

## SAYIŞTAY DENETİMİNİN ETKİNLİK VE VERİMLİLİĞİ

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Ali ÇAKIR\*

### GİRİŞ

Dünya'daki gelişmelere paralel olarak ülkemizde de denetim anlayışı ve denetim kurumları devamlı gelişme göstermektedir. Bu gelişmeler ışığında ülkemizdeki denetim kurumlarını farklı şekillerde sınıflandırmaya tabi tutabiliriz. Ülkemizde denetim kurumları iç denetim ve dış denetim olmak üzere iki ana başlık altında toplanabilir. Böyle bir sınıflandırmaya gidilmesinde temel amaç, denetim birimlerini aynı amaçta birleşme sağlayarak daha az maliyetle daha etkili faaliyet gösterebilmektedir. Böylece dağınık bir yapıda olan, benzer konularda faaliyet gösteren denetim kurumlarını bir araya toplamak olası olabilmektedir. Diğer taraftan, denetim kurumlarının görev alanları yeniden düzenlenerek bu kurumların görev ve sorumlulukları birbiriyle iç içe girmeyecek şekilde yeniden düzenlenerek, bu denetim kurumlarının daha verimli denetim yapmaları sağlanabilecektir.

Ülkemizde genel çerçevesi Anayasa tarafından çizilen mali denetim içinde Sayıştay'ın konumu çok önemlidir. Sayıştay denetimi, mevzuat denetimi olarak başlamış, fakat iktisadi, mali yaşamın ve kamunun giderek büyüyen karmaşık hale gelmesi ve kullanılan iktisadi ve mali etkinlik tekniklerinin gelişmesi ile Sayıştay denetiminin önemini daha da arttırmıştır.

### 1- SAYIŞTAY DENETİMİNİN ETKİNLİK VE VERİMLİLİĞİ

Demokratik devlet düzenin gelişip güçlenmesi halk temsilcilerinin gelirlerinin belirlenmesinde ve harcamaların yapılmasında söz sahibi olabilmeleri, krallara karşı verilen mücadelenin bir sonucudur.

İlk olarak İngiltere'de 1215 yılında Mağna Carta ile vergiler konusunda krala karşı söz sahibi olup bu durumu 1689 yılında halklar kanunu ile kesinleştiren halk zaman içinde toplanan vergilerin nerelerde ne kadar ve nasıl harcanacağı konusunda söz sahibi olmuş ve böylece bütçe hakkı krallardan halkın temsilcileri olan Parlatmentolara geçmiştir. Halk temsilcilerin söz sahibi olmak istemeleri neticesi kontrol ve denetleme ihtiyacının bir ifadesi olarak ilk bütçeler ortaya çıkmıştır.

\* Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Öğretim Üyesi

Lakin parlamentolar, bütçeyi detaylarıyla denetleme olanağından yoksun olduklarından, bu işin parlamento adına görev yapan kurumlarca yapılması ihtiyacı sonucu Sayıştaylar kurulmuştur.

Demokrasi ile idare edilen bazı Avrupa ülkelerinde Sayıştayların denetimi, mevzuat denetimi olarak başlamış; fakat iktisadi ve mali yaşamın ve yapılanların giderek büyüüp karmaşık hale gelmesi ve kullanılan iktisadi ve mali etkinlik tekniklerinin gelişmesi özellikle 2. Dünya Savaşından sonra Sayıştayların denetiminin önemini daha da arttırmıştır.

İdari ve mali denetim, İşlemlerin, bir işin ya da uğraşın, yasal, bilimsel, düşünsel kurallara uygunluğunu araştırmak ve sağlamak amacıyla yapılan bir eylemdir.(Çetinkaya, 1977)

Mali denetim, bir işin ya da çabanın mali boyutunun (gelirlerin, giderlerin ve malların) maliye bilimi kurallarına, mali yasaların kurallarına ya da mali düşünce kurallarına uygunluğunun araştırılmasıdır. Kamu Maliyesi açısından mali denetimi yapılacak işlemler; mali araçlar kullanılarak yapılan doğrudan ve dolaylı kamu hizmeti sunumlarıdır. Denetimin uygulama alanı ise işlemlerin mali boyutunu oluşturan kamu gelirleri ve devlet mallarıdır. Bu nedenle mali denetim çeşitlerini gelir denetimi, gider denetimi ve devlet mallarının denetimi olarak belirleyebiliriz.

Literatürde yürürlükteki mevzuat dikkate alınarak yasama, yürütme, yargı denetimi, kanunilik ve etkinlik denetimi, taşınır mal ve taşınmaz mal denetimi, genel, katma, özel ve özerk bütçeli kurumların malları ile orta mallarının denetimi konusunda mevzuatta herhangi bir tanıma rastlanmamaktadır. Bilimsel eserlerde yer alan mali denetim tanımlarından yola çıkarak yapılan bu tanımlamaya göre devlet mallarının denetimi, bu malların elde edilmesi, yönetimi ve elden çıkarılması aşamalarında kanunlara uygunluk, verimlilik ve kamu yararı açısından denetlenmesidir.(Kırbaş,1987,2)

Kamu Maliyesi teorisi açısından konuya yaklaşıldığında denetimin uygulama alanını dikkate alınarak; kamu gelirlerinin denetimi, kamu giderlerinin denetimi ve devlet mallarının denetimi olarak belirlenen mali denetim türlerinin birbirleriyle yakından ilgili oldukları fark edilecektir. Teorik olarak bakıldığında yapılacak bir gelir denetimi sırasında sadece elde edilen gelirlerin incelemeye baz alınması bizi, statik etkinlikten uzak bir denetime götürür. Bu nedenle gelir denetimi sırasında bu gelirin elde edilmesi için yapılan giderler, kullanılan mallar, giderlerin ve malların alternatif kullanım İmkanları vb. hususlar dikkate alınmalıdır.

Bunun nedeni denetimi yapılacak işlemlerin, mali araçlar kullanılarak yapılan doğrudan ve dolaylı olarak kamu hizmeti sunumu olmalıdır. Devlet mallarının denetiminin tanımında yer alan “bu malların elde edilmesi, yönetilmesi ve elden çıkarılması aşamalarında” ibaresi, söz konusu denetimin diğer mali denetim türleri ile yakın ilişkisini göstermektedir. (Kırbaş,1987,2)

Dağınık bir yapıda ve bazen benzer konularda denetim faaliyetleri olabilmektedir. Devlet mallarının denetiminde de bu dağınık denetim kurumlarının görevleri ve sorumlulukları birbirinin içine girmeyecek şekilde belirlenmeli ve gerekirse benzer durumdaki devlet mallarının denetim kurumları birleştirilmelidir.(Bozkurt,2019,44)

Devlet gerek özel malları gerekse kamu malları dolayısı ile gelir elde etmektedir. Bu mallar iyi değerlendirildiği takdirde bu gelirler, önemli boyutlara ulaşabilecek durumdadır. Diğer taraftan devlet satın alma, kamulaştırma, inşaat gibi yollarla mal edinirken ve bu malların bakım ve onarımını yaptırırken gider yapmaktadır.<sup>1</sup>

Gelir denetimi ve mal denetimi konusunda verilen bu iki örnek bize mali denetim türlerinin iç içe geçmişliğini açıkça göstermektedir. Bu nedenle gelir, gider ve mal denetimini bir birinden bağımsız ve statik bir yapıya oturtmak gerekir. Bu noktada devlet mallarının denetiminde

kullanılacak kriterler de önem kazanmaktadır. Devlet mallarına yönelik olarak yapılacak gelir, gider ve statik mal denetimleri sırasında kanunlara uygunluk denetiminin yanı sıra maliye biliminin kurallarının geliştirdiği verimlilik ve kamu yararı kriterlerine göre denetim yapılmalıdır.(Orkun,2018)

## **2- DEVLET MALLARININ DENETİMİ İLE İLGİLİ KURUMLAR**

Devlet mallarının denetimi ile ilgili kurumlar; Cumhurbaşkanlığı, yasama, yürütme ve yargı erleridir. Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminde mevcut bakanlık/ Genel müdürlüğün en üst amirine (bakan/genel müdür)bağlı olarak devamını öngörmektedir.

Yasama organı devlet mallarının denetimini TBMM doğrudan doğruya ya da bazı komisyonlar aracılığı ile denetim yapabilmektedir. TBMM adına Sayıştay’ca yapılan denetim hakkında izleyen başlıklar altında bilgi verilmiştir. Yasama organının diğer denetim yollarının bir tanesi bütçe ve kesin hesap kanunlarıyla diğer mali kanunlar yoluyla denetim, diğeri ise soru, meclis araştırması, genel görüşme, genel soru ve meclis soruşturması gibi siyasi nitelikli araçlarla yapılan denetimdir.(Kırbaş,1987,137)

<sup>1</sup> Geniş ilgi için bkz. Sadık KIRBAŞ, Devlet Malları, Birlik Y. Ltd. Şti. Ankara 1985 s.125 vd.

Devlet mallarının denetimi yürütme organı yeni sistemde kaldırıldığı için Cumhurbaşkanlığı devlet denetleme kurulu, Cumhurbaşkanlığına bağlı denetim birimleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı denetim birimleri ve diğer bakanlıklar ve kurumlar tarafından yapılmaktadır.

Devlet mal sahibi olurken, bu malları yönetirken, onları değerlendirirken ve nihayet bu malları elden çıkarırken bazı işlemlerde bulunur. Bu işlemler kamu hukukuna ilişkin olabileceği gibi özel hukuka ilişkin de olabilir. Kuvvetler ayrılığı ilkesine göre bu işlemlerin yargı organınca çıkarılan kanun vb. Anayasa Mahkemesinde denetlenmektedir. Sayıştay'ın yasama organı adına gerçekleştirdiği yargısal denetimi devamlı ve herhangi bir işleme tabi olmaksızın yapılan denetimde ortak özellik, bu denetimlerin başvuru içinde yapılmakta olmasıdır.

### 3- SAYIŞTAYIN DENETLEME VE YARGILAMA GÖREVLERİ

Anayasamıza göre Sayıştay, genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderleri ile mallarını Meclis adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. (Kaneti, 1990, 10)

Bu görevlerin ışığı altında, Sayıştay kesin hükme bağlamak görevini bir diğer deyişle yargı işlevini doğrudan doğruya Anayasa tarafından kendisine verilen bir görev olarak ve bağımsız bir mahkeme kimliği ile yerine getirir. Buna karşılık, denetleme ve inceleme görevini Sayıştay, Meclis adına gerçekleştirir. Sayıştayın, devlet malları konusundaki denetleme ve yargılama görevi iki ayrı evrede yapılmaktadır. Yargılama işlevinin yerine getirilebilmesi için daha önce denetleme hizmetinin yapılması zorunluluğu vardır. Denetleme işleri de yargılamaya dönüştürülmedikçe hukuksal bir sonuç doğurmamaktadır. (Mehter, 1973, 4)

Diğer taraftan 5018 sayılı Kanunun 68 maddesinde Sayıştay'ın dış denetimi ile ilgili düzenleme yapılmıştır. Sayıştay bu kanuna göre devlet mallarına ilişkin mali işlemlerin Kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti, devlet mallarının etkili ekonomik ve verimli olarak kullanıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesine ilişkin raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar. (Bozkurt, 2019, 37)

#### 4- 832 SAYILI SAYIŞTAY KANUNU 46 MADDESİ

Bu gelirlerin alacakların ve her türlü hakların Kanunlara Tüzükleri ve yönetmelikleri ve bütçedeki tertiplerine uygun olarak tahakkuk takip ve tahsil edilip edilmediği merkezde ve yerinde olmak üzere iki şekilde incelenmektedir. Sayıştay merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idareleri ile Sosyal Güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevlidir. Sayıştay'ın kesin hükümleri hakkında ilgililer, yazılı bildirim tarihinden itibaren 15 gün içinde bir defaya mahsus olmak üzere karar düzeltme isteminde bulunabilirler. Bu kararlar dolayısı ile İdari Yargı yoluna başvurulamaz. Yerinden yönetim dairelerinin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır.(Bozkurt,2019,15) Sayıştay tarafından yapılanlar,

1. Gelirlerin, Alacakların ve her türlü hakların kanunların tüzüklere, yönetmeliklere ve bütçedeki tertiplerine uygun olarak tahakkuk edilip edilmediği, ,
2. Giderlerin;
  - a. Kanunlara tüzüklere, yönetmeliklere ve bütçedeki tertibine ödeneğine ve kadroya uygun olarak harcanıp harmanladığı,
  - b. Ödemenin hak sahiplerinin veya vekillerinin vekillerinin kimliği araştırmak suretiyle yapılıp yapılmadığı,
  - c. İdare hesabına giren bütün işlemlerin para ve benzeri kıymet hareketlerinin kanun tüzük ve yönetmelikler de ki hükümlere uygun bulunup bulunmadığı,
3. Taşınır ve taşınmaz malların giriş, saklanması, kullanım ve çıkışları ile bunların bulunması gerekli olan yerlerde tamamen mevcut olup olmadığı hususlarının yürürlükteki kanun Tüzük ve yönetmelik esaslarına göre yapılıp yapılmadığı,
4. Yukarıda yazılı bütün hesap ve işlemlerin belgeleme ve kayıtlarına uygun olup olmadığının inceleme sırasında araştırılmasını hükme bağlamaktadır.(Baş ve Gürhan, 35)

Sayıştay Kanunu'nun 39. Maddesi mal saymanlarının her yıl sayıştaya hesap vermesi yerine 5 yıldan fazla olmamak üzere saptanarak hesap devreleri itibari ile hesap verilmesini hükme bağlamaktadır. İlgili saymanlıklar kendi özellikleri göz önüne alınmak suretiyle belirlenmiş olan bu hesap devreleri sonunda düzenleyecekleri sorumluluk devresi hesaplarını Sayıştaya göndermek zorundadırlar. Sayıştay'a gönderilen mal sorumluluk suresi hesapları, merkezde ve yerinden olmak üzere incelenmektedir

Mal denetimi kavramı içine Devlet taşınmazları da girmektedir. Nitekim Sayıştay Kanunu'nun 40 maddesinde tanım yapılmış olan mal hesabı içinde taşınmaz mallarda vardır. Bu nedenle taşınmaz mallara yönelik de hesap düzenlenmelidir ancak taşınmaz mallara ilişkin hiçbir mal hesabı düzenlenip Sayıştay'a verilmediğinden denetim yapılamamaktadır. (Baş ve Gürhan, 37)

Diğer taraftan Anayasamızın 160 maddesinin 4 fıkrası gereğince Silahlı kuvvetlerin elinde bulunan devlet mallarının Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlenme usulleri Milli Savunma hizmetlerinin gerektirdiği gizlilik esaslarına uygun olarak kanunla düzenlenir.<sup>2</sup>

## 5- SAYIŞTAY'IN YASAMA DENETİMİNDE YARDIMCI ÇALIŞMALARI

Sayıştay yasama organının yapacağı denetime yardımcı olmak üzere bazı çalışmalar yapar Bunlardan en önemlisi uygunluk bildirimidir uygunluk bildirimi dışında Sayıştay sunacağı raporlarla da yasama organı denetimine yardımcı olur.<sup>3</sup>

Uygunluk bildirimi saymanların yönetim dönemi hesapları bakan kesin hesapları ve hazine genel hesabının karşılaştırılması sonucu aralarındaki uygunluk ve aykırılıkların belirlenerek bir raporla yasama organına sunulmasıdır. Sayıştay yasama organının yapacağı denetime (Sanal, 30-32-44 ) yardımcı olmak üzere bazı çalışmalar yapar Bunlardan en önemlisi uygunluk bildirimidir uygunluk bildirimi dışında Sayıştay sunacağı raporlarla da yasama organı denetimine yardımcı olur. (Aslan, 27)

Uygunluk bildirimi (Kırbaş, 129) saymanların yönetim dönemi hesapları bakan kesin hesapları ve hazine genel hesabının karşılaştırılması sonucu

2 Konuyla İlgili Anayasa Mahkemesi Kararı ve Tartışmalar için bkz. KANETİ, a.g.m.s.12.13

3 Yasama denetimi hakkında geniş bilgi için bkz. Mustafa ASLAN Kamu İktisadi Teşebbüslerinin TBMM ve Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından denetim TÜRKİYE de denetimin etkinlik ve verimlilik Maliye Başkanlığı APK kurulu yayımlar no 1990/308 Ankara 1990 sayfa 43-72 Bedii Feyzioğlu TBMM nin bütçe ve kesin hesap denetiminde etkinlik Türkiye de denetim etkinlik ve verimlilik Ankara 1990 sayfa 27-4

aralarındaki uygunluk ve aykırılıkların belirlenerek bir raporla yasama organına sunulmasıdır.

. Sayıştay denetçilerince hazırlanıp, ilgili dairede görüşülerek genel kurulda son şeklini alan Genel Saymanlık bildirimleri bir yargılama işleminden çok yasama organına denetimde yardımcı olma işlevi görmektedir.(Kırbaş, 129) Sayıştay Kanununun 87 madesine göre;

- Genel ve katma bütçeli dairelerinin bir hesap devresindeki mal ve işlemlerinin incelenmesi sonucunda beliren hata ve noksanlıklar.

-Bu daireler dışında kalan idare ve kurumların bir yıllık hesaplarının incelenmesi sonucu, bunların faaliyetlerinin kuruluş amaçlarına uygun olup olmadığı da belirtilmek şartı ile TBMM ye Sayıştay genel kurulu raporu ile sunulur.

Diğer taraftan Sayıştay yaptığı inceleme ve denetlemeler sırasında hazine yararına aykırı bulduğu mevzuat hükümlerini, hesap ve işlemlerdeki usulsüzlükleri ve gerekli gördüğü ve diğer hususları raporlar halinde yasama organına gönderir. Bu şekilde ilgili mali mevzuata ilişkin hükümler konulması için yasama organından istemde bulunmuş olur.(Kırbaş, 130-131) usulsüzlükleri ve gerekli gördüğü diğer hususları yasama organına raporlar halinde gönderir. Bu şekilde ilgili mali mevzu mevduata ilişkin hükümler konulması için yasama organından sistemde bulunmuş olur.

## **6- TÜRKİYE'DE DEVLET MALLARININ DENETİMİNDE SAYIŞTAY'IN ETKİNLİK SORUNLARI VE ÖNERİLER**

Mali denetim sisteminin bir bütün olarak kurulup çalışmasının gerekli olduğu düşünülürse bu alanda çıkan olumsuzlukların diğer bütün alanlarda da etkisini göstermesi olasıdır. (Demirkan,1977,11) Bu nedenle devlet mallarının denetiminde rastlanan etkisizlik kamu gelir ve giderlerine yönelik olarak yapılan denetimdeki etkisizlikle yakından ilgilidir. Bu ilişki tek yönlü olmayıp çok yönlü bir nitelik taşımaktadır. Söz konusu çok yönlülük bir bütün olarak mali denetimle ilgili sorunların tek tek mali denetim türlerine yansması şeklinde olabildiği gibi maliye denetim türlerinin karşılıklı geçişmeli olarak birbirlerini etkilemeleri şeklinde olabilmektedir. Öte yandan yönetim gibi denetim dışı nedenlerden de kaynaklanabilmektedir. Bu nedenle devlet mallarının denetiminde etkinlik sorununun incelenmesi ve öneriler geliştirilmesi başlı başına bir araştırma konusu olabilecek niteliktedir. Burada literatür taraması sonucu belirlenen bazı sorunlara ve önerilere değinilmekle yetinilecektir.

- Öncelikle devlet malları konusundaki yasal karmaşa bu malların gereği gibi denetlenmesinde önemli rol oynamaktadır. Bu nedenle diğer hukuksal, teknik ve yönetsel önlemlerin alınmasına öncelikle dayanak sağlayacak devlet mallarının tüm yönleriyle ele alacak bir çerçeve kanununun çıkarılması ile başlamak gerekmektedir.(Kırbaş,1987,133)
- Devlet mallarının yönetimi ile ilgili mevzuat çok eskimiştir adı geçen mevzuatın yeniden ele alınarak ilerleyen teknolojiye otomasyona eş yönde değişim gösteren araç gereç ve malların denetimine uygun hale getirilmesi gerekmektedir. .(Baş ve Gürhan, 41) Devlet mallarının denetlenmesi ve bu mallara dayanılarak birtakım gelir gider analizlerinin yapılabilmesi için bu malların sağlam bir kayıt düzenine bağlanması ve sağlıklı bir envanterinin yapılması gerekmektedir.
- Kamu kesiminde mali denetim bir bütün olarak yeniden düzenlenmelidir. Denetim birimlerinin birbirinden kopuk yasal düzenlemelerden doğan yetki ve görev çatışmaların önlenmeli denetleme aşamaları sırasında zaman ve mekân itibarı ile ilişki ve uyum sağlayabilecek bir devlet yönetim planı hazırlamalı, tüm mali denetim, sistemi bu plan çerçevesinde yeniden gözden geçirilmelidir.(Kırbaş, 1987,12)
- Sayıştayın etkin bir mal denetimi yaptığı pek söylenemez. Her şeyden önce Sayıştay da nakit saymanlarının denetimine öncelik tanımaktadır. Tüm nakit saymanlık hesapları denetlendiği halde mal hesaplarının çok az bir kısmı denetim programına alınmaktadır. Bunda her yıl artan Devlet bütçesiyle birlikte Sayıştayın iş yükünün de gün geçtikçe artmakta olmasını ve dolayısı ile iş yükü ile işgücü arasındaki mevcut dengesizliğin çoğalmasının etkisi vardır. Öte yandan mal denetim uzmanlık isteyen bir denetimdir. Oysa Sayıştay da böyle bir uzmanlaşmaya gidilmemektedir. .(Baş ve Gürhan, 41)
- Sayıştay'ın denetim fonksiyonu yerine getirememesinin önemli bir nedeni de taşınmaz mallara ilişkin mal hesaplarının sayıştaya verilmemiş olmasından kaynaklanmaktadır. Taşınır mallar yönünden de Sayıştay tüm mal saymanlıklarının hesabını denetleyememek te ancak her yıl denetleme programına alınan sayısı 30-40 geçmeyen mal saymanlıklarının sorumluluk hesaplarını denetleyebilmektedir. Taşınmaz mal hesabına ve mal kesin hesabının verilmemesi nedeniyle Sayıştay kanunu 87 maddesi gereğince yasama organına devlet mallarının yönetimi, korunması, izlenmesi ve bu konuda çıkan sorunlar hakkında bilgi sahibi olma olasılığı ortadan kalkmıştır. .(Kırbaş, 10)



Genel olarak mali denetim açısından geçerli olduğu gibi devlet mallarının denetimi açısından da geçerli olan etkinlik denetiminin yapılmaması sonucu gerek mevzuatın yetersizliği gerekse örgütsel teknik nedenlerden kaynaklanmaktadır.(Baş,1990,113-156) Etkinlik denetimine kanunilik denetimi yanında mutlaka yer verilmeli ve denetimin işlerliğini sağlanması için gerekli örgütsel, teknik ve eğitimsel önlemler alınmalıdır.

## 8- SONUÇ

Ülkemizde genel çerçevesi anayasa tarafından çizilen mali denetim içinde Sayıştay'ın konumu çok önemlidir anayasamız Sayıştay'ın görevlerine 3 grupta toplamıştır;

- Genel ve katma bütçeli dairelerin bütün Gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek,
- Sorumluların hesap ve benzeri işlemlerini kesinlikle bağlamak,
- Kanunlarla verilen inceleme denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak,

Görüldüğü gibi Sayıştay gelir gider denetimleri yanında mal denetimini de yapmakla da görevlendirilmiştir. Aslında mali denetim türlerini oluşturan bu üç denetim konusu birbirleriyle iç içe geçmiş olup birbirlerinden bağımsız düşünülemez. Sayıştay kanunu taşınır ve taşınmaz malların giriş, saklama, kullanma ve çıkışları ile bunların bulunması gerekli olan yerlerde mevcut olup olmadığı hususlarının yürürlükteki kanun tüzük ve yönetmelik esaslarına göre yapılıp yapılmadığının araştırılması görevinin Sayıştaya ait olduğu hükme bağlamaktadır.

Adı geçen araştırma ilgili saymanlıkların Sayıştay'a gönderecekleri mal sorumluluk süresi hesapları üzerinden merkezi ve yerinde olmak üzere yapılmaktadır. Ancak TV taşınmazları ile ilgili denetim, Sayıştay'a mal hesaplarının gelmemesi nedeni ile yapılmazken, devlet taşınıruları ile ilgili denetim, ise, gerek Sayıştay'ın iş yükünün fazlalığı, gerek personel yetersizliği ve uzmanlaşmaya gidilmemesi ve benzeri nedenlerle etkin bir şekilde yapılamamaktadır.

Genel olarak devlet mallarının denetiminde ve mali denetimde karşılaşılan mevzuat karmaşası ve eskilik, kayıt, envanter çalışmalarındaki yetersizlik ve bir planlamanın yapılmamış olması gibi benzeri sorunlarda Sayıştay'ın denetiminin etkisizliğine yol açmaktadır.

Diğer taraftan devlet mallarının kanunilik denetimi yanında etkinlik denetimine tabi tutulması gerekir. Çünkü denetim, bir kayıtçılık ve alışıla gelmiş defterlere raporları geçirme olarak anlaşılmamalıdır. Denetim gelecek için karar vermeye esas olmalıdır. Yani yapılan etkin denetim uygulamaları anayasa düzeni içinde tutmak koşuluyla dinamik bir yol gösterici olmalıdır. Şayet gelecek için karar almada denetimin rolü olmayacaksa öz bir yana bırakılmış, biçime önem verilmiş olur. Bu nedenle mevzuattaki etkinlik yönetimi ile ilgili yetersizlik giderilmeli örgütsel ve teknik sorunlar bilimsel araştırmaların ışığı altında çözümlenmelidir

### KAYNAKÇA

Alper, A.Orhun (2018). Cumhurbaşkanlığı hükümet sisteminde Denetim '*Devlet Denetim Elemanları Dergisi* 17.4.2018

Aslan, Mustafa. *Kamu İktisadi Teşebbüslerinin TBMM ve Başkanlık Yüksek Denetleme Kurulu Tarafından Denetimi 'Türkiye 'de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği*, Maliye Bakanlığı APK kurulu Yayınları

Baş, Hasan (1990). *Sayıştay denetiminin Etkinlik ve Verimliliği 'Türkiye 'de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği* Maliye Bakanlığı APK Kurulu Yayınları

Berggren, Grung(1976). İSVEÇ Kamu İdaresinin Mali Denetimi *International journal of Goverment Auditing* Dergisinin Ocak 1976 Sayısından çeviren Cevad GÜRER Sayıştay Mali Hukuk. y.7.s.42

Bozkurt, Paşa(2014). *Türkiye 'de Denetim Kurumları denetim/2014*. 15

Bulut Necdet(1976) *Bilişim ve Denetleme Sayıştay Mali Hukuk*. 7,(38) Mayıs 1976

Çetinkaya, Cihat(1990). *Denetim Kavramları ve İç Dış Denetim Tanımı 'Türkiye 'de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği* Maliye Bakanlığı APK Kurulu Yayınları

Demirkan Uçar(1977) *Kamusal Mali Denetim*. Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Yayınları

Fevzioğlu, N.Bedii(1990). *Türkiye 'de Denetimin Etkinlik ve Verimliliği*, Maliye Bakanlığı Yayınları

Gürhan, Hüseyin ve Baş, Birsev(1977). Devlet Mallarının Denetimi ve Sayıştay , *Mali Hukuk* 7,(44)

Hagnet. M. Jacques(1979). La Cour Des Comptes Et les instituons associes, çeviren Hayri KURTGÖZÜ, Yabancı ülkelerdeki Yüksek Mali Denetim Kurumları, *Sayıştay Mali Hukuk*.7 (38)

- Kaneti, Selim(1990). Sayıştay'ın Anayasal Kanunu *Sayıştay Dergisi*. 1,(1)
- Kırbaş Sadık(1991). *Devlet Malları*, Ankara : Birlik YayıncılıkLtd.Şti.
- Kırbaş, Sadık(1987). Devlet Mallarının Denetimi *Sayıştay Denetimi Sempozyumu* Ankara 1987'de sunulan bildiri.
- Mehter, Hamdi (1973). Sayıştay'ın fonksiyonel incelemesi ve etkin Sayıştay *Sayıştay Mali Hukuk*
- Sanal, Can(1977) Uygunluk Bildirimleri ve Diğer Sayıştay Raporları, *Sayıştay Mali Hukuk* 7 (44)