildir. Komisyonlar tarafından görüş bildirilen raporlar ile ilgili komisyonlara gönderilmeyen diğer raporlar Kesinhesap Alt Komisyonunda değerlendirilir. Kesinhesap Alt Komisyonu tarafından hazırlanan rapor Plân ve Bütçe Komisyonunda görüşülür.

Plân ve Bütçe Komisyonunda görüşülerek Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına sunulan Sayıştay raporları genel görüşme konusu olur. Genel Kurulda bu raporlar üzerinde siyasi parti gruplarına, Komisyona, Hükümete ve şahsı adına iki üyeye söz verilir".

79 **Türkiye Büyük Millet Meclisi**, Kesin Hesap Komisyonu Kanunu Teklifi, s. 3.

SONUÇ

Kamu kaynaklarının etkin, verimli ve ekonomik bir şekilde kullanılması ihtiyacı ülkemizde birtakım kanun değişikliklerine yol açmış; bu kapsamda 1927 yılından itibaren uygulanan *Muhasebe-i Umumiye Kanunu* yürürlükten kaldırılarak yerine *Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu* uygulanmaya başlanmıştır. Ardından 832 sayılı *Sayıştay Kanunu*nun yerine 6085 sayılı *Sayıştay Kanunu* yürürlüğe konulmuştur. Kamu malî yönetiminde köklü değişiklikler yapan bu düzenlemelerle denetim kavramı yeniden ele alınmıştır. Gerek kamu kurum ve kuruluşları tarafından *Sayıştay*a sunulması gereken raporların gerek *Sayıştay* tarafından *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ne sunulacak raporların sayı ve içeriğinin artması, *Türkiye Büyük Millet Meclisi*nin yürütme organını denetleme görevinin yeniden ele alınmasını zorunlu kılmıştır. Parlamentoların var oluş sebebi, halka ait olan bütçe hakkının halk adına kullanılması olup *Türkiye Büyük Millet Meclisi*ndeki hali hazır çalışma usûlü bu ihtiyaca cevap vermekten uzaktır. Kamu kaynaklarının etkin kullanımı, etkili bir denetim mekanizmasıyla mümkün olabileceğinden, *Türkiye Büyük Millet Meclisi*nin kesin hesap kanun tasarısı ve *Sayıştay* raporlarını değerlendirme usûlüne ilişkin yeni bir düzenleme yapılması acil bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır.

KAYNAKÇA

Akyel, Recai: "Sayıştay Raporlarının Kamu Mali Yönetimine Katkısı", (Amme İdaresi Dergisi, Cilt: 49, Sayı: 1, Mart 2016, s. 119-145).

Akyel, Recai/**Köse**, H. Ömer: "Kamu Yönetiminde Etkinlik Arayışı: Etkin Kamu Yönetimi İçin Etkin Denetimin Gerekliliği", (Türk İdare Dergisi, Sayı: 466 Mart, 2010, s. 9-45).

Altıntaş, Abdullah/**Türkyener**, C. Mustafa: Kamu Yönetiminde Dönüşüm ve Sayıştay Mali Denetimi, (Ankara Yayınevi), Ankara 2012.

Altuğ, Figen: Mali Denetim, (Ezgi Kitabevi Yayınları), Bursa 2000. (Malî Denetim).

Altuğ, Figen: "Türkiye'de Sayıştay ve Performans Denetimi", (Kamu Bütçesinde Yeni Yaklaşımlar, Seçkin Yayınları, Ankara 2013, s. 285-298). (Türkiye'de Sayıştay).

Avci, Mehmet Alpertunga: Çağdaş Yüksek Denetim ve Etkin Türk Sayıştayı, (Yetkin Yayınları), Ankara 2014.

Bağlı, Mehmet Selim: "TBMM'nin Bütçe Sonuçlarını Denetleme Süreci", (Yasama Dergisi, Sayı 16 Eylül-Ekim-Kasım Aralık, 2010, s. 103-143), (Bütçe Sonuçları)

Bağlı, Mehmet Selim: "Teorik ve Tarihsel Açıdan Bütçe Hakkı", (Yasama Dergisi, Sayı 20 Ocak-Şubat-Mart-Nisan, 2012, s. 39-77), (Bütçe Hakkı).

Bağlı, Mehmet Selim: "Parlamentoların Bütçe Sürecindeki Rolünü Değiştiren Dinamikler", (Maliye Dergisi, Sayı: 163 Temmuz-Aralık, 2012, s. 505-538), (Dinamikler).

Baş, Hasan: Kamu Mali Yönetiminde Etkinlik Arayışları Çerçevesinde Mali Yönetim ve Sayıştay, (Yayımlanmamış Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2015).

Cilavdaroğlu, A. Ahmet/**Ekici**, Birol: "Türkiye Büyük Millet Meclisinin Bütçe Hakkını Kullanabilme Kapasitesi", (Amme İdaresi Dergisi, Cilt: 46, Sayı: 3 Eylül, 2013, s. 59-88).

Çağan, Nami: "Anayasa Çerçevesinde Kamu Maliyesinin Parlamenter Kontrolü", (Anayasa Yargısı, Cilt: 2, Anayasa Mahkemesi Yayını, Ankara 1986, s. 199-224), (Parlamenter Kontrol).

Çağan, Nami, "Modern Bütçe Sürecinde Parlamento'nun Rolü", (Bütçe Sürecinde Parlamentonun Değişen Rolü, Uluslararası Sempozyum, Afyonkarahisar 8-9 Ekim 2008, s. 183-192), (Bütçe Süreci).

Demirel, Demokaan: "Küresel Eksende Devletin Yeni Kimliği: Etkin Devlet", (Sayıştay Dergisi, Sayı: 60, 2006, s. 105-128).

Devlet Planlama Teşkilatı: "Kamu Mali Yönetiminin Yeniden Yapılandırılması ve Mali Saydamlık Özel İhtisas Komisyonu Raporu", Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı, Ankara 2000. http://www.sp.gov.tr/upload/xSpKutuphane/files/S1oOm+oik535.pdf (Erişim Tarihi: 20.04.2016).

Edizdoğan, Nihat: Kamu Bütçesi, 7. Baskı, (Ekin Yayınevi), Bursa 2008.

Efe, Şeref: "Sayıştay'ın Hazine Üzerindeki Denetimi ve Meclis Raporları", (Sayıştay Dergisi, Sayı: 40, 2001, s. 1-12).

EIP: "Supreme Audit Institutions and Stakeholder Engagement Practices, Effective Institutions Platform", 2014. http://www.effectiveinstitutions.org/documentupload/Stock%20take%20report%20on%20SAIs%20and%20citizen%20engagement.pdf (Erişim Tarihi: 10.05.2016).

Erdoğan, Mustafa: Anayasa ve Özgürlük, (Yetkin Yayınları), Ankara 2002, (Anayasa ve Özgürlük).

Erdoğan, Mustafa: Anayasa Hukuku, 7. Bası, (Orion Yayınları), Ankara 2011, (Anayasa Hukuku).

Erdoğan, Mustafa: Anayasal Demokrasi, 11. Bası, (Siyasal Kitabevi), Ankara 2014, (Anayasal Demokrasi).

Falay, Nihat: "Denetim, Verimlilik/Etkinlik/Tutumluluk (VET) ve Sayıştay", (Sayıştay Dergisi, Sayı: 25 (Özel Sayı) Nisan-Haziran, 1997, s. 18-30).

Gönenç, Levent: Siyasi İktidarın Denetlenmesi-Dengelenmesi ve Yargı, 2. Bası, (Adalet Yayınevi), Ankara 2015.

Gözler, Kemal: "İngiltere'de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı?", (Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan, Cilt: I, Ankara Üniversitesi Yayınları, Ankara 2009, s. 365-374).

Güneş, Gülsen: "Hukuksal Teknik Açıdan Bütçede Önceden İzin İlkesinin Vergi Gelirleri Yönüyle İşlevini Kısmen Yitirmesinin Bütçe Hakkı

Açısından İncelenmesi", (Anayasal Mali Düzen, (XIII. Türkiye Maliye Sempozyumu, 14-16 Mayıs 1998), Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi Yayınları, İstanbul 2000, s. 73-198). https://iniciativatpa.wordpress.com/english/, (Erişim Tarihi: 15.05.2016).

Işık, Hikmet/**Akbulut**, Erol: "Sayıştay ve Parlamento İlişkileri", (Sayıştay Dergisi, Sayı: 17, 1995, s. 11-17).

Karakoç, Yusuf: Genel Vergi Hukuku, 7. Bası, (Yetkin Yayınları), Ankara 2014.

Khan M. Adil/**Chowdhury** Numayr, "Public Accountability, Corruption Control and Service Delivery: Governance Challenges and Future Options", http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan028466.pdf (Erişim Tarihi: 10.05.2016).

Köse, Ömer: "Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı ve Performans Denetiminin Gelişimi", (Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi, 48 (2), 2013, s. 32-54).

Montesquieu: Kanunların Ruhu Üzerine, (Çev. F. Baldaş), (HiperLink Yayınları), İstanbul 2010.

Mutluer, M. Kâmil: "Parlamento Sayıştay İlişkisi", (Prof. Dr. Mualla Öncel'e Armağan, Cilt: I, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, Ankara 2009, s. 461-471), (Parlamento).

Mutluer, M. Kâmil: "Anayasa'nın Mali ve Ekonomik Hükümleri", (Sayıştay Dergisi, Sayı: 96, Ocak-Mart 2015, s. 137-144), (Anayasa).

Mutluer, M. Kâmil/**Öner**, Erdoğan/**Coşkun**, Arife: Sayıştay Hukuku, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 2015.

Mutluer, M. Kâmil/**Öner**, Erdoğan/**Kesik,** Ahmet: Bütçe Hukuku, 3. Baskı, (İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları), İstanbul 20115.

Narter, Recep: "Anayasal Açıdan Bütçe Hakkı", (Erzincan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt: XVI, Sayı: 1-2, 2012, s. 35-52).

OECD, "Relations Between Supreme Audit Institutions and Parliamentary Committees", SIGMA Papers, No. 33, OECD Publishing, 2002, http://dx.doi.org/10.1787/5kml60vd5x8r-en, (Erişim Tarihi: 09.05.2016).

Okşar, Mustafa: 1982 Anayasası Çerçevesinde Bakanlar Kurulu, (Yetkin Yayınları), Ankara 2013.

Önder, Özgür/**Türkoğlu**, İrfan: "Denetim Anlayışının Değişimi: Yeni Sayıştay Kanunu Üzerine Değerlendirmeler", (Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi, Cilt: 8, Sayı 17, 2012, s. 197-214).

Özeren, Baran/**Kaya**, Safiye: "Kamu Harcamalarının Denetimi Bağlamında Sayıştay'ın Avrupa Birliğine Uyumlaştırılması", (Türkiye 17. Maliye Sempozyumu, Avrupa Birliğine Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu, 22-25 Mayıs 2002 Fethiye, TÜRMOB Yayınları, s. 285-312).

Polat, Kerim: "Yüksek Denetimde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin Rolü ve Yeni Bir Model Önerisi: Kamu Hesaplarını İnceleme ve Kesinhesap Komisyonu", (Yasama Dergisi, Sayı: 21 Mayıs-Haziran-Temmuz-Ağustos İçtüzük Özel Sayısı, 2012, s. 119-143).

Sayıştay Başkanlığı: Kamu Harcamalarında Etkinlik ve Parlamenter Denetim (Fransa Millet Meclisi Çalışma Grubu Raporu), Ankara 2000, http://www.sayistay.gov.tr/rapor/diger/parlementeretk1.pdf (Erişim Tarihi: 25.03.2016), (Etkinlik).

Sayıştay Başkanlığı: Sayıştay Raporlarını Görüşmek Üzere Türkiye Büyük Millet Meclisinde İhtisas Komisyonu Kurulması Hakkında Rapor, Ankara 2001.
http://www.sayistay.gov.tr/yayin/elek/elekicerik/11ihtisaskom.pdf
(Erişim Tarihi: 25.03.2016), (İhtisas Komisyonu).

Sayıştay Başkanlığı: Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI), Ankara 2012.
http://www.sayistay.gov.tr/yayin/yayinicerik/issai.pdf (Erişim Tarihi: 20.03.2016), (ISSAI).

Söyler, İlhami: "Kamu Mali Yönetim Sisteminin Bütçe İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi (Eleştirel ve Normatif Bir Yaklaşım)", (Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 8 (1), 2006, s. 187-208).

Turguter, Necip: 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Açıklaması, 2. Bası, (TODAİE Yayınları), Ankara 2011.

Tüğen, Kâmil: Devlet Bütçesi, 12. Baskı, İzmir 2013.

Türkiye Büyük Millet Meclisi: 832 Sayılı Sayıştay Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesine ve Bu Kanuna Bazı Maddeler Eklenmesine Dair Kanun Teklifi ve Anayasa ve Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları (2/201), (Dönem: 20, Yasama Yılı: 1, S. Sayısı: 24, 1996).

https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d20/c007/tbmm20007067ss0024.pdf (Erişim Tarihi: 18.03.2016), (832 Sayılı).

Türkiye Büyük Millet Meclisi: Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu Tasarısı ve Plân ve Bütçe Komisyonu Raporu (1/692), (Dönem: 22, Yasama Yılı: 2, S. Sayısı: 302, 2003).

https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d22/c032/tbmm22032026ss0302.pdf (Erişim Tarihi: 15.02.2016).

Türkiye Büyük Millet Meclisi: Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğünün Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında İçtüzük Teklifi, 2008.

http://www2.tbmm.gov.tr/d23/2/2-0122.pdf (Erişim Tarihi: 25.04.2016).

Türkiye Büyük Millet Meclisi: Sayıştay Kanunu Teklifi ve Avrupa Birliği Uyum ile Plân ve Bütçe Komisyonları Raporları (2/594), (Dönem: 23, Yasama Yılı: 4, S. Sayısı: 510, 2010).

https://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem23/yil01/ss510.pdf (Erişim Tarihi: 18.02.2016).

Türkiye Büyük Millet Meclisi: Kesin Hesap Komisyonu Kanunu Teklifi, 2015.

http://www2.tbmm.gov.tr/d24/2/2-2689.pdf (Erişim Tarihi: 25.04.2016), (Kesin Hesap).

Uygun, Oktay: Devlet Teorisi, (XII Levha Yayınları), İstanbul 2014.

Yılmaz, H. Hakan/**Biçer**, Mustafa: "Parlamentonun Bütçe Hakkını Etkin Kullanımının Yeni Bütçe Sistemi Çerçevesinde Değerlendirilmesi", (Maliye Dergisi, Sayı: 158 Ocak-Haziran, 2010, s. 201-225).

Yokuş, Sevtap: Türkiye'de Yürütme Erkinde Değişen Dengeler, (Yetkin Yayınları), Ankara 2010.