



Applicability of Good Governance In Public Administration: The Role of The Turkish Court of Accounts

Filiz Giray^{1,a,*}, Muhammed Çelik^{2,b}

¹ Public Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Bursa Uludağ University, Bursa, Türkiye

² Public Finance, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Bursa Uludağ University, Bursa, Türkiye

*Corresponding author

Research Article

History

Received: 04/07/2024

Accepted: 09/09/2024

JEL Codes: K40, O16, H83.

ABSTRACT

This study elucidates the contributions of the Turkish Court of Accounts (TCA) to public administration, using various examples from TCA reports within the framework of sound governance principles. The TCA aims to enhance transparency and efficiency in public administration by conducting activities in key areas, such as the effective use of public resources, combating corruption, and ensuring accountability. This qualitative study is based on TCA reports and literature reviews. The findings indicate that TCA audits positively impact the financial status and management processes of public institutions. The TCA extensively audits both local and central administrations, ensuring transparency in public administration. The TCA promotes the efficient use of public resources through its auditing, guidance, reporting, and judicial activities, thus supporting good governance principles. However, several improvements are necessary to enhance the impact of the TCA. These include conducting more comprehensive audits, increasing joint training initiatives with relevant administrations, and providing more detailed recommendations in audit reports to address deficiencies effectively. Supporting audit results by political authorities and accelerating judicial processes are also necessary. In conclusion, the TCA's auditing activities increase transparency and accountability in public administration and promote the efficient use of resources, contributing to greater trust in public administration and improved public service quality. Although some improvements are needed, the findings suggest that the TCA significantly contributes to establishing sound governance principles in public administration, enhancing transparency, accountability, and resource efficiency.

Keywords: Court of Accounts, Good Governance, Public Management, Principles of Good Governance, INTOSAI.

Kamu Yönetiminde İyi Yönetişimin Uygulanabilirliği: Türk Sayıştay'ının Rolü

Süreç

Geliş: 04/07/2024

Kabul: 09/09/2024

Jel Kodları: K40, O16, H83.

ÖZ

Bu çalışma, Türk Sayıştay'ının kamu yönetimine sağladığı katkıları, Sayıştay raporlarındaki çeşitli örnekleri kullanarak iyi yönetim ilkeleri çerçevesinde açıklamaktadır. Sayıştay, kamu kaynaklarının etkin kullanılması, yolsuzlukla mücadele ve hesap verebilirlik gibi temel alanlarda çeşitli faaliyetler yürüterek kamu yönetiminde şeffaflık ve etkinliği artırmayı amaçlamaktadır. Bu çalışma nitel bir çalışma olup Sayıştay tarafından düzenlenen raporlar ve literatür incelemeleri esas alınarak oluşturulmuştur. Verilerin incelenmesi sonucunda elde edilen bulgulara göre, Sayıştay denetiminin kamu kurumlarının mali durum ve yönetim süreçlerinde olumlu etkileri bulunmaktadır. Araştırmalar Sayıştay'ın mahalli ve merkezi idareleri geniş ölçüde denetlendiği ve böylece kamu yönetiminde şeffaflığı sağladığını göstermiştir. Sayıştay'ın denetim, rehberlik, görüş bildirme, raporlama ve yargılama faaliyetleriyle kamu kaynaklarının daha etkin kullanılmasını teşvik ettiği gibi aynı zamanda iyi yönetimi sağlayan diğer ilkelere de hizmet ettiği söylenebilecektir. Ancak Sayıştay'ın iyi yönetim etkisinin artırılması için bazı iyileştirmelere ihtiyaç duyulmaktadır. Bu noktada kapsamlı denetimler yapılmalı, iyi yönetimi geliştirmek adına idareler ile Sayıştay'ın ortak eğitimlerini artırması ve denetim raporlarında idarelerin eksikliklerini aza indirerek iyi yönetimi geliştirecek daha fazla tavsiyelere yer verilmelidir. Denetime ilişkin sonuçların siyasi irade tarafından desteklenmesi ve yargılama süreçlerinin hızlandırılması da diğer kritik önlemlerdir. Sonuç olarak, Sayıştay'ın denetim faaliyetleri, kamu yönetiminde şeffaflığı ve hesap verebilirliği artırmakta, kaynakların etkin kullanımını teşvik etmektedir. Bu durum, kamu yönetiminde güvenin artmasına ve kamu hizmetlerinin kalitesinin yükselmesine katkı sağlamaktadır. Sayıştay'ın faaliyetlerinin etkinliğini artırmak için bazı iyileştirmelere ihtiyaç duyulsa da, genel olarak kamu yönetiminde iyi yönetim ilkelerinin yerleşmesine önemli katkılar sağladığı ve dolayısıyla kamu yönetiminde şeffaflığı artırdığı, hesap verebilirliği sağladığı ve kaynakların etkin kullanımını teşvik ettiği yönünde bulgular ortaya çıkmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Sayıştay, İyi Yönetişim, Kamu Yönetimi, İyi Yönetişim İlkeleri, INTOSAI.

License



This work is licensed under
Creative Commons Attribution-
NonCommercial 4.0 International
License International License

^a giray@uludag.edu.tr

^b 0000-0002-7083-0849

^b muhammedcelik@uludag.edu.tr

^b 0000-0002-4829-7304

How to Cite: Giray F., Çelik M (2024) Applicability of Good Governance In Public Administration: The Role of The Turkish Court of Accounts, Journal of Economics and Administrative Sciences, 25(4): 538-562, DOI: 10.37880/cumuiibf.1510668

Giriş

Sayıştay, kamu yönetiminin şeffaf, hesap verebilir ve etkin bir şekilde çalışabilmesini sağlamada oldukça önemli bir role sahiptir. Sayıştay yapmış olduğu denetim ve yargılama faaliyetleriyle kamu kaynaklarının etkili bir şekilde kullanılmasını, yönetim sürecinde ortaya çıkan olası risklerin en aza indirilmesini ve genel olarak iyi yönetim ilkelerinin hayata geçirilmesini hedeflemektedir. Nitekim Sayıştay denetleme, inceleme ve yargılama yaparak sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamakla Türkiye Büyük Millet Meclisi adına görevlendirilmiş olan ve bu görevini yerine getirirken de bağımsız olduğu 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu ile hüküm altına alınmış olan bir kurumdur. Sayıştay'ın denetim faaliyetleri; kamu kurumlarının mali durumunu değerlendirmenin yanı sıra, kurumsal süreçlerin, yönetim uygulamalarının ve iç kontrol sistemlerinin etkinliğini gözden geçirerek iyileştirmeye yönelik önemli katkılarda bulunmaktadır. Bu bağlamda, Sayıştay'ın gerçekleştirdiği incelemelerin, kamu yönetiminde şeffaflığı artırmaya, hesap verebilirliği sağlamaya ve kaynakların etkin kullanımını teşvik etmeye yönelik değerlendirmeleri, Türkiye'de yönetim standartlarının yükseltilmesinde kritik bir faktör olarak öne çıkmaktadır. Sayıştay'ın yaptığı incelemeler, kamu yönetiminin şeffaflık, hesap verilebilirlik, katılımcılık, hukuka uygunluk ve insan odaklılık gibi iyi yönetim ilkelerine uyumunu değerlendirmekte ve geliştirmekte önemli bir rol oynamaktadır. Bu görev, demokrasinin ve hukuk devletinin temel bir unsuru olup, Sayıştaylar tarafından yerine getirilmektedir. Yüksek denetleme kurumlarında sağlanacak iyi yönetim ilkeleri, kamu birimlerinin harcamalarda tasarruf sorumluluğunu artırması yanında vergi mükellefleri için de güvence niteliği taşıyabilmektedir.

İyi yönetim standartlarının Türkiye'de gelişime ve iyi yönetim standartlarından elde edilen kazanımların korunmasına ihtiyaç olduğu düşünüldüğünde Sayıştay bu standartların korunması ve geliştirilmesi açısından oldukça önemli bir paydaş konumundadır. Nitekim On Birinci Kalkınma Planı gibi çeşitli hükümet belgelerinde Sayıştay iyi yönetim ve kalkınmanın sürdürülebilirliği açısından en önemli kurumlardan birisi olarak görülmektedir. Benzer şekilde Sayıştay tarafından hazırlanan stratejik plan ve diğer iletişim belgelerinde de Sayıştay'ın iyi yönetimin geliştirilmesi açısından önemli bir paydaş olduğu açıklanmaktadır. Bu hususta yüksek denetim kurumlarına (YDK) ilişkin denetim standartları ve diğer birçok düzenlemeyi belirleyen uluslararası kuruluşların benzer kaygılarla hareket ederek yol gösterici belgeler düzenledikleri görülmektedir. Uluslararası Yüksek denetim Kurumu (INTOSAI) söz konusu uluslararası kurumların başında gelmektedir. Türk Sayıştay'ının 1965 yılından beri üye olduğu INTOSAI'nin, ulusal Sayıştayların kamu yönetiminde etkinliğe katkıda bulunmaları ve iyi yönetimi geliştirmelerini sağlamak için çeşitli çalışmaları bulunmaktadır. INTOSAI tarafından geliştirilen Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (The

International Standards for Supreme Audit Institution (ISSAI) ve INTOSAI İyi Yönetim Rehberleri (INTOSAI GOV'ler), Sayıştaylar için mesleki standartlar ve öneriler içermektedir. Bu rehberler; güvenilir iç denetim, muhasebe standartları, raporlama süreçleri ve etkin iç kontrol sistemlerinin oluşturulmasını teşvik ederek kamu sektöründe etkili yönetimi desteklemektedir.

INTOSAI tarafından belirlenen iyi yönetim ilkeleri; hesap verebilirlik, kamu yararının korunması amacıyla varlıkların kontrol edilmesi, yolsuzluk kontrolü, dolandırıcılık fırsatlarının önüne geçilmesi, etik ve dürüstlük, şeffaflık, kara para aklanması, risk yönetimi ve değerlendirmesi ve paydaşlarla iletişimden oluşmaktadır. Dünya Bankası ise Türkiye'nin içinde bulunduğu çeşitli ülkeleri iyi yönetim uygulama performanslarını belirlemek amacıyla şeffaflık ve hesap verebilirlik, politik istikrar ve terörizm/şiddet yokluğu, yönetim etkinliği, regülasyon kalitesi, hukukun üstünlüğü, yolsuzluk kontrolü ilkeleri başlıklarında genel bir çerçevede toplamıştır. Bu çalışmada, Türk Sayıştay'ının kamuda iyi yönetim üzerindeki rolü de Dünya Bankasının belirlediği bahsi geçen bu ilkeler esas alınarak incelenmiştir. Bu çalışma, Türkiye'deki Sayıştay'ın kamu yönetimine sağladığı katkıları inceleyerek, iyi yönetim ilkeleri çerçevesinde Sayıştay'ın rolünü değerlendirmeyi amaçlamaktadır. Araştırma, Sayıştay'ın kamu kaynaklarının etkin kullanılması, yolsuzlukla mücadele ve hesap verebilirlik gibi temel alanlarda yaptığı denetim ve yargılama faaliyetlerinin kamu yönetiminde şeffaflık ve etkinliği nasıl artırdığını ortaya koymayı hedeflemektedir. Çalışma, nitel bir araştırma olup, Sayıştay tarafından yayımlanan raporlar ve literatür taraması üzerine kurulmuştur. Veriler, Sayıştay'ın denetim faaliyetlerinin kamu kurumlarının mali durumu ve yönetim süreçleri üzerindeki etkilerini analiz etmek amacıyla incelenmiştir. Çalışmada, Sayıştay'ın denetim rehberliği, raporlama ve yargılama faaliyetlerinin kamu yönetiminde iyi yönetim ilkelerine katkısı değerlendirilmektedir. Ayrıca, Sayıştay'ın etkisinin artırılması için önerilen iyileştirme alanlarına da yer verilmiştir.

Kamuda İyi Yönetişim Kavramı ve İstatistikleri

İyi Yönetişim Kavramı

Yönetişim kavramı çeşitli yazarlar ve kuruluşlar tarafından geniş ölçüde tartışılmış olmasına rağmen yönetim konusunda tek bir tanımda uzlaşılammıştır. Bu kavram dar ve geniş kapsamda yorumlanmıştır. Yönetişimi dar anlamda alanlar, sadece kamu kesimi yönetimine esas almıştır. İyi yönetimde hükümetlerin sağlam politikaları etkin bir şekilde formüle etme ve uygulama kapasitesi esas alındığı için kamu kesimine odaklanılmaktadır (Kaufmann vd.,2010: 1). Birçok akademisyen ve uluslararası uygulayıcı, hem kamu hem de özel olmak üzere karmaşık bir dizi yapı ve süreci ifade etmek için "yönetişim" kavramını kullanırken, daha popüler yazarlar bunu "hükümet" ile eş anlamlı olarak kullanma eğilimindedir. Hyden, yönetişimin esas olarak hükümetleri ve diğer kamu kurumlarını veya sosyal amaçlı özel kurumları yönetmeyi

ifade ettiği görüşünü savunmuştur (Hyden, 1998: 38). Bazı yazar ve kuruluşlar daha geniş açıdan tanımlamayı tercih etmişlerdir. Günümüzde uluslararası ilişkilerin analizinde bu terim, yalnızca “hükümet” ile eş anlamlılığın ve bu tür politikaların verildiği yasal otoritenin ötesine geçen fenomenleri tanımlamak için kullanılmaktadır. Bu kapsamdaki tanımlar, Dünya Bankası'nın 2002 Dünya Kalkınma Raporu'nda yer alarak piyasada kurumların oluşturulmasında talep edilen kurallar, uygulama mekanizmaları ve kuruluşları içerecek kadar geniş tutulmuştur. Dünya Bankası yönetişimin üç ayırıcı unsurunu belirlemiştir: i) Siyasi rejimin şekli, (ii) Bir ülkenin kalkınma için ekonomik ve sosyal kaynaklarının yönetiminde otoritenin uygulandığı süreç ve (iii) Hükümetlerin politika ve işlevlerini tasarlama, formüle etme ve uygulama kapasitesidir (The World Bank, 1994: viii). Uluslararası Ekonomik İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından yönetişim kavramı, sosyal ve ekonomik kalkınma için kaynakların yönetimiyle ilişkili olarak siyasi otoritenin kontrolü ve kullanımı şeklinde ifade edilmiştir (OECD, 1995: 14). Küresel Yönetişim Komisyonu ise yönetişimi, kamu ve özel kişi ve kurumların ortak işlerini yönetme biçimlerinin toplamı olarak tanımlamıştır (Commission on Global Governance, 1995: 2).

Son yıllarda geleneksel yönetişim mekanizmaları istikrarsızlaşmaya başlamıştır. Bu durum yeni yönetişim düzenlemelerinin oluşturulmasına yol açmıştır. Bunların başında iyi yönetişim (good governance) gelmektedir. İnovatif teknoloji ve sosyal medya, denetçilerin kullanabileceği bilgi miktarını, modern denetçilerin ihtiyaç duyduğu beceri setlerini ve insanların çalışma biçimlerini değiştirmektedir. Yeni yönetim düşüncesinin esas amacı; yönetim katmanlarını ortadan kaldırmak, personele daha fazla sorumluluk ve güç vermek ve daha fazla örgütsel çevikliği teşvik etmektir (INTOSAI, Tarih: 8). İyi yönetişim kavramı ilk kez Dünya Bankası tarafından 1989 yılında Afrika üzerine hazırlanan bir raporda kullanılmıştır. Rapor, liberal kalkınma stratejisinin kamu kurumlarının başarısızlığı nedeniyle sürdürülebilir kalkınmayı ve demokrasiyi kolaylaştırmadığını belirtmektedir. Bir politika stratejisi olarak iyi yönetişimi ilk takip eden kurum yine Dünya Bankası olmuştur. Dünya Bankası tarafından iyi yönetişim kavramı; Yeni kamu yönetimi ile liberal demokrasi savunuculuğunu birleştirerek meşruiyet ve verimliliğin siyasi, idari ve ekonomik değerlerini vurguladığı bir politika stratejisi olarak açıklanmıştır (DoeVeren, 2011: 303). İyi yönetişim daha sonra Birleşmiş Milletler, Uluslararası Para Fonu (IMF) ve OECD gibi uluslararası kuruluşların hazırladıkları raporlarda da yer almıştır (Pabuçcu ve Kırçoğlu, 2018: 332).

Kesin bileşenleri hakkında tartışmalar devam etse de iyi yönetişim, Batı tarzı demokrasinin birincil sembolleri olarak vurgulanan çok partili seçimlerden, yargıdan ve parlamentodan daha fazlasıdır. Bunlara eşlik edecek gerekli kaynaklara ve kültüre sahip diğer nitelikler; insan haklarının evrensel olarak korunması, ayrımcı olmayan yasalar, verimli, tarafsız ve hızlı yargı süreçleri, şeffaf kamu kurumları, kamu görevlilerinin kararlarının hesap verebilirliği, kaynakların ve

karar vermenin yerel düzeylere devredilmesi, sermayedar ve vatandaşların kamu politikalarını tartışma ve seçmede daha etkin katılımının sağlanmasıdır. Ayrıca bireysel siyasi haklar ve demokratikleşme iyi yönetimle birlikte gelişmektedir (Weiss, 2000: 801, 805). İyi ekonomik yönetişim de “ikinci nesil reformlara” ait bir kavram olarak görülüp; savurgan kamu harcamalarını azaltmak, birinci basamak sağlık, eğitim ve sosyal korumaya yatırım yapmak, düzenleyici reformlarla özel sektörü teşvik etmek, özel bankacılığı güçlendirmek, vergi sisteminde reform yapmak ve hükümet ve kurumsal ilişkilerde daha fazla şeffaflık ve hesap verebilirliği içermektedir (Kersbergen ve Waarden, 2004: 145). Bu bağlamda Ferreira, iyi yönetişimi; politika oluşturmada öngörülebilir, açık ve şeffaflık, meslek ahlakına sahip bir bürokrasi, eylemlerinden sorumlu bir hükümet, ilişkilere katılan güçlü bir sivil toplum ve hukukun üstünlüğünün yer alması olarak özetlemiştir (Ferreira, 2008: 441).

İyi yönetişim, mikro düzeyde toplumların makro açıdan ise ülkelerin iktisadi kalkınmasının sürdürülebilir olmasında ön koşul olarak değerlendirilebilir. Bu noktada iyi yönetişim sürdürülebilir kalkınmayı; kamu kaynaklarının ve kamu görevlilerinin uygun, şeffaf, hesap verebilir, adil ve insan ihtiyaçlarını karşılayabilen, kapsayıcı, fikir birliğine dayalı ve hukukun üstünlüğünü kabul eden bir yapıyı desteklemektedir. İyi yönetişim, hükümetlerin bu eylemlerinin ölçülebileceği daha kapsamlı bir ölçüt sunan etkinlikten yasallığa geçişin bir sonucudur. Devletler, iyi yönetişim ilkelerine uygun yönetim anlayışı geliştirmediklerinde başarısız devletler sınıflandırmasına dahil olarak uluslararası yasal statülerini kaybetmekle yüz yüze kalabilmektedirler (Ferreira, 2008: 448). İyi yönetişimle birlikte devlet yapısının doğru örgütlenmesi, kamu politikalarını optimal düzeyde yürüten, halkın kolay izleyebileceği ve sorgulayabileceği yerel ve merkezi düzeyde yönetim yapıları ortaya çıkacaktır (Şahin, 2018: 105). Sektörel ve coğrafi sınırlar boyunca geliştirilen resmi yönetişim çerçeveleri ve standartları; temel yönetişim kavramlarını, ilkelerini ve uygulamalarını aydınlatmada benzerlikler ve farklılıklar içerir. Bu özellikler sosyal, politik ve yasal bir boşlukta geliştirilmez. Belli başlı değerleri, uygulamaları ve diğer yönetişim normlarını yansıtır (Edwards vd., 2012: 9). İyi yönetişimi teşvik etmeye yönelik eylemler, daha önce yaygın olan iki istenmeyen özelliğin zayıflatılmasına odaklanır. Bunlar; hükümetlerin temsili olmayan karakteri ve piyasa dışı sistemlerin verimsizliğidir (Weiss, 2000: 800). Gelişmiş ekonomiler için teşvik edici olan, karar verme ve kararların uygulanıp uygulanmayacağını belirleme sürecini içeren iyi yönetişim; çevresel koruma ve sürdürülebilir kalkınma vaatlerinin güvenilir sonuçlar üretmesini sağlamak için esastır. Ayrıca iyi yönetişim, sadece hükümetlerin kalkınma politikasında sınırlı bir kullanıma sahip olmakla kalmamakta, aynı zamanda tehlikeli izomorfizmi (isomorphism)¹, kurumsal dualizmi tehdit etmektedir (Andrews, 2008: 379).

¹ İzomorfizmin, örgütsel özellikleri bir ortamdan diğerine taklit etme baskısını ifade etmektedir.

İyi Yönetişim Göstergeleri

Küreselleşme ve teknolojik gelişme sonucunda bilgiye erişimin artmasıyla toplumlar, hükümetlerinden daha fazla şeffaflık ve hesap verebilirlik talep etmektedirler. Bu beklentiler sonucu dünya genelinde kabul gören iyi yönetişime ulaşmayı sağlamak üzere iyi yönetişim göstergelerinin oluşturulması süreci başlatılmıştır.

İlk olarak Dünya Bankası, iyi yönetişimin normatif kriterlerini belirlemiştir. Bu bağlamda iyi yönetişimin dört boyutu vardır: *Verimli bir kamu hizmeti, hesap verebilir bir yönetim, güvenilir bir yargı sistemi ve hükümet ile yönetilenler arasındaki dengedir*. Kaufmann, Kraay ve Mastruzzi (2008) iyi yönetişim terimini daha geniş anlamda “bir ülkede otoritenin uygulandığı gelenekler ve kurumlar” olarak yeniden tanımlamış ve altı boyut belirlemiştir (DoeVeren, 2011: 304). Bu kapsamda iyi yönetişim açısından temel ilkeler (European Commission, 2001: doc 1/10): hesap verebilirlik ve açıklık, tutarlılık, şeffaflık, fikir birliğine dayalı olmak (konsensüs odaklı), verimlilik, eşitlik ve kapsayıcılık, katılımcı, yanıt verebilirlik, hukukun üstünlüğü ve stratejik vizyon olarak açıklanmıştır. Genel olarak iyi yönetişimi besleyen ilkelerin yanında iyi yönetişimi destekleyen ilkeler olarak ise hesap verebilirlik, kamu yararının korunması amacıyla varlıkların kontrol edilmesi, yolsuzluk kontrolü, dolandırıcılık fırsatlarının önüne geçilmesi, etik ve dürüstlük, şeffaflık, kara para aklanması, risk yönetimi ve değerlendirmesi ve paydaşlarla iletişim yer almaktadır (INTOSAI, GUID 5260: 10- 20). Dünya Bankasının iyi yönetişim göstergeleri ise bu yazarların yaptığı çalışma esas alınarak 1996 yılından itibaren 200'den fazla ülkeyi kapsayan geniş yönetişim boyutlarına sahip altı göstergedan oluşturulmuştur. Bunlar; *Açıklık ve hesap verilebilirlik, politik istikrar ve şiddet yokluğu, yönetim etkinliği, regülasyon kalitesi, hukukun üstünlüğü ve yolsuzluğun kontrolüdür* (Kaufmann vd.,2010: 1).

Avrupa Birliği (AB) de iyi yönetişim için 12 ilke belirlemiştir. Bu ilkeler; *“Seçim, temsil ve katılımın adil yürütülmesi, yanıt verme, verimlilik ve etkinlik, açıklık ve şeffaflık, hukukun üstünlüğü, etik davranış, yetkinlik ve kapasite, yenilik ve değişime açıklık, sürdürülebilirlik ve uzun vadeli oryantasyon, sağlam finansal yönetim, insan hakları, kültürel çeşitlilik ve sosyal uyum ve hesap verebilirlik”* (EU, 2023). AB'nin iyi yönetişim ilkelerinin sayı olarak Dünya Bankasına göre daha fazla olduğu görülmektedir. Ancak farklı adlarla verilmelerine rağmen her ikisinin genel kapsamının aynı olduğu AB'de daha alt sınıflandırmaya yer verildiği görülmektedir. Bu alanda yapılan çalışmalarda iyi yönetişimin ölçülebilir göstergeleri olması açısından Dünya Bankası ilkeleri kullanılmaktadır. Sayıştay, kamu yönetimi ve mali denetim alanında önemli bir kurum olması yönüyle iyi yönetişim ilkeleri uygulanabilirliği açısından oldukça önemli bir rol üstlenmektedir. İyi yönetişim ilkeleri; kamu sektöründe etkin, verimli ve şeffaf bir yönetim anlayışı geliştirmeyi hedeflemektedir. Bu ilkeler aşağıda genel olarak açıklanacak ve Sayıştay ile ilişkisine temel bağlamda yer verilecektir.

Açıklık (saydamlık) ve Hesap verilebilirlik: Yasaların öngördüğü iyi belirlenmiş nedenlerle (gizliliğin korunması veya satın alma prosedürlerinin adilliyinin sağlanması gibi) sınıflandırılmayan tüm bilgilerin kamuya açık erişimin olmasıdır. Ayrıca kararların, politikaların uygulanması ve sonuçlara ilişkin bilgilerin, yerel yönetimin çalışmalarını etkin bir şekilde takip etmesini ve katkıda bulunmasını sağlayacak şekilde kamuya açık hale getirilmesidir. *Hesap verebilirlik*, bireylerin, kurumların ve kuruluşların (kamu, özel ve sivil toplum) yetkilerini gerektiği gibi kullanmaktan sorumlu tutulmasını ifade etmektedir. *Teorik olarak, Uluslararası Şeffaflık Örgütü tarafından geliştirilen 2009 Yolsuzlukla Mücadele Sade Dil Kılavuzu'na göre çapraz, yatay ve dikey olmak üzere üç tür hesap verebilirlik vardır. Yatay hesap verebilirlik; kamu görevlilerini, bir yetkiliyi uygunsuz davranış nedeniyle sorguya çekebilecek ve sonunda cezalandırabilecek diğer devlet kurumları (yani Sayıştaylar, Mahkemeler, Ombudsmanlar, merkez bankaları) tarafından kısıtlama ve gözetime veya kontrol ve dengeye tabi tutar. Bu bağlamda Sayıştaylar, kamu görevlilerinin ve kamu varlıklarının yönetiminden sorumlu kurumların faaliyetlerinin denetlenmesine odaklanan yatay sistemdeki kilit mekanizmalardan biridir* (INTOSAI, 2019: 11). Örneğin Sayıştay, bir ülkede kamu bütçesinde çeşitli kalemlerde usulsüz harcamalar tespit ettiğinde, bu tespitlerini raporlayarak ilgili kurumları bilgilendirmekle birlikte bu raporlar meclis ve kamuoyu tarafından incelenerek, kamu yöneticileri hesap verebilir hale getirilebilmektedir. Örnekte de görüldüğü üzere açıklık ve hesap verme iç içe geçmiş kavramlardır. Açık ve şeffaf yönetişim, paydaşları özellikle yönetici liderlerini hesaba katmanın iyi bir yolu olmaktadır (Breslin & Reczek, 2019: 33). Ayrıca demokrasiler, vatandaşların her kamu otoritesinin doğrudan paydaşları olduğu ve bu nedenle hükümetin çalışma sürecini bilme hakkına sahip olduğu gerçeğine dayanan bilinçli bir vatandaşlığı gerektirmektedir. Bilgi edinme hakkı, şeffaflık ve iyi yönetişim arasında doğrudan ve inkâr edilemez bir bağlantı vardır. Şeffaf bir kamu yönetim sistemi demokratik ve hesap verebilir bir devlet vaat etmektedir. Bununla birlikte etkin bir yönetişim için 'açıklama gerekliliğinin baskısı' ile 'idari ayrıcalıkların' atılması arasında bir denge sağlanmalıdır. 'Bilgi hakkının - temel bir insan hakkı olarak' önemi, daha fazla hesap verebilirlik duygusu aşılıyarak 'kontroller ve dengeler kavramını' desteklemek, yönetişim sürecinde şeffaflığı ve açıklığı teşvik etmek için güçlü bir araç olduğu yadsınamaz. Bilgi özgürlüğüne dayalı küresel yönetişim; ahlaki bir gizlilik iddianamesinden, piyasa düzenlemesi, ekonomik ve teknolojik büyümeyi kolaylaştıran verimli bir yönetim yapısı için bir araca dönüşmektedir. İyi yönetişim, kamu görevlileri için de bir hesap verebilirlik mekanizmasına sahip olarak, bilginin evrimi yoluyla şeffaflığın teşvik edilmesini gerektirmektedir (Jain, 2012: 506-507).

Politik İstikrar ve Terörizm/Şiddet Yokluğu: Hükümetin siyasi güdümlü şiddet ve terörizm de dâhil olmak üzere anayasaya aykırı veya şiddet içeren yollarla istikrarsızlaştırılma veya devrilme olasılığına ilişkin algıların olmamasıdır. Sayıştay esasen politik istikrarı

teşvik eden bir mekanizma olarak çalışmaktadır. Kamu kaynaklarının doğru kullanımı ve etkin yönetimi, politik anlamda istikrarı teşvik edeceği gibi toplumsal güven ve istikrarı sağlayacaktır. Bu hususta Sayıştay'ın denetimleri sonucunda, yasal ve etik kurallar çerçevesinde kamu fonlarının kullanıldığı ve kamu hizmetlerinin yapıldığı görüldüğü takdirde, bu durum politik istikrarı ve toplumsal barışı destekleyecektir. Aksi halde, bu alanın yeterince denetlenmemesi yolsuzluk ve usulsüzlük riskini artırabileceği gibi denetimsiz alanlar yolsuzluk ve usulsüzlüğe karşı yönetimin sessiz kaldığı düşüncesiyle şiddet ve huzursuzluk riskini artırabilecektir. Nitekim yönetim etkinliğinin olmadığı devletlerde politik istikrarsızlık, toplumsal şiddet ve iç savaş gibi risklerin olasılığı daha yüksektir.

Yönetim Etkinliği: Kamu hizmetlerinin kalitesine, siyasi baskılardan bağımsızlığının derecesine, politika oluşturma ve uygulama kalitesine ve hükümetin bu tür politikalara bağlılığının güvenilirliğine ilişkin algıların varlığıdır. INTOSAI iyi yönetim rehberlerinde yönetim etkinliği için gerekli olan unsurlar olarak “dürüstlük”, “bağımsızlık, nesnellik ve tarafsızlık”, “yeterlilik” ve “mesleki gelişimi” belirtilmiştir. Sayıştay, kamu kurumlarının etkinliğini değerlendirerek verimliliğini artırmak için önerilerde bulunmaktadır. Bu sayede, Sayıştay'ın denetimi kamu hizmetlerinin daha etkin ve verimli bir şekilde sunulmasını sağlamaktadır. Örneğin, bir şehirde, belediye hizmetlerinin etkinliğini değerlendiren Sayıştay, atık yönetimi sisteminin iyileştirilmesi gerektiğini tespit edebilir. Bu tespit, belediyenin hizmet kalitesini artırması ve kaynaklarını daha verimli kullanması için harekete geçmesini sağlayan önemli bir kaynak olacaktır.

Regülasyon Kalitesi: Özel sektörün gelişmesine izin veren ve teşvik eden sağlam politika ve düzenlemelerin uygulanmasıdır. İyi yönetim aynı zamanda bazı regülasyonları da gerektirmektedir (Lucas & Ridgley, 2013: 157). Sayıştay, regülasyonların etkinliği ve uygulanabilirliğini denetlemektedir. Bu noktada Sayıştay, kamu politikalarının ve düzenlemelerinin ne kadar etkili bir şekilde uygulandığının değerlendirmesini yapmaktadır. Örneğin, Sayıştay, tarıma ilişkin verilen bir sübvansiyon programının etkinliğini incelerken, programın amacına ulaşp ulaşmadığını değerlendirmekle birlikte aynı zamanda programın iyileştirilmesine yönelik önerilerde de bulunmaktadır. Bu durum ise regülasyon kalitesinin artmasına ve kamu kaynaklarının daha doğru kullanılmasına yardımcı olacaktır.

Hukukun Üstünlüğü: Yönetimlerin yasalara ve yargı kararlarına uyması esastır. Kural ve yönetmelikler kanunun öngördüğü usullere uygun olarak kabul edilir ve tarafsız bir şekilde uygulanır. Sayıştay yapmış olduğu incelemeler ve yargılamalarla kamu kurumlarının yasal çerçevede hareket etmesini sağlayarak hukukun üstünlüğünü desteklemektedir. Sayıştay'ın bu faydası hukuki normların korunması ve uygulanması açısından kritik bir önem taşımaktadır. Örneğin, kamu ihalelerinde hukuka aykırı olan uygulamaların tespitini yapan Sayıştay, ortaya çıkan bu bulguları raporlayarak gerekli yasal sürecin başlatılmasını sağlamaktadır. Bu uygulama ise hukukun üstünlüğünün sağlanması ve kamuya olan güvenin artırılmasında oldukça önemlidir.

Yolsuzluğun Kontrolü: Hem küçük hem de büyük yolsuzluk biçimleri ve devletin seçkinler ve özel çıkarlar tarafından “ele geçirilmesini” içeren özel kazanç için kamu gücünün ne ölçüde kullanıldığına dair algılardır (Kaufmann vd.,2010: 4). Sayıştay, yolsuzlukla mücadele edilmesi hususunda oldukça önemli bir denetim organıdır. Kamu kaynaklarının yanlış kullanımı ve yolsuzlukları tespit ederek bunlara ilişkin raporlar hazırlamak suretiyle gerekli önemlerin alınmasında temel rol oynamaktadır. Örneğin bir bakanlıkta yapılan harcamalarla ilgili çalışmalar yapan Sayıştay, yolsuzluk yapıldığına ilişkin tespitlerde bulunursa, bu hususu raporlayarak kamuoyuna açıklamaktadır. Böylece yolsuzlukların önüne geçilmesi ve kamu kaynaklarının doğru kullanılmasının sağlanması da temin edilmiş olacaktır.

Üç tür yolsuzluk tanımı yapılmaktadır. Bunlar; *kamu kurumları merkezli*, *piyasa merkezli* ve *kamu yararı merkezlidir*. *Kamu kurumları merkezli* tanım, kamu görevlerinde olması gereken güven ihlali veya rasyonellik, evrensellik vb. normlardan sapmalara dayanır. Bu anlamda yolsuzluk, özel itibar için normal kamusal rolden davranışsal sapmadır. *Piyasa merkezli tanım*, yetkililerin konumlarını kişisel kazanımlarını en üst düzeye çıkarmak için bir otorite olarak gördükleri durumu ifade eder. *Kamu yararı merkezli tanım*, kamu görevlilerine doğrudan veya dolaylı fayda sağlayan ortak kamu yararının ihlalidir (Bhagwan, 2007: 728).

Bhagwan (2007), yolsuzluğun uluslararası bir tanımı olmadığını belirterek yolsuzluğu toplumun çıkarlarından ziyade bilinç durumuna, eğitime, gelenek ve göreneklere, etiğe, kültüre, ekonomik kalkınma durumuna ve yasal çerçeveye bağlı olduğunu açıklamış ve bu unsurları dikkate alarak şu şekilde formüle etmiştir:

Yolsuzluk= İstek Destekleyici Ortam – Yıkıcı Çevre X Fırsat
Ceza önlemler

İstemek, ihtiyaç ve açgözlülüğü içermektedir. İhtiyaç ve açgözlülük yolsuzluğun itici gücüdür. Yolsuzluğu destekleyici ortamın olması halinde şeffaflık ve hesap verebilirlik sürdürülemez. Siyasi müdahale, destekleyici ortamın temel unsurudur. Yolsuzluğu yıkıcı ortam, şeffaflık ve hesap verebilirlik ile sağlanır. Yolsuzlukla ilgili iki temel fırsat; gizlilik ve gecikmedir. Yolsuzluk mantar gibidir, karanlıkta büyür. Bürokrasi gecikmelere zemin hazırlayabilir. Gizlilik ve karmaşık düzenlemeler yolsuzluğa fırsat sağlar. Ceza söz konusu olduğunda burada ekonominin Laffer Eğrisine atf yapılabilir. Ceza çok hafif uygulanırsa caydırıcılığı düşük olabilirken; aksi durumda ise kimse cezalandırılmayabilir. Her iki uçta da yararlı bir amaca hizmet edilmelidir. Çünkü etkili olmak için bir dengeye ihtiyaç vardır (Bhagwan, 2007: 730-731).

Demokratikleşme ve küreselleşme güçleri, 'iyi yönetim' savunucularını ekonomik büyüme ve verimlilik gerekliliklerinden, daha fazla özgürlük, gerçek katılım ve sürdürülebilir insan gelişimini en iyi şekilde teşvik eden yönetim politikaları ve kurumlarına yönelik önceliklerini yeniden düzenlemeye zorlamaktadır (Weiss, 2000: 800). Bu durum yukarıda açıklanan iyi yönetim ilkelerine yansımıştır.

Bu altı ilke birbirlerinden tamamen bağımsız değildir. Daha hesap verebilir ve saydam bir mekanizma, daha az yolsuzluğa yol açar. Hesap verebilirlik ve şeffaflık yeni ve insan merkezli iyi yönetim çağında yolsuzluğu yok etmek üzere benimsenecek yeni yöntem ve tekniklerdir (Bhagwan, 2007: 727). Daha etkili bir yönetim, daha iyi regülatör çevre sağlayabilir. Hukukun üstünlüğüne saygı, seçim için daha adil süreçlere ve kamu görevinin özel kazanç için daha az kötüye kullanılmasını sağlar (Kaufmann vd., 2010: 4; Ferreira, 2008:442). Kamu kaynaklarının etkin, verimli ve şeffaf bir şekilde kullanılması, hukukun üstünlüğünün sağlanması ve yolsuzlukla mücadelede önemli katkılar sağlar. Bu rolüyle, toplumun kamu yönetimine olan güvenini artırmakta ve demokratik değerlere katkıda bulunmaktadır. Sayıştay sadece denetim yapmakla sınırlı kalmamakta; aynı zamanda kamu yönetiminin iyileştirilmesine yönelik önerilerde bulunarak yapsal reformlara da öncülük etmektedir.

İyi Yönetişim İstatistikleri ve Türkiye'nin Durumu

Dünya Bankasının iyi yönetim için belirlediği ilkeleri uygulama performansını ölçmek üzere iyi yönetim göstergeleri yıllar itibarıyla ülkeler düzeyinde düzenlenmiştir. Bu göstergelerin elde edilmesinde kullanılan metodoloji ve analiz Kaufmann vd. (2010) yaptıkları çalışmada açıklanmıştır. Göstergelerde sıfır en düşük sıralamayı yüz en yüksek sıralamayı ifade etmektedir. Çizelge 1'de Türkiye için 2000'li yıllara ait göstergeler yer almaktadır.

Açıklık ve hesap verebilirlik ilkesi açısından 2000 yılında gösterge endeksi 40,36 iken 2022 yılında gerileyerek 23,19'a düşmüştür. *Politik istikrar ve şiddet yokluğu ilkesi* endeksi de 2000'de 21,16, 2022'de 13,63 düzeyine gerilemiştir. *Yönetim etkinliği ilkesi* endeksi de 2000'de

55,19, 2022'de 43,87 olarak bulunmuştur. *Regülasyon kalitesi ilkesi*, 2000 yılında 61,96 iken 2022'de 43,40'a düşmüştür. *Hukukun üstünlüğü ilkesi* endeksi 2000 yılında 49,25'den 2022'de 36,79'da düşmüştür. *Yolsuzluk kontrolü ilkesi*, göstergesi endeksi de diğer ilke göstergelerine benzer olarak 2000'de 46,81'den 2022'de 34,91'e düşerek azalma göstermiştir. 22 yıllık dönemde en yüksek değişimin olduğu gösterge *regülasyon kalitesi* olup ikinci sırada *açıklık ve hesap verebilirlik* yer almaktadır. En az değişimin olduğu gösterge ise *politik istikrar ve şiddet yokluğu'dur*.

Çizelge 2'de ise Türkiye'deki iyi yönetim göstergelerini değerlendirmek üzere bazı gelişmiş ve Türkiye gibi gelişmekte olan ülke örnekleri yer almaktadır. Türkiye ekonomik yönden gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında tüm göstergelerde oldukça geri düzeydedir. Bazı göstergelerde gelişmekte olan ülkelerin gerisinde iken bazı ülkelerin ilerisindedir.

İyi yönetim göstergeleri açısından Türkiye'nin durumunu ele alındıktan sonra iyi yönetişimin geliştirilmesi üzerinde durulacaktır. İyi yönetişime yönelik INTOSAI İyi Yönetim Rehberleri ile ortaya konulan ilkeler yukarıdaki Çizelgelarda genel iyi yönetim göstergelerinin ayrıntılı halini oluşturmakta olup, bu göstergeler Sayıştay için de genel değerlendirme referansı olabilecektir. Diğer bir ifadeyle Sayıştayların incelemelerinin iyi yönetim kapsamında kamu yönetimine katkılarının değerlendirilmesi Çizelgelarda yer alan ilkeler doğrultusunda genel hatlarıyla değerlendirilebilecektir.

Çizelge 1. Türkiye'de İyi Yönetişim Göstergeleri (2000-2022)

Table 1. Good Governance Indicators in Türkiye (2000-2022)

Yıllar	Açıklık ve Hesap Verilebilirlik	Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu	Yönetim Etkinliği	Regülasyon Kalitesi	Hukukun Üstünlüğü	Yolsuzluk Kontrolü
2000	40,30	21,16	55,19	61,96	49,25	46,81
2002	42,29	21,69	57,84	56,76	49,75	34,92
2003	45,77	25,13	57,30	56,22	55,22	49,74
2004	49,52	20,87	56,72	55,22	57,21	50,25
2005	50,96	27,67	58,33	60,29	56,46	56,10
2006	45,67	27,05	58,05	58,33	53,11	57,56
2007	46,15	19,81	65,05	61,65	53,59	59,22
2008	46,15	18,75	63,11	59,22	55,29	61,17
2009	45,50	15,64	62,68	62,20	56,40	60,29
2010	44,55	18,96	64,11	61,24	54,98	59,05
2011	44,13	18,48	64,93	63,03	55,87	58,77
2012	41,78	12,80	65,88	66,35	54,46	61,61
2013	40,85	10,90	65,88	66,82	54,46	60,66
2014	36,45	11,90	68,27	66,35	54,81	53,85
2015	35,47	9,05	63,46	63,46	48,56	53,85
2016	30,05	4,76	54,33	62,02	40,38	51,44
2017	27,59	7,14	55,29	56,73	42,31	49,52
2018	24,64	10,38	51,44	55,77	38,94	44,53
2019	24,15	9,91	53,85	53,85	41,83	43,75
2020	24,15	12,74	47,60	50,48	38,46	43,27
2021	23,67	12,26	49,52	49,04	36,54	40,38
2022	23,19	13,68	43,87	43,40	36,79	34,91

Kaynak: Worldwide Governance Indicators. <https://www.govindicators.org/interactive-data-access>

Çizelge 2. Çeşitli Ülkelerde Yönetişim Göstergeleri Yüzdeler Sıralama (2022 Yılı)

Table 2. Governance Indicators Percentile Ranking in Various Countries (Year 2022)

Ülke/Göstergeler	Açıklık ve Hesap Verilebilirlik	Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu	Yönetim Etkinliği	Regülasyon Kalitesi	Hukukun Üstünlüğü	Yolsuzluk Kontrolü
İngiltere	89,37	62,26	85,85	93,40	89,15	92,92
ABD	72,95	45,28	86,79	91,04	88,68	82,55
Danimarka	98,07	77,36	98,58	98,58	99,53	100,00
Almanya	94,64	67,45	88,21	92,45	91,98	95,75
Avustralya	93,24	81,60	92,92	99,53	91,04	95,28
Brezilya	55,56	33,96	30,66	43,87	43,40	32,08
Çek Cumhuriyeti	80,68	75,00	81,13	88,68	83,49	74,53
Macaristan	59,60	67,92	68,87	64,62	63,21	51,42
Meksika	42,03	21,70	42,45	46,70	20,75	14,45
Slovak Cumhuriyeti	75,36	59,91	63,68	76,89	70,28	17,45
Türkiye	23,19	13,68	43,87	43,40	36,79	34,91

Kaynak: Worldwide Governance Indicators. <https://www.govindicators.org/interactive-data-access>.

Türkiye'de Yüksek Denetim Kurumu Olarak Sayıştay'ın İyi Yönetişime Katkıları

Yüksek Denetleme Kurumlarında İyi Yönetişim

İyi yönetim ilkeleri tüm kamu birimleri için geçerli olmakla birlikte özellikle denetleyici kurumlar açısından çok daha fazla önem arz etmektedir. Ulusal denetçiler ve denetimleri, hesap verebilirliği ve şeffaflığı geliştirerek iyi yönetişimin desteklenmesinde kritik bir rol oynamaktadır. Bu işlevi; ülkelerdeki çevresel koruma ve sürdürülebilirlik programların, yasaların, düzenlemelerin ve hedeflerin ulusal ve uluslararası düzeyde nasıl yönetildiği, uygulandığı ve izlendiğine dair pratik, nesnel ve titiz incelemeler ile yapmaktadır (INTOSAI, 2012: 1). İyi yönetim uygulamada yaşanan yolsuzluklar, etik dışı davranışların ortadan kaldırılması ve kurumsal kalitenin artırılmasında oldukça önemlidir. İyi yönetişime alan açacak olan mekanizma ise esasen hükümetler ve onlar adına yetkili olan kurumlardır. Bu kurumlardan oldukça önemli bir role sahip olanı ise yüksek denetim kurumları ve bu kurumlardan birisi olarak Sayıştaylardır. INTOSAI İyi Yönetim Rehberleri ile çeşitli yol gösterici iyi yönetim ilkelerinin belirlendiği ve Sayıştay kurumlarının bu ilkeler doğrultusunda denetim ve yargılama yapmaları halinde iyi yönetişimin geliştirilebileceğini öngörmüştür (INTOSAI, GUID 5260: 7-8).

Kamu ekonomisinde etkinliğin sağlanması için denetim özellikle kamu harcamaları sürecinde büyük önem taşır. Kamu kesiminde denetim bağımsız YDK'lar tarafından yapılmaktadır. YDK'lar; ulusal denetim ofisi, denetim kurumu, denetim kurulu, genel denetim ofisi gibi farklı isimlere ve farklı görevlere sahiptirler. Örneğin Türkiye'de yüksek denetim kurumu Sayıştay'dır. Bu kurumlar, hükümetleri sorumlu tutmak için gerekli bilgiyi yasama organlarına ve topluma sağlamak şeklinde benzer sorumluluklara sahiptirler. YDK'lar, hükümetlerin mali yönetimini, iç yasalara ve uluslararası anlaşmalara uyumlarını, iç ve dış politikaları uygulamalarını ve performanslarını denetlemektedir. YDK'lar, bağımsız ve politik olmayıp, çalışmaları gerçek bulgulara dayalıdır (INTOSAI, 2012: 1). Sayıştay denetim işlevinin yanı sıra şeffaflık (yeni finansman modelleri ve kamu mali kaynaklarını yönetenlerin hesap verebilirliği) ve finansal kriz bağlamında yeni finansman modellerinin hazırlanmasında da önemli role sahiptir (Fernandes, 2013: 42).

Sayıştay'ın temel görev alanları şu şekildedir (Fernandes, 2013: 42-43):

- Devlet kurumları ve parlamentonun hesaplarının kontrolü,
- Kamu kuruluşları için gider oluşturan ya da doğrudan veya dolaylı maliyet ve yükümlülükleri temsil eden herhangi bir nitelikteki eylem ve sözleşmelerin yasallığı ve bütçe üzerinde kontrolü gerçekleştirmek,
- Hesaplarını mahkemeye vermekle yükümlü olan kuruluşların veya hizmetlerin hesaplarını doğrulamak.
- İlgili kurumun niteliğine bakılmaksızın kamu kaynaklarını yöneten herkes için mali suçlarda -hem meblağların iadesi hem de para cezalarının- yükümlülükleri yerine getirmek,
- Yargı yetkisine ve kontrolüne tabi kuruluşların finansal yönetiminin yasallığını, etkinliğini ve verimliliğini teknik kriterlere göre değerlendirmek,
- Kendi inisiyatifleriyle veya parlamentonun ya da hükümetin talebi üzerine, yargı yetkisine ve kontrolüne sunulan kuruluşları denetlemek,
- Parlamentonun veya hükümetin talebi üzerine mali konularla ilgili projelerin yasallığı hakkında görüş bildirmek,
- Kanunla belirlenen diğer işlevleri yerine getirmek.
- Gelişen iyi yönetimle birlikte denetim kurumlarının da fonksiyonlarının geliştirilmesi gereği doğmuştur. Günümüzde sürdürülebilir kalkınma hedefleri ve Birleşmiş Milletler kararlarında, güçlü ve bağımsız yüksek denetim kurumlarının, hükümetlerin kamu fonlarını kullanırken ve sundukları programlarda denetime tabi olmaları, vatandaşların güvenini güçlendirmede hayati bir role sahip olduğu kabul edilmiştir. Dünya Bankasının belirlediği sürdürülebilir kalkınma hedeflerinin 16. maddesi; etkin, hesap verebilir ve kapsayıcı kurumlar oluşturmanın önemine özel bir gönderme yapmaktadır (INTOSAI, 2018: 8). INTOSAI ve yüksek denetleme kurumlarının sürdürülebilir kalkınmaya yönelik; verimli, etkili, şeffaf ve hesap verebilirlik ilkelerinin uygulanmasını sağlamak konusunda sahip oldukları kapasite, küresel düzeyde bu kurumlardan beklentileri artırmaktadır (Köse, 2023: 498).

- INTOSAI'nın yüksek denetleme kurumlarının güçlendirilmesi konusunda oluşturduğu kılavuzda; *kurumsal gelişim, organizasyonel gelişim, profesyonel gelişim* üzerinde odaklanılmıştır (INTOSAI, 2018: 11,18).
- *Kurumsal gelişim*; temel değişim için çaba göstermek ve dış tehditler karşısında etik bir konumu sürdürmek için yüksek denetleme kurumlarının yasal bağımsızlığını, yönetimini ve liderlik yeteneğini değerlendirmeyi içerir. Yüksek denetleme kurumlarının bağımsızlıklarını güçlendirmek için esasen parlamentonun, maliye bakanlığının, kamu hizmeti organlarının, iş dünyasının, vatandaş gruplarının ve kendi personelinin desteğine ihtiyacı vardır.
- *Organizasyonel gelişim*; yüksek denetleme kurumlarının görevlerini yerine getirmek için kullandığı sistemleri, prosedürleri ve kültürel normları güçlendirmeyi ve denetimlerin sağlanmasında uzman personelini desteklemeyi içerir. Bunun yanı sıra stratejik planlama, insan kaynakları yönetimi, bilgi iletişim teknolojisi ve iç - dış iletişim gibi işlevlerin güçlendirilmesine katkı sağlamaktadır.
- *Profesyonel gelişim/mesleki gelişim*: Yüksek denetleme kurumları personelinin ihtiyaç duyduğu ve hâlihazırda sahip olduğu beceri ve deneyimin ne olduğunu ve mevcut yetenek üzerine inşa etmek ve boşlukları kapatmak için ne yapılması gerektiğini anlamayı içerir. Profesyonellik sadece denetim personeli için değil, tüm personeller için geçerlidir.

Yukarıda sayılan düzenlemeler, büyük ölçüde iyi yönetim ilkelerinin uygulanmasını da beraberinde getirecektir. Ayrıca yüksek denetleme kurumlarının güçlendirilmesi, sürekli bir süreç olmalıdır. Bağımsızlık, nesnellik ve tarafsızlık; denetim yapanların, denetlenen kuruluşun ve diğer çıkar gruplarından bağımsız ve inceleme yaparken nesnel olmaya çalışılmasını ifade etmektedir. Bağımsızlık kavramı siyasi bağımsızlığı da içermektedir. Yüksek denetleme kurumunun yürütme organı olarak hükümetten fiziksel, mali, teknik, politik ve idari olarak bağımsız olması gerekir. Bununla birlikte, bağımsızlığın, ortak gündemler olduğunda hükümetle ortak çalışmayı reddetme pahasına olması gerekmez (INTOSAI, 2018:18). Sayıştaylar diğer kamu birimleri ile işbirliği içinde çalışmak durumundadırlar. Sayıştay'ın hazırladığı raporlarının kanun koyma yetkisine sahip olan parlamento tarafından en üst düzeyde takip edilmesi, bu raporları denetlenen kurumlar için yapıcı ve yönlendirici önerilere dönüştürür. Bunlara bağlı olarak Sayıştaylar ve Parlamentolar kamu yönetiminin etkinliğinin artırılması, kamuda yönetişimin güçlendirilmesi ve yönetime duyulan güvenin artırılmasında birbirlerini desteklemektedir (Akyel ve Köse, 2011:8).

YDK'ların bağımsızlığı üzerinde çalışan INTOSAI'nın 2007 Meksika deklarasyonu bağımsızlığa dair sekiz ilke içermektedir (Wynne, 2011: 94-95):

- Uygun ve etkili bir anayasal/yasal/yasal çerçevenin ve bu çerçevenin fiili uygulama hükümlerinin varlığı.
- Görev sürelerinin güvenliği ve görevlerinin normal şekilde yerine getirilmesinde yasal dokunulmazlık dâhil olmak üzere yüksek denetim kurumları başkanlarının ve üyelerinin bağımsızlığı.

- Yüksek denetim kurumlarının işlevlerinin yerine getirilmesinde yeterince geniş bir yetki ve tam takdir yetkisi.
- Bilgiye sınırsız erişim.
- Çalışmaları hakkında rapor verme hakkı ve yükümlülüğü.
- Denetim raporlarının içeriğine ve zamanlamasına karar verme ve bunları yayınlama ve yayma özgürlüğü.
- Bağımsız yüksek denetim kurumlarının önerileri üzerinde etkili takip mekanizmalarının varlığı.
- Mali ve yönetsel / idari özerklik ve ilgili insan, maddi ve parasal kaynakların mevcudiyeti.

Ancak BM, Afrika Birliği, İngiliz Milletler Topluluğu Hükümet Başkanları ve diğer önde gelen uluslararası forumlar YDK bağımsızlığını desteklediklerini ilan etmiş olsalar da, birçok YDK halen INTOSAI Meksika YDK bağımsızlığı bildirgesinde tanımlanan bağımsızlık unsurlarından yoksun oldukları belirlenmiştir. Bu durum bazı göstergelere dayalı olarak ifade edilmiştir. Bunlar; i) Birçoğu kendi personelini bağımsız olarak işe alamamakta ve yönetememektedir. ii) Bu kurumların bütçeleri maliye bakanlıkları tarafından kontrol edilmekte ve denetimlerini nasıl ve ne zaman yayınlayabilecekleri ve denetim tavsiyelerinin uygulanmasının takibi konusunda kısıtlamalar bulunmaktadır. iii) Askeri harcamalar başta olmak üzere kamu harcamalarının bazı alanlarına ve gelir kaynaklarına erişilememektedirler. iv) Ayrıca ihtiyaç duydukları bilgilere zamanında erişme gücünden yoksundurlar (INTOSAI, 2018: 18- 24). Yüksek denetleme kurumunun tüm personeli, çalışmalarını yürütürken üst düzey meslek standartlarını uygulayacak yeterliliğe sahip olmalıdır. Yetkin olmadıkları işleri üstlenmemelidirler. Mesleki gelişim; denetim elemanlarının mesleki sorumluluklarını yerine getirmek için gerekli becerileri, sürekli yenilemek ve geliştirmeyi ifade etmektedir (Sayıştay, 2023:99-102).

INTOSAI, küreselleşme sürecinde yüksek denetim hizmetlerinin önemine istinaden artan ihtiyaçları karşılamak üzere oluşturulmuştur. Bu kurum ilk defa Küba tarafından ülkelerin Sayıştayları arasında ilişkileri geliştirmek üzere 1953 yılında tüm dünya ülkelerinin Sayıştaylarının bir araya getirilmesi ile oluşturulan uluslararası denetim kurumudur (Avci, 2008:132). Performansı değerlendirmek ve iyileştirmek için düzenli aralıklarla denetimler yapılır. INTOSAI, performans denetimi konusunda standartlar getirmek üzere 2003 yılında üst denetim kurumlarının uluslararası standartlarını içeren ISSAI, ISSAI 3000'i ve 2010 yılında ISSAI 3100'ü onaylamıştır. INTOSAI iyi yönetim rehberleri yayınlamıştır. Bu rehberlerin amacı, kamu sektöründe güvenilir iç denetim, yeterli muhasebe ve raporlama standartları ve etkin iç kontrol sistemlerinin kurulması dâhil olmak üzere iyi yönetişimi geliştirmektir (Sayıştay:16).

İyi yönetim ilkelerinden biri **açıklık ve hesap verebilirlik**dir. INTOSAI yaptığı çalışmada YDK'ların açıklık ve hesap verebilmelerinin temini için 9 ilke belirlemiştir (Sayıştay, :74-79):

1. *YDK'ların açıklık ve hesap verebilirliği için yasal düzenlemeler yapılmalıdır.* Denetim makamı, sorumlulukları, raporlama esas ve zamanı gibi konular yasal düzenlemelerle güvence altına alınmalıdır.

2. YDK'ların görev ve yetkileri, sorumlulukları, misyonları ve stratejilerinin ne olduğu konusu kamuoyuna duyurulmalıdır.
3. YDK'larda, tarafsız ve saydam denetim standartları, süreçleri ve yöntemleri benimsenmelidir.
4. YDK'larda, çalışanlar için yüksek dürüstlük ve etik standartları uygulanmalıdır.
5. YDK'ların faaliyetleri için dışarıdan hizmet aldıklarında hesap verme sorumluluğu ve saydamlık ilkelerinden taviz verilmediğinden emin olunmalıdır.
6. YDK'lar, kendi çalışmalarını ekonomik, verimli ve etkin şekilde ve kanun ve yönetmeliklere uygun olarak yürütmeli ve bu konular hakkında halka açık biçimde raporlama yapmalıdır.
7. YDK'lar, denetimlerinin sonuçlarını ve genel kamu faaliyetlerine ilişkin vardığı sonuçları halka açık biçimde raporlamalıdır.
8. YDK'lar, medya, internet siteleri ve diğer araçlar vasıtasıyla faaliyetleri ve denetim sonuçları hakkında zamanlı ve yaygın bir iletişim kurmalıdır.
9. YDK'lar, çalışmalarının kalite ve güvenilirliğini artırmak için dış ve bağımsız tavsiyelerden faydalanmalıdır.

Bir diğer iyi yönetim ilkesi **yönetim etkinliğidir**. INTOSAI iyi yönetim rehberlerinde yönetim etkinliği için gerekli olan unsurlar olarak "dürüstlük", "bağımsızlık, nesnellik ve tarafsızlık", "yeterlilik" ve "mesleki gelişimi" belirtilmiştir. Dürüstlük, etikliğin temel değeri olarak kabul edilmiştir. Denetim yapanlar, denetlenen kuruluşun personeliyle olan ilişkilerinde dürüstlük ve açıklığa bağlı kalmakla yükümlüdür.

Çizelge 3. Sayıştay'ın Rolünün İyi Yönetişim İlkeleri ile Bağlantısı

Table 3. The Connection of the Court of Accounts' Role with Good Governance Principles

Yönetişim İlkeleri	Açıklık ve Hesap Verebilirlik	Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu	Yönetim Etkinliği	Regülasyon Kalitesi	Hukukun Üstünlüğü	Yolsuzluğun Kontrolü
Sayıştay'ın Kullandığı Mekanizmalar	-Raporlama -Performans denetimleri -Kamuoyunu bilgilendirme	-Düzenli denetimler -Yolsuzluk incelemeleri -Raporlama	-Performans denetimleri -Verimlilik analizleri -Raporlama	-Uygulama denetimleri -Performans denetimleri -Raporlama	-Uygunluk denetimleri -Hukuki denetimler -Raporlama	-Yolsuzluk incelemeleri -Uygunluk denetimleri -Raporlama
Açıklık ve Hesap Verebilirlik	-Harcamaların şeffaf denetimi -Raporların halka açıklanması	-Denetim mekanizması -Kamu güvenini sağlama	-Etkinlik raporları ile yönetim kalitesinin artması -Hizmet kalitesinin artırılması	-Regülasyonların şeffaf değerlendirilmesi -Politikaların etkinliği	Yasal denetim raporları Hukuki uygunluk Yasal çerçevede hareket	-Yolsuzluk raporları -Usulsüzlüklerin raporlanması -Kamu fonlarının doğru kullanımı
Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu	-Denetimlerin kamu güveni sağlaması	-Politik istikrarı teşvik etme	-Kamu fonlarının doğru kullanımı	-Yasal düzenlemelerin etkinliği	-Hukuki normların korunması	-Yolsuzlukla mücadele -Şiddet riskinin azaltılması
Yönetim Etkinliği	-Etkin yönetim raporları -Verimlilik artırma önerileri	-Hizmet kalitesinin artırılması -Toplumsal güvenin artması	-Kamu kurumlarının etkinliği -Verimlilik değerlendirmesi	-Düzenlemelerin etkinliği -Regülasyonların değerlendirilmesi	-Yasal uygunluk -Yasal denetim	-Yolsuzluğun önlenmesi -Kaynakların doğru kullanılması
Regülasyon Kalitesi	-Şeffaf ve etkin regülasyon raporları	-Etkin düzenlemeler -Toplumsal barışın korunması	-Politikaların etkinliği -Verimlilik artırma önerileri	-Regülasyonların uygulanabilirliği -Düzenlemelerin değerlendirilmesi	-Yasal uygunluk -Hukuki normların korunması	-Yolsuzluğun önlenmesi -Kaynakların doğru kullanılması
Hukukun Üstünlüğü	-Yasal denetim raporları -Hukuki uygunluk	-Toplumsal güvenin artması -Şiddet riskinin azalması	-Kamu fonlarının doğru kullanımı	-Yasal düzenlemelerin etkinliği	-Hukuki normların korunması	-Yolsuzluğun önlenmesi -Kamu güveninin artması
Yolsuzluğun Kontrolü	-Yolsuzluk raporları -Kamu fonlarının doğru kullanımı	-Şiddet ve huzursuzluğun önlenmesi	-Yolsuzlukların önlenmesi -Kaynakların doğru kullanımı	-Düzenlemelerin etkinliği-Yasal düzenlemelerin değerlendirilmesi	-Hukuki normların korunması	-Kamu fonlarının doğru kullanımı- Toplumsal güvenin artması

Kaynak: Sayıştay'ın görev ve yetkileri ile incelemelerinden yola çıkarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Yukarıda yer alan Çizelge 3'de Sayıştay'ın kamu yönetimindeki rolünün iyi yönetim ilkeleriyle bağlantısı ve bu rolünün hangi iyi yönetim ilkelerini etkilediği hususu gösterilmiştir. Örneğin, açıklık ve hesap verebilirlik ile yolsuzluğun kontrolü arasındaki ilişki, Sayıştay'ın yolsuzluk raporları ve usulsüzlüklerin raporlanması yoluyla kamu fonlarının doğru kullanımını sağlamasıyla ilgilidir. Açıklık ve hesap verebilirlik ve yönetim etkinliği kapsamında Sayıştay, belediyenin atık yönetim sisteminin iyileştirilmesinin tespiti ile bu konuda bir rapor hazırlayarak, belediyenin atık yönetimini daha verimli hale getirmek için hangi adımların atılması gerektiğini belirtmekte ve böylelikle kaynakların daha etkin kullanılmasını sağlamaktadır. Politik istikrar ve şiddet yokluğu ve yolsuzluğun kontrolü kapsamında Sayıştay, bir bakanlıkta yolsuzluk tespit eder ve bu bulguları raporlayarak, kamuoyunda yolsuzlukla mücadele edildiği ve yolsuzlukların önlenmesi için adımlar atıldığı algısını güçlendirir, bu ise toplumsal güveni artırır ve şiddet riskini azaltır. Regülasyon kalitesi ve hukukun üstünlüğü kapsamında yeni bir çevre düzenlemesinin etkinliği ve hukuki uygunluğunun Sayıştay tarafından denetlenmesi, denetim sonucunda hazırlanan raporla, düzenlemenin hem etkin bir şekilde uygulandığı hem de yasalara uygun olduğu ortaya konularak hukukun üstünlüğünün korunmasına ve çevre politikalarının etkinliğinin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Hukukun üstünlüğü ve yolsuzluğun kontrolü kapsamında Sayıştay, kamu ihalelerinde yasalara aykırı uygulamaları tespit ederek ve elde ettiği bulguları raporlayarak hukukun üstünlüğünü korur ve yolsuzlukların önlenmesine yardımcı olmaktadır. Yolsuzluğun kontrolü kapsamında bir bakanlıkta harcamaların incelenmesini yapar ve usulsüzlüklerin tespitini sağlar. Benzer şekilde, hukukun üstünlüğü ve politik istikrar, yasal denetim raporları ve hukuki uygunluk sayesinde toplumsal güveni artırarak şiddet riskini azaltmaktadır. Sayıştay'ın denetim faaliyetleri, her bir iyi yönetim ilkesinin sağlanmasına katkıda bulunmakta ve bu katkılar birbirini tamamlayarak bütüncül bir yönetim yapısı oluşturmaktadır.

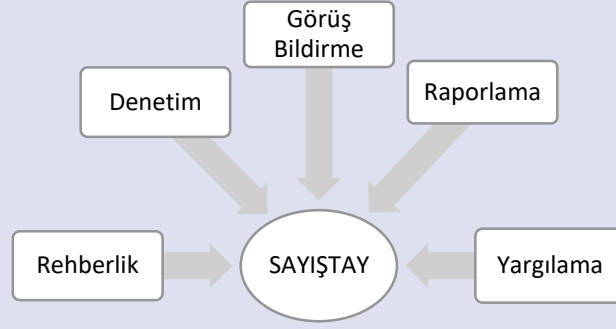
Genel Olarak Türk Sayıştay'ının Görevlerinin İyi Yönetişim Bağlamı

Yüksek denetim kurumu (YDK) olarak Türk Sayıştay'ının kuruluşu 1862 yılına kadar uzanmaktadır. 1876 Anayasası ile anayasal bir kurum halini almıştır. Sayıştay, kamu kesiminin gelir ve giderlerini, mal varlıklarını yasalara verilen yetkiye dayanarak inceleme, denetleme ve hükme bağlama yetkisine sahiptir (Öztürk, 2013: 192). 2010 yılındaki kanun değişikliği ile son halini alan Türk Sayıştay'ı, 1982 Anayasasına göre, "merkezi yönetim bütçesi kapsamında kalan kamu idareleri ile sosyal güvenlik kurumlarının bütün gelir ve giderleri ile mallarını Türkiye Büyük Millet Meclisi (TBMM) adına denetlemek,

sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmakla görevli"dir (1982 Anayasası 160.md). Ayrıca mahalli idarelerin yapmış oldukları hesaplarla işlemlerini de denetleme ve bu işlerle ilgili kesin hükme varma görevi Sayıştay'a verilmiştir (1982 Anayasası 160.md). Sayıştay yerine getirmiş olduğu inceleme, denetleme ve bu işleri kesin hükme bağlama hususunda işlevleri ve kurumsal yapısı olarak bağımsız bir kurum özelliğine sahiptir (Sayıştay Kanunu, 3.md). Bağımsız bir kurum olarak Sayıştay; merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idarelerini, sosyal güvenlik kurumlarını, mahalli idareleri, sermayesi doğrudan ya da dolaylı olarak kamu payına sahip olan özel kanunlar ya da Cumhurbaşkanlığı kararnameleriyle kurulan anonim ortaklıklarla kamu kurumu niteliği taşıyan meslek kuruluşları hariç diğer kamu idareleri, açıklanan bu idareler tarafından kurulmuş olan veya bir şekilde ortağı oldukları her türden idare, kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketleri denetleme görevini ifa etmektedir. Sayıştay, kamu idareleri tarafından yapılmış olan her çeşit borçlanma, borç verilmesi ve geri ödemesi, yurt dışı kaynaklı hibe kullanımı, hibe verilmesi, Hazine garantileri ve alacakları, nakit yönetimi ve bunlara bağlı diğer konular; bütün kaynak aktarımları ve bunların kullanılmasını denetlemektedir. AB fonları da dâhil olmak üzere diğer kaynakların ve fonların kullanılması, kamu idare bütçesinde yer almasına bağlı olmaksızın özel hesaplarda dâhil olmak üzere bütün kamu hesapları, fonları, kaynakları ve bunların faaliyetlerini denetlemekle görevlidir. Sayıştay ayrıca uluslararası kuruluş ve örgütlerin hesap ve işlemlerini de yapılan anlaşmanın çizdiği sınırlar çerçevesinde denetlemektedir (Sayıştay Kanunu, 4.md). Sayıştay denetimlerini yerine getirirken hesap verme sorumluluğu çerçevesinde davranmak ve denetimler sonucunda ortaya çıkan sonuçları doğru, yeterli, zamanında TBMM'ye bilgilendirme ve raporlamakla yükümlüdür. Sayıştay'ın açıklanan bu görevleri Şekil 1'de gösterilmektedir. Sayıştay merkezi yönetim kapsamında olan kamu idarelerinin gelir, gider ve malları hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuk normlarına uygunluğunu denetlemekte ve kamu zararına² neden olan durumlarla ilgili olarak kesin hükümler vermektedir. Sayıştay, kanunların vermiş olduğu diğer inceleme, denetleme ve karara bağlama işini yerine getirmesinin yanı sıra genel uygunluk bildirimini de TBMM'ye sunmaktadır (Sayıştay Kanunu 5.md). Görüldüğü üzere Sayıştay, görev ve yetkileri açısından kamu yönetiminde iyi yönetişimin geliştirilebilmesinde oldukça önemli role sahip bir kurumdur. Alt başlıklarda Türk Sayıştay'ının iyi yönetişimin geliştirilmesindeki sorumluluğu ve yerine getirdiği yükümlülük ayrıntılı olarak incelenecektir.

² 5018 sayılı KMYKK'nın 71.maddesinde kamu zararı; "kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunması" olarak açıklanmıştır. Kamu zararının belirlenmesinde ise "iş, mal veya hizmet karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması, mal alınmadan, iş veya hizmet yaptırılmadan ödeme yapılması, transfer niteliğindeki

giderlerde, fazla veya yersiz ödemede bulunulması, iş, mal veya hizmetin rayiç bedelinden daha yüksek fiyatla alınması veya yaptırılması, idare gelirlerinin tarh, tahakkuk veya tahsil işlemlerinin mevzuata uygun bir şekilde yapılmaması, mevzuatında öngörülmediği halde ödeme yapılması" unsurlarının esas alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.



Şekil 1: Türk Sayıştay'ının Görevleri

Figure 1. Duties of the Turkish Court of Accounts

Çizelge 4. Sayıştay'ın Görevleri Bağlamında İyi Yönetişime Etkileri

Table 4. The Impact of the Supreme Audit Institution's Duties on Good Governance

İlkeler	Açıklık ve Hesap Verebilirlik	Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu	Yönetim Etkinliği	Regülasyon Kalitesi	Hukukun Üstünlüğü	Yolsuzluğun Kontrolü
Mekanizmalar	-Yolsuzluk incelemeleri -Uygunluk denetimleri -Raporlama -Performans denetimleri	-Düzenli denetimler -Yolsuzluk incelemeleri -Raporlama -Bilgilendirme	-Performans denetimleri -Verimlilik analizleri -Raporlama	-Uygulama denetimleri -Performans denetimleri -Raporlama	-Uygunluk denetimleri -Hukuki denetimler -Raporlama	-Yolsuzluk incelemeleri -Uygunluk denetimleri -Raporlama -Performans denetimleri
Denetim	Sayıştay, kamu harcamalarını denetleyerek mali şeffaflığı sağlar.	Düzenli denetimler, kamu güvenini artırır ve politik istikrarı sağlar.	Denetimler, kamu kurumlarının performansını değerlendirir ve iyileştirir.	Denetimler, mevcut düzenlemelerin etkinliğini değerlendirir ve öneriler sunar.	Yasalara uygunluk denetimleri, hukukun üstünlüğünü pekiştirir.	Denetimler, usulsüzlükleri tespit eder ve raporlar.
Görüş Bildirme	Sayıştay, denetim sonuçlarını ve mali raporları kamuoyuna bildirerek şeffaflık sağlar.	Görüş bildirme, politik güveni artırır ve kamuoyunun bilgi sahibi olmasını sağlar.	Sayıştay, kamu yönetimine etkinlik artırıcı önerilerde bulunur.	Düzenlemeler hakkında etkinlik ve uygunluk görüşü bildirir.	Hukukun üstünlüğü hakkında görüşler bildirir.	Yolsuzlukla mücadele konusunda önerilerde bulunur.
Raporlama	Sayıştay, mali raporları kamuoyuna sunarak şeffaflığı sağlar.	Toplumsal güveni artıran raporlamalar yapar.	Hizmet kalitesini artırmaya yönelik raporlar hazırlar.	Politikaların uygulanabilirliğini değerlendirir ve raporlar.	Hukuki uygunluk raporları hazırlar.	Yolsuzlukların tespiti ve önlenmesine yönelik raporlar hazırlar.
Rehberlik	Denetim süreçlerinde şeffaflık sağlamak için rehberlik yapar.	Toplumsal güveni artıran raporlamalar yapar.	Hizmet kalitesini artırmaya yönelik raporlar hazırlar.	Politikaların uygulanabilirliğini değerlendirir ve raporlar.	Hukuki çerçeve sağlamak için rehberlik yapar.	Denetimlerde yolsuzluğun önlenmesi için rehberlik sağlar.
Yargılama	Yasalara uygunluk sağlamak için yargılama yapar.	Toplumsal barışı korumak için yargılama yapar.	Kamu fonlarının doğru kullanımı için yargılama yapar.	Düzenlemelerin hukuka uygunluğunu sağlamak için yargılama yapar.	Hukuki denetimler yapar.	Yolsuzlukların önlenmesi için yargılama yapar.

Kaynak: Sayıştay'ın görev ve yetkileri ile incelemelerinden yola çıkarak tarafımızca oluşturulmuştur.

Sayıştay; rehberlik, denetim, görüş bildirme, raporlama ve yargılama olmak üzere çeşitli hizmet alanlarını kullanarak görevleri yerine getirmektedir. Bahsi geçen sorumlulukların hepsinde kamuda iyi yönetişimin gelişmesine hizmet eden çalışmalar yapılmaktadır. Aşağıda yer alan Çizelge 4'te Sayıştay'ın görevlerini yerine getirirken kamu da iyi yönetişimi geliştirdiği ilkelerle bağlantısı incelenmiştir.

Çizelge 4'te yer alan açıklamalar çerçevesinde Sayıştay görevlerini yerine getirerek her bir ilkenin geliştirilmesine katkıda bulunmaktadır. Bu ilkeler birbirini tamamlayarak bütüncül bir yönetişim yapısı oluşturmaktadır. Örneğin açıklık ve hesap verebilirlik ve yönetim etkinliği kapsamında Sayıştay, bir kamu kurumunun mali harcamalarını Kamu İdaresi Denetim Raporu ile raporlayarak bu raporları kamuoyuna açıklamaktadır. Bu raporlarla, kurumların etkinliği artırılabilir, kamuoyu denetiminin sağlanmasıyla halkın güveni pekiştirilecektir. Politik istikrar ve şiddet yoksuluğu & yolsuzluğun kontrolü Sayıştay, bir bakanlıkta yolsuzluk tespit ettiğinde ve bu durumu Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu ile kamuoyuna duyurmaktadır. Yapılan bu süreçle, yolsuzluğun önlenmesi sağlanmakla birlikte toplumsal barışın korunmasına hizmet edilmektedir. Yönetim etkinliği ve regülasyon kalitesi kapsamında Sayıştay, belediyenin atık yönetim sistemini Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu ile değerlendirerek, sistemin iyileştirilmesi için önerilerde bulunmaktadır. Bu durum ise kaynakların daha etkin kullanılmasını sağlayacaktır. Regülasyon kalitesi ve hukukun üstünlüğü kapsamında Sayıştay, yeni bir çevre düzenlemesinin etkinliğini ve hukuki uygunluğunu Konu Denetimi Raporları ile denetleyerek, çevre düzenlemesinin hem etkin bir şekilde uygulanmasını hem de yasalara uygun olmasını sağlayacaktır. Hukukun üstünlüğü ve yolsuzluğun kontrolü bağlamında Sayıştay kamu ihalelerinde yasalara aykırı uygulamaları Kamu İdaresi Denetim Raporu ile tespit ederek raporlamaktadır. Sayıştay yapmış olduğu bu görevle hukukun üstünlüğünün korunmasını ve yolsuzlukların önlenmesini sağlayacaktır. Yolsuzluğun kontrolü & açıklık ve hesap verebilirlik kapsamında ise Sayıştay, bir kamu kurumunun mali harcamalarını Kamu İdaresi Denetim Raporu ile raporlayarak bu raporları kamuoyuna açıklamaktadır. Bu raporlar, halkın bilgi sahibi olmasını ve hesap verebilirliği artıracak gibi aktif bir şekilde kamu idarelerinde yolsuzluğun kontrolünü sağlayacaktır.

Türk Sayıştay'ının Görevleri Açısından İyi Yönetişim Örnekleri

Sayıştay; iyi yönetişime hizmet eden düzenlemeleri, uygulamaları ve etkide bulunduğu alanlar itibarıyla stratejik öneme sahiptir. Nitekim 6085 Sayıştay Kanunu Gerekeşi incelendiğinde Sayıştay'ın yeni haline kavuşması teklifinde 1982 Anayasası, 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu (5018 sayılı KMYKK) hükümleri, INTOSAI Denetim Standartları, Avrupa Birliğine uyum kapsamında "Yüksek Denetim Kurumlarının İşbirliğiyle İlgili Tavsiyeler", AB Sayıştay'ının Standartları, Uluslararası Muhasebeciler Federasyonu (International Federation of Accountants) Standartları ve bazı örnek ülkelerin Sayıştay kurumları ve uygulamaları dikkate alınmıştır. 6085 sayılı Kanunun oluşturulmasında eski kanun olan 832 sayılı Sayıştay Kanunundaki eksiklikler göz önünde bulundurularak Sayıştay'ın; "düzenlilik denetimi ve performans denetimi tekniklerini eşit ağırlıkta uygulayabilecek, tüm kamu fonlarını, kaynaklarını ve faaliyetlerini denetlemek için yasal yetkiye sahip olacak, işleyiş ve fonksiyonel açıdan bağımsız olacak, uluslararası genel kabul görmüş denetim standartlarına

uygun denetim yapabilecek, hazırladığı raporları zamanında ve belli bir prosedür dahilinde Türkiye Büyük Millet Meclisine ve kamuoyuna sunabilecek, kamuda hesap verme sorumluluğu bilincinin ve saydamlığın yerleştirilmesine ve yaygınlaştırılmasına, böylece yolsuzlukların önlenmesine önemli katkılarda bulunabilecek, görev ve yetkilerini daha etkin bir biçimde yerine getirebilmek için iyi bir organizasyon yapısına sahip olacağı" vurgulanmış ve 6085 sayılı Kanunla birlikte Sayıştay iyi yönetişime daha çok hizmet edebilir hale getirilmiştir (Say K. Ger., 550, 2).

Türk Sayıştay'ının kamu yönetiminde iyi yönetişimi geliştirmesi üzerindeki rolünü INTOSAI'de belirlenen iyi yönetişim ilkeleri çerçevesinde ve Dünya Bankası'nın iyi yönetişim için belirlediği ilkeler doğrultusunda incelenecektir. Sayıştay, kamu idareleri tarafından yerine getirilen mali faaliyetler, kararları ve gerçekleştirdiği işlemlerin hesap verme sorumluluğu ilkesine uygun olarak yerine getirmektedir. Burada hesap verme sorumluluğu ile ifade edilmek istenen; kamu kaynaklarının her türlüşünün sağlanması ve bu kaynakların kullanılmasından sorumlu olan kişilerin bu sorumlulukları yerine getirirken kaynakları verimli, etkili, ekonomik ve hukuka uygun olarak kullanmasını ifade etmektedir. Hesap verme sorumluluğu; kaynakların elde edilmesi, muhasebeleştirilmesi, raporlanması sürecinde görev ve yetkilerin kötü yönde kullanılmasının önüne geçmek içinde gerekli önlemlerin alınmasından da sorumlu olunmasıdır (Sayıştay Denetim Yön. 7/2.md). INTOSAI tarafından yapılan çalışmada şeffaflık ve hesap verebilmenin temini açısından belirlenen ilkeler doğrultusunda Türk Sayıştay'ının durumu incelendiğinde 1982 Anayasasının 160.madde hükmünden başlayarak 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, ikincil mevzuat hükümleri, 2019-2023 On Birinci kalkınma Planı, Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programları, faaliyet raporları, stratejik planlar, yıllık ve aylık olarak mali Çizelgeler, kurumsal mali durum ve beklentiler raporu, Stratejik Plan, uluslararası kuruluşlarla yürütülen faaliyetler, kapasite geliştirmeye yönelik eğitim faaliyetleri, ortak denetimler, üye olunan ikili anlaşmalar, paydaşlarla iletişim strateji belgesi, kanunlar, yönetmelikler ve rehberler ve standartlarla destekli olarak hazırlanan çalışanlar için yüksek dürüstlük ve etik standartları, Sayıştay denetim raporları gibi yasal düzenlemelerde çeşitli vurgular yapıldığı görülmektedir. Hazırlanan yasal düzenlemelerde Sayıştay'ın raporlama esasları, sorumlulukları, zaman gibi konular güvence altına alınırken, kurumun görev ve yetkileri, sorumlulukları, misyonları ve stratejilerini ne olduğu konusu kamuoyuna duyurulmaktadır. Denetimin yürütülmesine ilişkin olarak uluslararası standartların esas alındığı yasal mevzuatta vurgulanmakta bu kapsamda tarafsız ve saydam denetim standartları, süreçleri ve yöntemleri benimsendiği, maddeler halinde açıklanmaktadır. Sayıştay personeline yönelik iyi yönetişim kapsamında yönetim kalitesinin artırılması amacıyla yüksek dürüstlük ve etik standartlarının uygulamaya konulduğu görülmektedir. Sayıştay yapmış olduğu işlemlerle ilgili kamuoyuna açık olarak periyodik kamuoyu duyuruları ve denetim ve değerlendirme raporları paylaşmaktadır. Ayrıca bu süreçte kamuoyu ve Sayıştay paydaşları ile Sayıştay arasında medya, internet siteleri ve diğer araçlar vasıtasıyla iletişimin sağlanmasında iletişimin güçlü-zayıf yönleri, karşılaşılabilecek fırsatlar-tehditleri ortaya koymak, hedef paydaşları tespit ederek stratejiler geliştirmek amacıyla iletişim stratejisi belgesi geliştirilmiştir. Türk Sayıştay'ının faaliyet alanı çerçevesinde yerine getirdiği hizmetleri Çizelge 5'te görmek mümkündür.

Çizelge 5. Sayıştay'ın Faaliyet Alanı ile İlgili Hizmetleri

Table 5. Services Related to the Scope of Activities of the Supreme Audit Institution

Hizmet	Yasal Yükümlülük	Dayanak	Paydaşlar
Kamu İdaresi Denetim Raporu	Düzenlilik ve performans denetimi yaparak paydaşlarla paylaşılması	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	TBMM (<i>Mahalli İdarelere ait denetim raporları hariç</i>) Kamu İdareleri Kamuoyu
Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu	Kamu idaresi denetim raporları dikkate alınarak hazırlanmaktadır. Hazırlanan bu rapor paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 Sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu	İdare faaliyet raporları, Mahallî idareler genel faaliyet raporu ve genel faaliyet raporunun incelenmesi sonucunda hazırlanarak paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu	Hazine ve Maliye Bakanlığının yayınladığı bir yıllık mali istatistikler incelenerek hazırlanmakta ve paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 Sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Genel Uygunluk Bildirimi	Merkezi yönetim kapsamında yer alan idareler için düzenlenerek paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Konu Denetimi Raporları	Kamu idarelerine ait hesaplar, işlemler ve faaliyetlerle birlikte bu idarelerin mallarını; sektör, program, proje ve konu temelinde denetime tabi tutarak raporlamak	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Kamu İşletmeleri Yıllık Denetim Raporları	Kamu işletmelerinin denetimi üzerine hazırlanarak ve paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 3346 sayılı Kanun	TBMM Kalkınma Bakanlığı Kamu İşletmeleri Hazine Müsteşarlığı
Kamu İşletmeleri Genel Raporu	Kamu işletmelerinin denetimi üzerine yıllık faaliyet sonuçlarını gösteren rapor hazırlanarak paydaşlarla paylaşılmaktadır.	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 3346 sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Siyasi Partilere İlişkin İnceleme Raporları	Siyasi partilerin mal edinimleri, gelir ve giderlerinin kanunlara uygunluğunu denetleyerek Anayasa Mahkemesine görevini yerine getirme sürecinde destek sağlamak	6216 sayılı Anayasa Mahkemesi Kuruluşuna İlişkin Kanun	Anayasa Mahkemesi Siyasi partiler
Denetim Rehberleri	Sayıştay mevzuatı çerçevesinde Sayıştay'ın denetimine yol göstermek	5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	Sayıştay Başkanlığı Kamu İdareleri TBMM
Diğer Raporlar	Denetim ve incelemeler sonucunda dayanağı olduğu kanunun maddelerinde öngörülen diğer raporları hazırlayarak paydaşlara göndermek	1982 Anayasası 5018 Sayılı KMYKK 6085 sayılı Kanun	TBMM Kamu İdareleri Kamuoyu
Bilgi Edinme Cevap Yazıları	Bilgi edinme taleplerini karşılamak	4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu	Bilgi talebinde bulunanlar
Eğitim ve Yayın Hizmetleri	Kamu idarelerinde iyi yönetişimin geliştirilmesine hizmet etmek amacıyla mesleki ve bilimsel gelişime katkı sağlayacak eğitim programları düzenlemek ve yayımlar yapmak	6085 sayılı Kanun	Sayıştay Başkanlığı Kamu İdareleri Diğer ülke Sayıştayları Kamuoyu

Kaynak: Sayıştay, "Denetim ile İlgili Ürün/Hizmetler Çizelgesi", https://www.sayistay.gov.tr/files/705_SP_2019_2023.pdf, ss. 31- 32.

Çizelge 5'te görüldüğü üzere Sayıştay, faaliyet alanı olarak kamu kurumları, kamu işletmeleri ve siyasi partiler kapsamında ilgili denetimleri yapmakta ve bunlara ilişkin raporlarını başta anayasa olmak üzere 5018 Sayılı KMYKK ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'na dayanarak hazırlamaktadır. Bu bağlamda ilgili faaliyetlerini; iyi yönetim açısından belirleyici olan şeffaflık ve hesap verilebilirlik, politik istikrar ve terörizm/şiddet yokluğu, yönetim etkinliği, regülasyon kalitesi, yolsuzluk kontrolü ve hukukun üstünlüğü ilkeleri doğrultusunda gerçekleştirmektedir.

Açıklık ve Hesap Verebilirlik İlkesi

Türk Sayıştay'ının şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkeleri doğrultusunda hareket edebilmesi açısından hukuk normları genel olarak incelediğinde 6085 Sayılı Sayıştay Kanunu'nun 1.maddesinde; "*Sayıştay'ın kamuda hesap verme sorumluluğu ve mali saydamlık esasları çerçevesinde, kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak çalışması ve kamu kaynaklarının öngörülen amaç, hedef, kanunlar ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak elde edilmesi, muhafaza edilmesi ve kullanılması*" amacıyla TBMM adına denetim

yaptığı vurgulanmıştır (Sayıştay Kanunu 1.md.). Sayıştay bu sorumluluğu çerçevesinde *bütçe hakkının bir gereği olarak kamu idareleriyle ilgili faaliyet sonuçlarını gösteren bilgileri TBMM'ye ve kamuoyuna güvenilir ve yeterli bir şekilde sunmakla görevli olup ayrıca Sayıştay'ın kamu mali yönetiminin hukuk kurallarına uygun bir şekilde yönetilmesi ve kamu kaynaklarının bu çerçevede korunması, kamu idarelerinin performanslarının değerlendirilmesi ve hesap verme sorumluluğu, mali saydamlığın oturtulması ve aynı zamanda yaygınlaştırılmasının amaçlandığı* (Sayıştay Kanunu, 34.md.) belirtilerek şeffaflık ve hesap verilebilirlik ilkelerine vurgu yapılmıştır. Sayıştay, yapmış olduğu denetimler neticesinde *Sayıştay raporları* hazırlanmaktadır. Sayıştay raporları, TBMM ve kamu idarelerine sunulmakla birlikte, kanunların yasakladığı hususlar hariç *kamuoyuna* duyurulmaktadır (Sayıştay Kanunu, 44.md.). Denetim aşamasında *"kamu kaynaklarının elde edilmesi ve kullanılmasında etkinlik, ekonomiklik ve verimliliğin sağlanıp sağlanmadığı ve idarelerin amaçlarına etkin bir şekilde ulaşım ulaşımadıklarını"* TBMM, kamuoyu ve kamu idarelerinin bilgisine sunmaktadır. Bu çerçevede *"kamu yönetiminde hesap verme sorumluluğu ve iyi yönetim ilke ve uygulamalarının geliştirilmesi"* amaçlanmaktadır (Say. Den. Yön. 24.md.). Denetimin tamamlanmasıyla birlikte denetim sırasında ortaya çıkan bulgular, elde edilen sonuçlar ve önerileri de içeren nihai bir denetim raporu hazırlanmaktadır (Say. Den. Yön. 27/3 ila 28.md.). Denetime tabi tutularak önerileri de içeren nihai raporu hazırlanmış olan kurumların bu önerileri ne kadar uyguladığını incelemek amacıyla Sayıştay tarafından *izleme* yapılmaktadır. İzleme, niteliğine göre yeni bir denetim yapılmak suretiyle işletilebileceği gibi denetlenerek öneriler sunulan kurumlardan önerilerin ne kadarını yerine getirdikleri ile ilgili olarak yazılı bilgi talep edilmesi şeklinde de yapılabilmektedir (Say. Den. Yön. 29.md.). Kamu mali yönetimi ve kontrolüne ilişkin hükümleri düzenleyen 5018 sayılı kanunla da Sayıştay'a önemli bir sorumluluk yüklenerek harcama sonrasında *dış denetim* yapma görevi verilmiştir. Dış denetimin genel kabul görmüş uluslararası denetim standartlarına uygun olarak yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda; kamu idaresinin mali işlemlerinin mevzuata uygunluğunun tespiti amacıyla hesapları ve ispatlayıcı belgeleri denetlenmekte ve kaynakların verimli, ekonomik, tutumlu olarak kullanılma durumunun tespiti, faaliyetlerine ilişkin sonuçların ölçülmesi ve performans değerlendirmesi yapılmaktadır. Sayıştay, denetim raporları ve bu raporlara yönelik denetlenen idareler tarafından hazırlanan raporları da dikkate alarak düzenlediği *dış denetim genel değerlendirme raporunu* TBMM'ye sunmaktadır (5018 Say. K., 68.md.).

Sayıştay iyi yönetim kapsamında 2021 yılından itibaren *yıllık ve aylık olarak mali Çizelgelerini* kamuoyu ile paylaşmaktadır (Sayıştay, 2023: <https://www.sayistay.gov.tr/pages/63-temel-mali-Çizelgeler>). Mali Çizelgelerle Sayıştay kurumunun ana hesapları aylık ve yıllık olarak kamuoyu ile paylaşarak şeffaflık ve hesap verebilirlik

ilkesi güçlendirilmektedir. Sayıştay 2009 yılından beri performans programı hazırlayarak yıllık olarak yayınlamaktadır. Bu kapsamda *performans programlarında* da iyi yönetişime yönelik hedefler olduğu görülmektedir (Sayıştay, 2023: <https://www.sayistay.gov.tr/pages/60-performans-programlari>). Örneğin 2023 performans hedeflerinden bazılarının On Birinci Kalkınma Planı ve Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı iyi yönetim hedefleriyle doğru orantılı olarak belirlenmiştir.

Politik İstikrar ve Şiddet Yokluğu İlkesi

Sayıştay Raporları *"kamuoyu duyuruları, genel uygunluk bildirimleri, dış denetim genel değerlendirme raporları, faaliyet genel değerlendirme raporları, mali istatistikleri değerlendirme raporları, kamu işletmeleri genel raporları, kalkınma ajansları genel denetim raporları, kamu işletmeleri raporu, kalkınma ajansları genel denetim raporu, kamu idareleri denetim raporu, kamu denetimi raporları ve diğer raporlardan"* oluşmaktadır (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/reports>). Mevzuat hükümleri çerçevesinde 2022 yılında yürütülen Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu, Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu ve kamu idarelerine ilişkin 222 adet Sayıştay denetim raporları TBMM'ye sunulmuştur. Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu ile Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu Strateji ve Bütçe Başkanlığı ile *Hazine ve Maliye Bakanlığına*; Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu *Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığına*, kamu idareleri ile ilgili olan 222 adet *Sayıştay nihai denetim raporu* ise denetimi yapılan ilgili idarelere gönderilmiştir. Mahalli idarelerle ilgili olarak *belediye ve bağlı idare* olmak üzere 187 adet, 11 adet *il özel idaresi* ve 43 âdeti ise *mahalli idare şirketleri ve birlikleriyle* birlikte toplam 241 adet Sayıştay nihai denetim raporu ilgili idarenin yetkili organlarında görüşülmesi için gönderilmiştir. Ayrıca 6 adet yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığına ilişkin Sayıştay nihai denetim raporu da İçişleri Bakanlığına ve ilgili valiliklere gönderilmiştir (Sayıştay, 2022: 11). Kamu işletmelerine ait 108 nihai denetim raporu denetim yapılan ilgili işletmelere ve TBMM'ye gönderilmiştir. Kamu idarelerine ilişkin olarak 2022 yılında 608 yargılamaya esas raporda ilgili yargılama dairelerine intikal ettirilmiştir. Siyasi partilerle ilgili olarak ise 28 Esas İnceleme Raporu tamamlanarak Anayasa Mahkemesi Başkanlığına gönderilmiştir. Tüm nihai denetim raporları Sayıştay internet sitesinde erişime açık bir şekilde kamuoyu denetimine açıktır (Sayıştay, 2023b: 19). Bu kapsamda Genel Uygunluk Bildirimi, Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporu, Faaliyet Genel Değerlendirme Raporu ve Mali İstatistikleri Değerlendirme Raporu ile TBMM'ye sunulan kamu idarelerine ilişkin söz konusu raporlar *Sayıştay Başkanlığı web sitesinde* yayımlanmaktadır (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/16-kamuoyu-duyurusu>).

Çizelge 6. Sayıştay Denetimi İstatistikleri (2021 Yılı)

Table 6. Supreme Audit Institution Audit Statistics (Year 2021)

Kamu İdaresi	Denetim İstatistiği (%)
Sosyal Güvenlik Kurumları	100,00
Büyükşehir Belediyeleri	100,00
Kamu İşletmeleri	100,00
Genel Bütçeli İdareler	99,99
Diğer Kamu İdareleri	99,89
Diğer Özel Bütçeli İdareler	98,70
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	97,01
Büyükşehir Bağlı İdareleri	92,36
Yükseköğretim Kurumu Üniversite ve Yüksek Teknoloji Enstitüler (Özel Bütçeli İdareler)	90,93
İl Belediyeleri	34,58
Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı	21,11
Kalkınma Ajansları	17,94
İl Özel İdareleri	15,49

Kaynak: Sayıştay, 2023b: 17.

İstatistiksel olarak Sayıştay'ın yapmış olduğu denetimler Çizelge 6 yardımıyla incelendiğinde merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin tamamının ya da tamamına yakınının denetime tabi tutulduğu görülmektedir. Mahalli idareler açısından incelendiğinde büyükşehir belediyelerinin tamamının diğer mahalli idare kurumlarının ise büyük çoğunluğunun denetime tabi tutulduğu görülmektedir. İl belediyeleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı, kalkınma ajansları ve il özel idarelerinin denetim oranı ise %50'nin altında kalmıştır. Denetim sırasında ortaya çıkan bulgular, elde edilen sonuçlar ve önerileri de içeren nihai bir denetim raporu hazırlanmakta (Say. Den. Yön. 27/3 ila 28.md.) daha sonra ise kurumların bu önerileri ne kadar uyguladığını incelemek amacıyla Sayıştay tarafından *izleme* yapılmaktadır (Say. Den. Yön. 29.md.). Bu bağlamda Sayıştay, sadece denetim yapmakta kalmamakta; idarenin yönetiminin gelişimi için öneriler sunmakta daha sonra ise bu gelişim süreci izlenmektedir. Bu kapsamda değerlendirildiğinde Sayıştay'ın incelenen denetim kapasitesi ve denetim sonucunda uygulanmış olduğu politikası kamu yönetiminde politik istikrarın ve dolayısıyla iyi yönetimi geliştirmesinde önemli bir uygulamadır.

Sayıştay'ın temel amacını yansıtan iyi yönetim ve beklentilere duyarlı olma anlayışı kurumun çok yıllık iletişim stratejileri belirlemesini sağlamaktadır. Sayıştay, paydaşlarla iletişim sağlanması ve değerlendirme yapılabilmesi çerçevesinde Sayıştay Başkanı, TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunu yılda en az iki defa, gerekli hallerde ise diğer ilgili Komisyonları bilgilendirmektedir. Sayıştay bu yaklaşımı ile en önemli paydaş olarak gördüğü TBMM'yi kurumun tüm faaliyetleri, denetim nihai sonuçları ve önerileri ile ilgili olarak bilgilendirmekte ve fikir alışverişinde bulunmaktadır. Diğer taraftan TBMM bütçe görüşmelerinde ise Sayıştay yönetim ve denetim ekiplerinden görevliler, gerekli hallerde görüşmelere katkılar sağlamaktadır. Sayıştay açısından önemli diğer paydaş olan kamu idareleri ile de çeşitli görüşmeler yapılarak karşılıklı fikir alışverişleri gerçekleştirilmektedir. Bu kapsamda Sayıştay'ın ev sahipliğinde kamu idareleriyle yılda ortama 100 çeşitli görüşme yapılmaktadır (Sayıştay, 2022: 11).

Sayıştay 2020 yılında ilk kez 2019- 2023 yıllarını kapsayan *iletişim strateji belgesi* yayımlamıştır. Bu belge ile 2019- 2023 yıllarını içeren stratejik planında belirlemiş olduğu amaç ve hedefleri gerçekleştirmek amacıyla rehberlik, denetim ve yargılamaya ilişkin görevlerin kalitesini artırarak kamuda hesap verme sorumluluğunun ve mali saydamlığın gelişimine katkıda

bulunmayı amaçlamıştır. İletişim Stratejisi Belgesinde 2015 Birleşmiş Milletler Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarının gerçekleştirilmesi amacıyla özel bir bölüm de oluşturulmuştur. Bu kapsamda Sayıştay'ın kurumsal anlamda karşı karşıya kaldığı riskler incelenmiş ve bu risklerden kaynaklı olarak kurumun görevleri üzerinde ortaya çıkan olumsuz etkilerin sonlandırılması veya en azından bu etkilerin azaltılması amacıyla çeşitli iletişim yöntemleri geliştirilmiştir (Ayrıntılı bilgi için bkz; Köse, 2023: 497-505). İletişim Strateji Belgesiyle Sayıştay'ın denetim ve yargılama faaliyetlerinin daha verimli ve etkili olmasını sağlamak amacıyla kamu harcamalarının en önemli finansman kaynağı olan vergilerin kaynağı ve bütçe hakkının sahibi olan vatandaşların, denetime katılmasının sağlanması hedeflenmektedir. Vatandaşların denetime katılması, denetim anlayışını tekdüzelikten çıkararak çok taraflı hale getireceği için kamu yönetiminde iyi yönetim anlayışının gelişmesini önemli ölçüde etkileyecektir. Bu amaçların gerçekleştirilmesi hedefinin yanı sıra Sayıştay'ın ekonomik kalkınma planlarının verimliliği ve etkinliğinin geliştirilmesine sağlayacağı faydanın artırılması da hedeflenmektedir. Nihai olarak, 2019- 2023 Sayıştay Stratejik Planında açıklanmış olan iç ve dış paydaş olarak vatandaşlar, parlamento ve diğer paydaşların sürece katılımının desteklenmesiyle, denetim etkinliğinin artırılması ve bu yolla kamu yönetiminde şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin güçlendirilmesine önemli derecede katkı sağlaması amaçlanmaktadır (Sayıştay, https://www.sayistay.gov.tr/files/707_iletisim_strateji.pdf).

YDK'ların kapasite gelişimini destekleyen INTOSAI Geliştirme Girişimi (IDI) Tarafından, Sayıştaylarda etkin insan kaynakları yönetimi konusunda "*TOGETHER-İnsan Kaynakları Yönetimi*" isimli yeni bir proje başlatılmıştır. Projenin amacı, YDK'larda sorumlu ve kapsayıcı insan kaynakları yönetimini mümkün kılarak, bu kurumların daha iyi yönetişime katkıda bulunmaktır. Bu çerçevede, IDI tarafından 13 Eylül 2022'de Türk Sayıştay'ının da katılımı ile çevrim içi bir tanıtım toplantısı yapılmış ve toplantının ardından Türk Sayıştay'ı, projeye başvuru yapmıştır. Proje'nin pilot çalışması Avrupa Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (EUROSAI), Asya Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (ASOSAI) ve AFROSAI-E bölgesel teşkilatlarından aralarında Türkiye Sayıştay'ının da bulunduğu 13 Sayıştay ile başlatılmıştır (Sayıştay, 2023b: 49). Sayıştay tarafından ortaya konulan tüm bu çabalar, çok taraflı denetimin önünü açabileceği gibi katılımı aşılıyarak karşılıklı fikir alışverişini kültürünü geliştirecek ve kamu yönetiminde yeni bir dinamiği ortaya çıkararak politik istikrarı destekleyeceği gibi iyi yönetim anlayışına da katkı sağlayacaktır.

Yönetim Etkinliği İlkesi

6085 sayılı Sayıştay Kanunu Gereğesinde şeffaflık ve hesap verebilirlik ilkelerinin uygulanabilir hale getirilerek kamu yönetiminde kaynak kullanımının etkin, verimli ve tutumlu bir şekilde kullanımının Sayıştay'ın ve en önemli paydaşı olan TBMM'nin temel sorumluluğu olduğu açıklanmıştır (Say K. Ger., 550, 2). Türk Sayıştay'ı; INTOSAI, EUROSAI, ASOSAI, Ekonomik İşbirliği Teşkilatı Organizasyonu Sayıştayları Birliği (ECOSAI) gibi uluslararası ve bölgesel birliklere aktif üye sıfatına sahip olup bu organların çeşitli projelerinde ve idari yapılarında yer almaktadır. Örneğin, Türk Sayıştay'ı, 2013 yılından itibaren ECOSAI'nin, 2017 yılından itibaren ise EUROSAI'nin yönetim kurulu başkanlığını yürütmektedir. Sayıştay ayrıca Birleşmiş Milletler 2030 hedefleri doğrultusunda gerçekleştirilen INTOSAI ve diğer uluslararası yüksek denetim kuruluşlarının bölgesel veya uluslararası organizasyonları tarafından da desteklenen ortak veya paralel denetimlerle küresel ölçekli sorunlara yine aynı ölçekte çözümler üretme sürecine ilişkin çalışmalara da katılmaktadır. Uluslararası denetim standartlarına paralel olarak; "2019- 2023 Stratejik Planında konu esaslı denetimlerde dâhil olmak üzere denetim anlayışının geliştirilmesi, denetim kapasitesi ve yaklaşımının da geliştirilmesine ağırlık verileceği, süreç içerisinde mesleki yetkinliğin artırılmasını sağlanacak, denetimin teknik altyapısı geliştirileceği, bilgi sistemlerinin denetimine yönelik kurumsal kapasite geliştirileceği, ulusal ve uluslararası nitelikteki mesleki ve ilgili diğer kuruluşlarla iş birliği yapılacağı" taahhüt edilmiştir. Sayıştay'ın kamu mali yönetimi sisteminin geliştirilmesi amacıyla planlama, raporlama ve yönetime yönelik yapacağı bu çalışmalar, denetim sürecinin daha etkin ve verimli bir şekilde yürümesini sağlayacağından kamu mali yönetiminde şeffaflık ve hesap verebilirliği olumlu yönde etkileyecek ve yönetim etkinliğini destekleyecektir (Sayıştay, 2019: 15). Ayrıca iyi yönetim anlayışını destekleyici olması açısından stratejik planda yer alan temel performans göstergelerine bakılacak olursa plan

döneminin başlangıcı olan 2018 yılında "Uluslararası denetim standartlarına ve çağdaş denetim metodlarına uygun şekilde gözden geçirilen ve/veya güncellenen denetim rehberi sayısı" sıfır olarak tespit edilmişken, 2023 yılında bu sayının beşe çıktığı görülmektedir (Sayıştay, 2019: 3).

Hesap verme sorumluluğunun etkin bir şekilde çalışabilmesi için denetim unsuru oldukça önemlidir. Bu konuya ilişkin olarak hem Sekizinci hem de Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planları ile Avrupa Birliği uyumuyla ilgili düzenlemelerde çeşitli hususlar açıkça yer almıştır (Sayı K. Ger., 550, 2). 2019- 2023 On Birinci Kalkınma Planı'nda yürürlüğe giren "Hukuk Devleti, Demokratikleşme ve İyi Yönetişim" başlığı altında, kamu idarelerinde stratejik yönetimle ilgili idari ve beşeri kapasiteyi artırmaya yönelik eğitim programları planlanmaktadır. Bu çerçevede, stratejik planlama ile performans programı ve faaliyet raporlarına ilişkin mevzuatın tek bir ikincil mevzuat altında birleştirilmesine yönelik bir taahhüt bulunmaktadır. Ayrıca, stratejik yönetime ilişkin rehberler arasındaki uyumu güçlendirmek için düzenlemeler yapılacak ve Performans Denetimi Rehberi, stratejik yönetim bileşenlerine uyumlu hale getirilecektir. 2019- 2023 On Birinci Kalkınma Planı'nda belirtilen hedeflerin yanı sıra, 2022 Yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı'nda da aynı başlığın önemli bir yer tuttuğu gözlemlenmektedir. Bu çerçevede, Üst Politika Belgeleri ile kurumsal stratejik planların daha etkin bir şekilde izlenmesi ve uygulanmalarının birbirlerini yönlendirme düzeyinin artırılması planlanmaktadır. Ayrıca kalkınma planlarından başlayarak, üst politika belgeleri ve kurumsal stratejik planların etkin bir biçimde raporlanması için bir izleme ve değerlendirme sistemi oluşturulacaktır. Bu kapsamda, kamu idarelerinde iç kontrol sistemleri ve iç denetim uygulamalarının etkinliğinin güçlendirilmesine yönelik adımlar atılarak kapasite artışı hedeflenmektedir (Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2019: 179). Üst politika belgelerine ilişkin örnek bir açıklama Çizelge 7'de sunulmuştur.

Çizelge 7. Üst Politikaya İlişkin Görevlerin Durumu

Table 7. Status of Duties Related to Higher Policy

Üst Politika Belgesi	İlgili Bölüm/ Referans	Verilen Görev/ İhtiyaçlar
Orta Vadeli Program	Kamu mali sistemine ilişkin kurumsal yapının güçlendirilmesi	Denetim konusunda Sayıştay'ın yaklaşımının geliştirilmesi ve denetim kapasitesinin geliştirilerek etkinliğinin artırılması hedefi doğrultusunda Sayıştay uygulama altyapısını güçlendirecek bir çalışma yapılması
Uluslararası Üst Belgeler-INTOSAI Stratejik Planı 2017-2022	Ülkelerin YDK'larının yasal sınırları ve her ülkenin kendine özgü belirlenmiş sürdürülebilir kalkınma amaçları (SKA) doğrultusunda izlenmesi ve değerlendirilmesine katkı sağlanması	Kurumların SKA hedeflerini gerçekleştirmeleri ve bu hedefleri gerçekleştirmek için yaptıkları çalışmaları izleyerek raporlamak, bu işlemlerle ilgili üretilen verilerin güvenilirliğini test etmek, Bir alanda ulusal SKA'ya ilişkin olarak kamu programlarının etkinlik, verimlilik ve tutumluluğunun değerlendirilmesi ve belirlenen hedeflere ulaşılabilmesi için nelerin daha iyi yapılabileceğinin değerlendirilmesi, SKA'ların gerçekleştirilmesiyle ilgili olarak ülke ilerleme raporlarının hazırlanması ve görüş sağlanması

Kaynak: Sayıştay, "Üst Politika Belgeleri Analizi", https://www.sayistay.gov.tr/files/705_SP_2019_2023.pdf, s. 30.

Çizelge 7’de yer alan politikaların yürütülebilmesi; INTOSAI iyi yönetim rehberlerinde yer alan ulusal Sayıştay kurumlarına önerilen iyi yönetim ilkeleri ile örtüşmektedir. Bu yönüyle değerlendirildiğinde gerek On Birinci Kalkınma Planı gerekse Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programında yer alan iyi yönetim hedeflerine Sayıştay’ın INTOSAI çerçevesinde belirleyeceği politikaların önemli katkıları olacaktır. 2019-2023 yıllarına ait olan *Stratejik Plan* belgesinde 2014- 2018 yılları arasında başarılı olunamayan konularda başarılı olunabilmesi için öncelikli alanlar belirlenmiştir. Bu kapsamda; “denetim raporlarından örnekleme yoluyla seçilenlerin meslektaş değerlendirmesi yoluyla rehberlere uygunluğunun incelenmesi ve bu inceleme sonuçlarının Meslektaş Değerlendirmesi Raporuna dönüştürülmesi, amaç ve hedeflerden yola çıkarak kurumsal bilgiyi, ihtiyaç duyulan teknoloji ile en uygun şekilde bir araya getirirken kurumun önceliklerini de dikkate alarak kısa, orta ve uzun vadeli çözümler üretmek üzere bir Bilişim Sistemleri Stratejisi hazırlanması ve uygulamaya başlanması hedefleri” belirlenmiştir. Ayrıca Sayıştay tarafından yürütülerek nihai sonuç raporları hazırlanan ve daha sonra izlenerek test edilen denetim sürecinin, kamu mali yönetim sistemi üzerindeki başarısının tespiti, denetlenen kurumların farkındalıklarını ölçebilmek amacıyla hazırlanmış olan anket sonuçlarının izlenmesi ve değerlendirilmesi hedefleri belirlenmiştir (Sayıştay, 2019: 17). Sayıştay tarafından belirlenen ve gerçekleştirilen tüm bu hedefler kamu idarelerinde yönetim etkinliğinin geliştirilmesine önemli katkılar sağlayacaktır.

Regülasyon Kalitesi İlkesi

Sayıştay tarafından uygulanan iyi yönetim ilkelerinin gerçekleştirilmesinde büyük öneme sahip olan belgelerden biri, stratejik planlar ve faaliyet raporlarıdır. Sayıştay, bu belgelerin hazırlanmasına yönelik adımları 1999 yılında atmıştır. 2006 yılından itibaren, kurumsal *mali durum ve beklentiler raporu* ile birlikte, *idari faaliyet raporu* da düzenli olarak yayınlanmaktadır (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/61-faaliyet-raporlari>). 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 30. maddesine göre, genel yönetim kapsamındaki idarelerin kurumsal mali durum ve beklentiler raporlarında, ilk altı aylık bütçe uygulama sonuçları ile ikinci altı aya yönelik beklentiler, hedefler ve faaliyetler, Temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklanması gerekmektedir. Bu düzenleme ile amaçlanan, kamu hizmetlerinin yürütülmesinde ve bütçe uygulamalarında mali saydamlığın ve hesap verilebilirliğin artırılması, kamuoyunun kamu idareleri üzerindeki genel denetim ve gözetim fonksiyonunun gerektirdiği şekilde gerçekleştirilmesidir (Sayıştay, 2023c: 7). Bu raporların analizinde; faaliyet raporlarının, denetim, yargılama ve rehberlik faaliyetlerinde kurumsal güvenilirliği yüksek tutmayı, kamu yönetimini iyileştirmeyi, kaynak kullanımında etkililik, ekonomiklik ve verimliliği sağlamayı, hesap verebilirlik ve şeffaflığı geliştirmeyi amaçladığının öncelikli olduğu görülmektedir. Örnek olarak, 2022 Yılı Faaliyet Raporu, şeffaflık, mali saydamlık ve hesap verebilirlik perspektifinden hazırlanmış olup, raporda kurumsal kapasite, denetim, yargılama, görüş bildirme ve rehberlik faaliyetleri ile diğer gerçekleştirilen faaliyetlere

odaklanılmıştır (Sayıştay, 2023b: 59). 2021 Yılı Denetim Programı, kalkınma planları ve yıllık programlardaki öncelikleri, kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentilerini, faaliyetlerinin nitelik ve niceliğini, bütçe büyüklüklerini, denetlenme sıklığını, ihbar ve şikâyetleri, ayrıca geçmiş yıl denetim sonuçlarını dikkate alınarak, risk değerlendirmesi yapılarak ve 6085 sayılı Kanun uyarınca Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu kararıyla hayata geçirilmiştir. 6085 sayılı Kanun’un belirlediği takvim dâhilinde, 2021 Yılı Denetim Programı kapsamında başlatılan denetim faaliyetleri 2022 yılında tamamlanmış ve bu faaliyetlere ilişkin denetim raporları hazırlanmıştır. Denetim faaliyetleri, Sayıştay’ın *Denetim Yönetim Programı (SayCAP)* kullanılarak gerçekleştirilmiştir.

Sayıştay’ın kapasite geliştirmeye yönelik eğitim faaliyetleri kapsamında uluslararası eğitim programları ve kapasite geliştirme eğitim programları düzenlediği veya çalışanlarının katıldığı gözlemlenmektedir. Bu bağlamda, Sayıştay, Mali Denetim, Performans Denetimi, BT (Bilgi Teknolojisi) Denetimi, International Financial Reporting Standards, Kamu İşletmeleri Denetimi Eğitimi ve Kamu İhale Denetimi Eğitimi gibi konularda yetkin uzmanlar tarafından uluslararası eğitim programları düzenlemektedir (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/98-diger-sayistaylara-yonelik-kapasite-gelist>). Sayıştay, uluslararası ilişkiler çerçevesinde yüksek denetim kurumlarının uluslararası ve bölgesel organizasyonlarıyla yakın bir iş birliği içerisinde Sayıştay; EUROSAL, ECOSAL ve ASOSAL’nin yönetim kurulu üyeliklerini sürdürmesinin yanı sıra, ECOSAL’nin 2016-2019 ve EUROSAL’nin de 2017-2020 dönemi başkanlığını yürütmektedir (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/79-uye-olunan-uluslararası-sayistaylar-teskil>).

Sayıştay’ın 41 ülke ve uluslararası kurumla ikili anlaşmaları bulunmaktadır. Bu anlaşmalar, tarafların esasen INTOSAL’nin amaç ve ilkeleri çerçevesinde, kamu dış denetiminin etkinliğini artırmaya yönelik karşılıklı taleplerine göre bilgi ve doküman paylaşımı, deneyim paylaşımı, ortak araştırmalar, eğitim ve seminerler gibi faaliyetleri amaçlamaktadır (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/80-ikili-isbirligi-anlasmalari>). Sayıştay, çeşitli hedeflerin diğer ülke Sayıştaylarıyla birlikte gerçekleştirilebilmesi amacıyla bir dizi ortak denetim yapmıştır. Bu denetimlerden biri, EUROSAL Afet ve Felakete Ayrılan Fonların Denetimi Çalışma Grubu faaliyetlerinin bir parçası olarak yürütülen *Taşkınların Önlenmesi ve Sonuçlarının Ortadan Kaldırılması* konulu ortak denetim çalışmasıdır. EUROSAL’nin beş çalışma grubundan biri olan Çevre Denetimi Çalışma Grubu’nun (WGEA) 43 üyesi, doğal kaynakların ve çevrenin yönetimini iyileştirerek Avrupa halkının sağlığını ve refahını artırmayı ve gelecek nesillere olumlu bir miras bırakmayı amaçlayan plastik atık konulu ortak denetimi gerçekleştirmiştir. *Engellilerin İstihdamını Artırmayı Amaçlayan Programlar ve Önlemler* konulu başka bir ortak denetim çalışması; Bulgaristan, Çekya, Makedonya, Almanya, Romanya, Slovakya, Slovenya, İspanya, İsveç, Ukrayna, Polonya ve Türkiye Sayıştaylarının katılımıyla yürütülmüştür. Ayrıca, INTOSAL rehberliğinde ve Türk Sayıştay’ının liderliğinde Azerbaycan, Endonezya, Filipinler, Hindistan, Hollanda, Pakistan, Romanya, Şili ve

Ukrayna olmak üzere 10 ülke Sayıştay'ının katılımıyla *Afet Risklerinin Azaltılması* konulu ortak denetim çalışması yapılmıştır. INTOSAI Afet Yardımlarının Denetimi ve Hesap Verme Sorumluluğu Çalışma Grubu bünyesinde gerçekleştirilen *Afet Sonrası İyileştirme ve Yeniden Yapılandırma Faaliyetleri* konulu ortak denetim ile Karadeniz'e kıyısı olan Türkiye, Rusya, Ukrayna, Romanya, Gürcistan Sayıştayları; uluslararası düzenlemelerden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilmesine yönelik uygulamalar, Karadeniz'deki kirlilikle mücadele için ayrılan fonların kullanımı ve kirlilik izleme değerlendirme çalışmalarının kendi ülkelerindeki etkinliğini değerlendirmek üzere bir araya gelmiştir (Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/141-karadenizin-kirillike-karsi-korunmasi-kon>). Diğer taraftan Sayıştay; *"e-Nabız Projesi Bilişim Sistemleri Denetimi, Trafik Kazalarını Önleme Faaliyetleri Denetimi, e-Devlete Geçişte Kamu Kurumları İnternet Siteleri Denetimi, Büyükşehir Belediyelerinde Altyapı Faaliyetlerinin Koordinasyonu Denetimi, İstanbul Depreme Nasıl Hazırlanıyor Denetimi"* gibi toplumsal sorunlar ve kamu işleyişi ile ilgili denetimler sonucunda hazırlamış olduğu nihai raporlarla da kamu yönetiminde regülasyon kalitesinin artmasına hizmet eden çalışmalar yürüttüğü görülmektedir (Ayrıntılı bilgi için bkz; Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/15-diger-raporlar?page=2>).

Sayıştay'ın rehberlik faaliyetleri, kurumsal vizyonuna uygun olarak, kamu yönetiminde şeffaflık ve hesap verme

sorumluluğunun yerine getirilmesini temel öncelik olarak belirlemektedir. Kamu mali yönetiminde iyi yönetim ilkelerinin benimsenmesine ve kamu idarelerinin kurumsal yapılarının güçlenmesine katkı sağlamayı hedefleyen Sayıştay, bu konuyu stratejik bir hedef olarak kabul etmekte ve bu öneme vurgu yapmaktadır. Nitekim 2022 yılında da, söz konusu amaçları doğrultusunda rehberlik faaliyetlerini sürdürmüştür. Sayıştay'ın rehberlik fonksiyonu kapsamında yürüttüğü çalışmalar, denetim ve eğitim faaliyetleri olarak sınıflandırılabilir. Denetimlerle birlikte gerçekleştirilen rehberlik faaliyetleri sayesinde kamu idarelerinin yönetimleriyle doğrudan tecrübe ve bilgi paylaşımında bulunarak rehberlik sağlamaktadır. Bu bağlamda denetçiler tarafından tespit edilen hatalı veya eksik uygulamalar, denetim sürecinde kamu idareleriyle paylaşılır ve kamu idareleri tarafından kabul edilenler, idareler tarafından düzeltilir. Örneğin, 2021 yılı denetimlerinde altı daire ile birlikte 77 kamu idaresinde tespit edilen toplam 791 konu, ilgili kamu idareleri tarafından kabul edilerek düzeltici işlemler gerçekleştirilmiştir. Ayrıca, denetim ekiplerince belirlenen bulgular arasında mevzuat değişikliğine ilişkin olanlar, kamu idareleri tarafından benimsenirse, mevzuat düzenlemeleri yapılmaktadır. Bu şekilde kamu yönetimi işleyişine katkı sağlanmaktadır. Sayıştay'ın yürüttüğü denetimler sonucunda kamu idareleri tarafından 2022 yılında yapılan mevzuat değişiklikleri ve bu değişikliklerin gerekçeleri, aşağıda yer alan Çizelge 8'de gösterilmiştir (Sayıştay, 2023b: 28-30).

Çizelge 8. Rehberlik Hizmeti sonucu Tavsiye Üzerine İdarelere Yapılan Mevzuat Düzenlemeleri ve Gerekçeleri Örnekleri
Table 8. Examples of Regulatory Adjustments and Their Justifications Made to Administrations Based on Recommendations from Guidance Services

Kamu İdaresi Adı	Değişiklik ya da Düzeltme Yapılan Mevzuat	Gerekçesi
Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı (Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü)	1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu	Belediyelerin emlak vergisi gelirleri tahsilatının artırılmasının sağlanması
Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı (Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü)	Genelge (29.07.2019 tarihli ve E.69305 sayılı ve Kültür ve Turizm Bakanlığı 2017 yılı Hesabı Konulu)	Eğlence vergisinin tahsilinde gelir kaybının önlenmesi açısından zamanında tarh, tahakkuk ve tahsil edilmesi için gerekli özenin gösterilmesi amacıyla belediyeler ve bağlı idarelerin bilgilendirilmesi
Dışişleri Bakanlığı	Dış Temsilciliklerce Yapılacak Mal ve Hizmet Alımları ile Yapım İşlerine İlişkin Uygulama Yönergesi	Konuyla ilgili olarak daha öncesinden bir düzenleme bulunmaması
Gençlik ve Spor Bakanlığı	Gençlik ve Spor Bakanlığı Gençlik Kampları Yönetmeliği	Gençlik ve izcilik kamplarının işleyişinin, her yıl çıkarılan usul ve esaslar ile yürütülmesinden vazgeçilerek Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinde öngörüldüğü üzere yönetmelikle düzenlenmesinin sağlanması
T.C Devlet Demiryolları Taşımacılık A.Ş. Ticaret Bakanlığı	Teftiş Kurulu Yönetmeliği Birim Kira Desteğine İlişkin Genelge	Yönetmelikte atamaya ilişkin mevzuatla ilgili eksikliklerin düzeltilmesinin sağlanması Ana faaliyetlerini Türkiye'de gerçekleştirilmeyen şirketlerin destek dışı tutulmalarının sağlanması
Talas Belediyesi	Temizlik İşleri Müdürlüğü'nün Görev ve Çalışma Yönetmeliği	Görev ve Çalışma Yönetmeliği ile birlikte görev dağılımındaki değişiklikten dolayı güncelleme yapılması

Kaynak: Sayıştay, 2023b: 30- 36.

Çizelge 9. Eğitim Faaliyetlerine Yönelik Örnekler (2022 Yılı)

Table 9. Examples of Educational Activities (Year 2022)

Eğitim Konusu	İdarenin Türü	Katılımcı Sayısı
Kamuda Denetim Kültürü	Milli Savunma Bakanlığı	-
Devlet kavramı	Milli Savunma Bakanlığı	-
Kamu İdarelerinde Kamu Zararlarının Oluşma Şartları ve Sonuçları	Kültür ve Turizm Bakanlığı	-
5018 Sayılı KMYKK, 6085 sayılı Kanun, Kamu Zararı	Belediye	532
İhtiyaç ve İhale Planlaması, İş Tanımı ve Teknik Dokümanın Hazırlanması	Belediye	832
Şikâyet ve İtirazen Şikâyet Başvuru Yolları	Belediye	744
Hacettepe Üniversitesi (Maliye Topluluğu)	Üniversite	45
Erzurum Atatürk Üniversitesi (Hukuk Fakültesi)	Üniversite	46
Ankara Üniversitesi (Siyasal Bilgiler Fakültesi)	Üniversite	70

Kaynak: Sayıştay, 2023b: 37- 39.

Çizelge 8'den de görüldüğü üzere Sayıştay rehberlik hizmeti çerçevesinde yapılan denetimlerden sonra gerekli görüldüğü alanlarda idarelere destekte bulunarak regülasyon kalitesini artırmayı kolaylaştırmaktadır. İdareler ise bu rehberlik destekleri doğrultusunda mevzuatlarında değişiklik yaparak uygulamada yaşanabilecek aksaklıkları önlemeye çalışmaktadırlar. Eğitim faaliyetleri çerçevesinde 2022 yılında kamu idarelerine, belediyelere ve üniversitelere yönelik eğitimler yapıldığı görülmektedir. Bu hususta Çizelge 9'da çeşitli örnekler görmek mümkündür.

Çizelge 9 incelendiğinde çeşitli konular ve idari birimlerde eğitimler yürütüldüğü ve kamu idarelerinde iyi yönetim ilkesine hizmet eden anlayışın geliştirilebilmesi açısından beşeri sermayenin gelişiminin desteklendiği görülmektedir.

Hukukun Üstünlüğü İlkesi

Sayıştay'ın kuruluşu, işleyişi, denetim usulleri, Sayıştay mensuplarına ilişkin hukuki durumlar, yükümlülükler, Başkan ve üyelerin sorumluluklarını yerine getirmesini sağlamak amacıyla teminat altına alınmaları *kanunlarla* düzenlenmektedir (1982 Anayasası, 160.md). Bu hususta Sayıştay ve mensuplarının görevleriyle, hak ve yükümlülüklerinin kanunlarla güvence altına alınarak Sayıştay'ın yükümlülüklerini yerine getirirken *hukukun üstünlüğüne uygun hareket edebilmesi* açısından önemli bir adım atılmıştır. Nitekim 6085 sayılı Sayıştay Kanununun amaç ve kapsam yan başlıklı 1.madde hükmünde "... *kamu idarelerinin etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak çalışması ve kamu kaynaklarının öngörülen amaç, hedef, kanunlar ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak elde edilmesi, muhafaza edilmesi ve kullanılması...*" amacıyla denetim faaliyetlerinde bulunduğu hüküm altına alınarak, yetki ve görevlerini yerine getirirken hukukun üstünlüğüne uygun hareket etmesi sorumluluğuyla hem de kamu idarelerinin hukuka uygun olarak yükümlülüklerini yerine getirip getirmediğini denetleme göreviyle donatılmıştır. Sayıştay tarafından yürütülen kamu idareleri denetiminde, temel amaçlar arasında *kamu idarelerinin hesap ve işlemlerinin kanunlara uygunluğunun tespiti*, mali rapor ve Çizelgelerin doğruluğunun ve güvenilirliğinin sağlanması, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin değerlendirilmesi yer almıştır. Denetimler, risk odaklı bir yaklaşım benimseyerek uygun prosedürler ve teknikler kullanılarak gerçekleştirilmektedir. Kamu işletmelerinin denetiminde ise, mali raporlama

standartlarına uygun olarak mali durum ve faaliyet sonuçlarının doğru ve güvenilir bir şekilde yansıtıp yansıtmadığına dair denetim görüşü oluşturulmaktadır. Aynı zamanda, kamu işletmelerinin gelir, gider, bilanço hesapları ve diğer işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğu, özerk bir şekilde yönetilip yönetilmediği, verimlilik ve kârlılık ilkeleri çerçevesinde değerlendirilmekte ve kuruluş amaçlarına uygunluğu kontrol edilmektedir. Denetlenen kuruluşların yıllık denetim raporları, işlem, bilanço, sonuç hesapları ve yönetim kurullarının ibra edilmesi ya da genel görüşmeye sunulması konusundaki görüşler, gerekçeli ve karşılaştırmalı bir şekilde TBMM Kamu İktisadi Teşebbüsleri Komisyonu'na sunulmaktadır. Bu denetimler, *6085 sayılı Kanun ve diğer ilgili kanunlar çerçevesinde* gerçekleştirilmektedir (Sayıştay, 2023b: 26).

Sayıştay'ın "Dış Denetim ve Hesap Yargılaması" programı, "*Hukuk Devleti, Demokratikleşme ve İyi Yönetişim*" hedef ve politikasıyla yakından ilişkilidir. Program, özellikle şeffaflık ve hesap verebilirliğin güçlendirilmesi, *kanunlarla ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olarak hareket edilmesi*, kamuda stratejik yönetim anlayışının yaygınlaştırılması ve güçlendirilmesi alanlarında etkili olacak şekilde tasarlanmıştır. Bu program, Sayıştay'ın TBMM adına gerçekleştirdiği bütçe denetimleri aracılığıyla kamuda hesap verebilirliğin ve şeffaflığın pekiştirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır (Sayıştay, 2023a: 21).

Sayıştay tarafından hukukun üstünlüğünün sağlanması amacıyla gerçekleştirilen faaliyetler, *denetim ve yargılama süreçleriyle* şekillenmektedir. Sayıştay, hukukun üstünlüğünü koruma görevini yerine getirirken aslında yapmış olduğu denetimler ve yargılamalarla kamu harcamalarının ve mali yönetimin yasalara uygunluğunu değerlendirmektedir. Bu bağlamda Sayıştay, kamu harcamalarının hukuka uygunluğunun denetimini gerçekleştirirken, yapılan harcamaların bütçe hukuku, 1982 Anayasası, 5018 sayılı KMYKK, 6085 sayılı Kanun başta olmak üzere diğer mali mevzuata ve hukuk normlarına uygunluğunu denetlemektedir. Yapılan denetimler sonucunda hukuka aykırılığın tespiti halinde süreç Sayıştay yargısına intikal ettirmektedir. Sayıştay, *uygunluk denetimini* ise kamu idarelerinin işlem ve yönetimlerinde ilgili kanun ve düzenlemelere aykırı uygulamaların belirlenmesi ve düzeltilmesi amacıyla gerçekleştirir. Yürütmüş olduğu bu hukuki süreçlerin akabinde ise sorumluların hesap ve

işlemlerinden kamu zararına yol açan hususları kesin hükme bağlamak amacıyla *yargılama faaliyetine* başvurmaktadır. Hukuki çerçevede gerekli adımları atarak, yasalara aykırılıkların düzeltilmesine yönelik hukuki süreçleri başlatmakta; gerçekleştirdiği *performans denetimleriyle* de, kamu idarelerinin stratejik yönetiminin ve kaynak kullanımının hukuki çerçevede uygunluğunu değerlendirmektedir. Sayıştay bahsedilen yöntemlerle, hukukun üstünlüğünün korunmasına katkıda bulunmaktadır. Bu faaliyetler, Sayıştay'ın hukukun üstünlüğünü sağlama misyonu doğrultusunda, kamu kaynaklarının hukuka uygun, şeffaf ve etkin bir şekilde kullanılmasını desteklemektedir. Sonuç olarak Sayıştay, hukukun üstünlüğüne bağlı olarak görevini yerine getirmekle birlikte nihai denetim raporları, yine bu raporlarda sunduğu öneriler ve yargılama faaliyetleriyle iyi yönetişimin temel araçlarından olan hukukun üstünlüğünün kamu yönetiminde işlevsel hale gelebilmesi için önemli adımlar atmaktadır.

Yolsuzluk Kontrolü İlkesi

Sayıştay'ın görevlerini düzenleyen Sayıştay Kanunu'nun 5. Maddesine göre Sayıştay;

- **Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdarelerinin Denetimi:** Sayıştay, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin, yani devletin merkezi yönetimine bağlı kurum ve kuruluşlarının hesaplarını ve işlemlerini denetlemektedir.
- **Hesap ve İşlemlerin Uygunluğunun Denetlenmesi:** Sayıştay, kamu idarelerinin gelirleri, giderleri ve mallarına ilişkin hesaplarını ve işlemlerini kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığı açısından denetlemektedir.
- **Sorumluların Hesap ve İşlemlerinden Kaynaklanan Kamu Zararının Tespiti:** Sayıştay, denetim sonuçlarına dayanarak, kamu idarelerindeki sorumluların hesap ve işlemlerinden kaynaklanan hususları belirler ve bu hususları kesin bir hükme bağlamaktadır.

Bu görevlerle Sayıştay, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak, kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğunu yerine getirmesini temin etmek ve *kamu zararına yol açabilecek durumları tespit etmek amacıyla hesap yargılaması* yapmaktadır. Bu çerçevede, Sayıştay'ın denetim süreçleri ve hesap yargılamasıyla ilgili detaylar genellikle ilgili kanunlarda ve Sayıştay'ın iç düzenlemelerinde bulunmaktadır. Sayıştay'ın yapmış olduğu bu işlemler *kamu yönetiminde yolsuzluk kontrolünü* sağlamaktadır. Sayıştay, *denetim sırasında kamu zararı tespit ettiği durumlarda*, sorumluların savunmalarını alarak *iddianame niteliğinde yargılamaya esas rapor düzenlemektedir* (Say. K, 48.md). Bu raporlar, Sayıştay dairelerine gönderilmektedir. Daireler, kamu zararı varsa sorumlulardan tazmin edilmesine karar vermektedir (Say. K, 50.md). Sayıştay kararı kesinleştikten sonra ise, sorumlular tarafından verilen kararlar *90 gün içerisinde* yerine getirilmek zorundadır. İlamın yerine getirilmesinden de ilgili kamu idaresinin üst yöneticisi sorumludur (Say. K, 53.md). Sayıştay mahkemelerinin verdiği kararlara karşı yapılan temyiz başvuruları ise *Sayıştay Temyiz Kurulu*'nda görüşülerek kesin hükme bağlanmaktadır (Say. K, 54.md). Sayıştay'ın yolsuzluk kontrolü ile ilgili yaptığı işler, yargısal süreçler olduğundan mevzuat gereği yargılama sonlandırılana kadar masumiyet karinesi esasında TBMM'ye sunulmamakta ve kamuoyuyla paylaşılmamaktadır (Any. 38.md). Bu nedenle yargılamanın gecikmesi ve derdest konumda dosyaların beklemesi iyi yönetim sürecini zedeleyebilecek önemli unsurlardandır. Ancak Sayıştay, her yıl TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu'nda bütçesi görüşülürken, denetim ve yargılama faaliyetleri hakkında bilgi vermektedir. Ayrıca Sayıştay, her yıl hazırladığı faaliyet raporunda denetim ve yargılama sonuçlarına ilişkin istatistiksel veriler sunmaktadır. Sayıştay'ın bu denetim ve hesap yargılaması süreçleri, kamu kaynaklarının güvenilir bir şekilde yönetilmesine katkı sağlayarak yolsuzlukların önlenmesine aracılık etmektedir.

Çizelge 10. Daireler ve Temyiz Kurulu Yargılamaya Esas Faaliyetlerinin İncelenmesi (2022 Yılı)

Table 10. Examination of the Activities of Chambers and Appeal Board as the Basis for Trial (Year 2022)

Daireler	Toplam
2022 Yılı İtibariyle Gelen Rapor Madde Sayısı	1872
Geçmiş Yıllardan Devreden Rapor Sayısı	165
2022 Yılında Gelen Rapor Sayısı	443
Toplam Rapor Sayısı	608
Yıl içinde İlamı Düzenlenen Rapor Sayısı	376
Temyiz Kurulu Faaliyetleri	
2021 Yılından Devreden Dosya Sayısı	2802
2022 Yılından Gelen Dosya Sayısı	3658
Toplam Dosya Sayısı	6460
Kurul Tarafından Yargılanan/İlamı Düzenlenen Dosya Sayısı	2022
2023 Yılına Devreden Dosya Sayısı	4438
Temyiz Kurulu Kararları	
Tasdik	499
Bozma ve Kaldırma Kararı	180
Dairesi Tevdiine	3
Karar Düzeltme	157
Diğer	145
Toplam Karar	984

Kaynak: Sayıştay, 2023b: 40.

Sayıştay yargılamasına ait *Sayıştay daireleri ve temyiz kurulu faaliyetlerine* ilişkin bilgi Çizelge 10'da açıklanmıştır. 2022 yılında 1872 adet rapor maddesini içeren 608 adet yargılamaya esas olan rapor ve ek raporlar yargılama dairelerine intikal ettirilmiştir. Bu raporlardan 443 adet 2022 yılına aitken, 165 adet ise önceki yıllardan intikal etmiştir. İntikal eden raporlardan 376 tanesinin yargılaması tamamlanmış ve bu kararlarla ilgili ilam düzenlenmiştir. 232 adet ise henüz yargılaması tamamlanmamıştır. Davaya konu olan raporlarda belirtilen kamu zararı miktarlarına ilişkin olarak; 648.983.124 TL'lik kısım için tazminat kararı alınmış, 811.925.645 TL'lik bölüm için ise hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygun olduğuna hükmedilmiştir. Ayrıca, 73.672.708 TL ve 11.407.064 Euro tutarları sorgu süreci başlamadan önce tahsil edilmiştir. 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'na göre suç teşkil eden eylemlere dair gereken işlemleri yapmak üzere ilgili kamu idarelerine ve/veya Cumhuriyet savcılıklarına konu hakkında bildirimde bulunulmasına karar verilmiştir. Sayıştay yargılama daireleri tarafından verilen kararlar aleyhine 2022 yılında temyiz kuruluna sevk eden dosyalar incelediğinde ise 2022 yılında gelen 3658 adet dosyanın yanı sıra önceki yıllardan devreden 2.802 dosya olmak üzere toplam 6.460 adet dosyanın yargılaması gerçekleştirilmiştir. Bunlardan 2.022 adet dosya yargılanmış ve ilamı düzenlenmiştir. Geriye kalan 4438 adet dosya ise hâlen derdest durumdadır. Temyiz Kurulu tarafından verilen 984 kararın 499'u tasdik ve düzelterek tasdik kararı, 180'i bozma ve kaldırma kararı, 3'ü dairesi tevdiine, 157'si karar düzeltmesi ile düzelterek tasdik/bozma ve karar düzeltmesine yer olmadığına ilişkin karar iken; 145'i ise diğer kararlardır. Genel olarak, Sayıştay'ın denetim ve yargılama faaliyetleriyle kamu zararını önlemeye yönelik çaba sarf ettiği ve yolsuzlukla mücadelede önemli bir rol oynadığını söylemek mümkündür. Sayıştay'ın denetlediği kamu kurum ve kuruluşlarında ciddi miktarda kamu zararı tespit edilmiştir. Bu zararların bir kısmı için tazminat kararı alınmış, bir kısmı için ise yasal düzenlemelere uygunluk kararı verilmiştir. Ayrıca, suç teşkil eden eylemlere dair bildirimde bulunulması gereken konular da belirlenmiştir. Bu açıklama, Sayıştay'ın kamu idaresinin hesap verme sorumluluğunu yerine getirmek için yaptığı çalışmaların önemini vurgulamaktadır. Ancak, bu çalışmaların yolsuzlukla mücadelede etkili olabilmesi için, Sayıştay'ın verdiği kararların uygulanması ve takip edilmesi gerekmektedir. Ayrıca yargılama süreçlerinin hızlandırılması ve temyiz aşamasında birikmiş dosyaların azaltılması da önemli bir husustur. Bu şekilde, Sayıştay'ın kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak için yaptığı denetim ve yargılama faaliyetleri daha anlamlı hale gelecektir.

Türkiye'de kamu kurumlarında iyi yönetişimin geliştirilmesine ilişkin Sayıştay'ın rolünün değerlendirildiği bu çalışmada, Dünya Bankası tarafından yapılan araştırmalar, Türkiye'nin iyi yönetişim göstergeleri açısından gelişmiş ülkelerin gerisinde kaldığını ve gelişmekte olan ülkelerle benzer oranlarda göstergelere sahip olduğunu ortaya koymaktadır. Bu durum, Türkiye'de

iyi yönetişimin kurumsal düzeyde geliştirilmesi için önemli çabalar gerektiğini göstermektedir. Türk Sayıştay'ının 1965 yılından beri üye olduğu INTOSAI'nin, ulusal Sayıştayların kamu yönetiminde etkinliğe katkıda bulunmaları ve iyi yönetişimi geliştirmelerini sağlamak için ISSAI ve INTOSAI GOV'ler gibi bir çok düzenleme yapmıştır. INTOSAI'nin bu çalışmaları göz önüne alındığında bir YDK olarak Türk Sayıştay'ı Türkiye'de kamu yönetiminde iyi yönetişimin geliştirilmesinde önemli roller üstlenmektedir. Yapılan incelemede, Sayıştay'ın kamu yönetiminde açıklık, hesap verebilirlik, politik istikrar ve yönetim etkinliği gibi alanlarda önemli katkılar sağladığı, ancak denetim sonuçlarının kamu yönetimi tarafından yeterince benimsenmemesi ve yargılama süreçlerinin yavaş ilerlemesi gibi sınırlamaların önemli aksaklıklar arasında yer aldığı tespit edilmiştir. Bu bağlamda, Sayıştay'ın denetim raporlarında yer alan önerilerin kamu yönetimi tarafından etkin bir şekilde uygulanması, yargılama süreçlerinin hızlandırılması ve diğer kamu kurumlarında da iyi yönetişim ilkelerinin yaygınlaştırılması, Türkiye'nin iyi yönetişim performansını iyileştirmek ve kamu yönetiminin etkinliğini artırmak açısından büyük önem taşımaktadır.

Sonuç, Tespitler ve Öneriler

Kamu yönetiminde başarılı bir yönetim anlayışı geliştirilerek ülkelerin temel hedefleri olan sürdürülebilir kalkınmaya hizmet eden bir anlayışın ortaya konulmasında iyi yönetişim oldukça önemlidir. İyi yönetişim kamu yönetiminde adeta sürdürülebilir yönetim anlayışının bir yol haritası niteliğinde olup; etkili, şeffaf, hesap verebilir ve katılımcı bir yönetim anlayışını ifade etmektedir. İyi yönetişimin temelinde demokratik değerler, hukukun üstünlüğü, açıklık, katılım ve hesap verebilirlik gelmektedir. İyi yönetişim, kamu kaynaklarının etkili bir şekilde yönetilmesini, karar alma süreçlerinin şeffaf ve adil olmasını, vatandaşların aktif katılımını ve kamu yönetiminde şeffaflığı esas alarak hesap verebilirliği desteklemektedir. Bu kapsamda; güçlü kurumlar, etkili yönetim süreçleri, adaletli politikalar ve kamu katılımı, önemli unsurları arasında yer almaktadır. İyi yönetişim, toplumların sürdürülebilir kalkınma ve demokratik değerlere dayalı bir yönetim modeline geçişinde kilit bir rol oynamaktadır. İyi yönetişimi uygulanabilir kılan önemli diğer bir husus ise kamu yönetimi içerisinde denetleyici, yol gösterici ve geliştirici bir mekanizmanın bulunmasıdır. Bu mekanizmalardan biri gerek ulusal metinlerde gerekse uluslararası kuruluşlar tarafından Sayıştay olarak gösterilmiştir. Nitekim 1982 Anayasası, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu başta olmak üzere kalkınma planları, Cumhurbaşkanlığı yıllık programı gibi ulusal mevzuat ve metinlerde Sayıştay'ın, görev ve yetkileri açısından kamu yönetiminde iyi yönetişimin geliştirilebilmesi için oldukça önemli rol oynayan bir kurum olduğu görülmektedir. Benzer açıklamalara Sayıştay tarafından hazırlanan stratejik planlarda ve diğer bazı metinlerde de rastlamak mümkündür.

Sayıştay yaptığı denetimlerle, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde kullanılmasını denetleyerek, işlemlerin hukuka uygunluğunu gözetmektedir. Bu süreç, demokrasinin ve hukuk devletinin vazgeçilmez bir gerekliliğidir. Sayıştay'ın uyguladığı denetim standartları, uluslararası düzeyde kabul görmüş normlara uygun bir şekilde gerçekleştirilir. Bu bağlamda, INTOSAI tarafından belirlenen Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları ve INTOSAI İyi Yönetim Rehberleri gibi standartlar doğrultusunda yapılan incelemeler, kamu yönetiminin güçlendirilmesine yönelik önemli adımlar atılmasını sağlamaktadır. Sayıştay incelemelerinin sonuçları, kamu idarelerinin faaliyetlerinin yasal düzenlemelere uygunluğunu değerlendirme ve içeriğindeki öneriler nedeniyle önemli belgelerdir. Bu belgeler, kamusal kaynakların etkili kullanımının teşvik edilmesi, şeffaflığın artırılması ve kamu yönetimine genel anlamda sağlıklı bir rehberlik sunulmasına katkı sağlamaktadır. Kamu yönetimindeki bu iyileştirmeler, demokratik bir yönetim anlayışının benimsenmesine ve halka hesap verebilirlik ilkesinin güçlendirilmesine katkıda bulunmaktadır. Dünya Bankasında bu güçlü göstergesi referans olarak ülkelerin yönetim kalitelerini iyi yönetim ilkelerini; açıklık ve hesap verebilirlik, politik istikrar ve şiddet yokluğu, yönetim etkinliği, regülasyon kalitesi, hukukun üstünlüğü ve yolsuzluk kontrolü ilkeleri olarak genelleştirmiştir. Bu göstergelere göre Türkiye'nin yönetim kalitesi 2000-2022 yılları arasında önemli ölçüde gerilemiştir. Bu altı ilkenin her birinin endeksi 0 ile 100 arasında bir değer almakta olup, yüksek değerler daha iyi yönetim kalitesini göstermektedir. 2000 yılında Türkiye'nin bu endeks karşısındaki ortalaması 45,90 iken; 2022 yılında 32,80'e düşmüştür. Bu dönemde en fazla gerileme regülasyon kalitesi ilkesinde (-18,56 puan) yaşanmıştır. Bunu açıklık ve hesap verebilirlik (-17,17 puan) ve hukukun üstünlüğü (-12,46 puan) ilkeleri izlemiştir. Politik istikrar ve terörizm/şiddet yokluğu ilkesinde ise en az gerileme (-7,53 puan) görülmüştür. Bu sonuçlar, Türkiye'nin yönetim kalitesinin uluslararası standartlara göre ciddi şekilde zayıfladığını ortaya koymakta ve kamu yönetiminde iyi yönetişimin geliştirilmesi hususunda önemli adımlar atılması gerektiğini göstermektedir.

Sayıştay'ın ülkenin siyasi, ekonomik ve sosyal performansını değerlendiren bu altı ilke çerçevesindeki rolü genel olarak değerlendirildiğinde Türkiye'nin yönetim kalitesinin geliştirilmesinde oldukça başarılı bir yapı arz ettiğini söylemek yanlış olmayacaktır. *Açıklık ve hesap verebilirlik ilkesi* açısından Sayıştay, kamu idarelerinin gelir- gider hesaplarını, ulusal ekonomiye sağladıkları katkıları ve stratejik planları ile kuruluş kanunlarındaki amaçlarına uygunluğunu değerlendirerek açıklık ilkesine hizmet ederken; mali raporlar ve muhasebe Çizelgelerinin hukuk normlarına uygunluğunu inceleyerek hesap verebilirliğin güçlendirilmesine hizmet etmektedir. Yaptığı denetim faaliyetleri ve yargılama sonuçlarını kamuoyu ile paylaşarak da kamusal faaliyetlerde şeffaflığın ve hesap verebilirliğin artırılmasına önemli katkılar sağlamaktadır. *Politik istikrar ve terörizm/şiddet*

yokluğu ilkesi Sayıştay'ın önemli katkılarından olduğu bir diğer ilkedir. Sayıştay bu ilkeye denetim sorumluluğunda yer alan idarelerin neredeyse tamamını denetleyerek önemli bir destek sağlamaktadır. Denetimler sonucunda hazırlanan nihai denetim raporları sadece bir sonuç değil, idarelerin iyi yönetim anlayışlarını geliştirmeye yarayan politik istikrarı destekleyen önerileri de içermektedir. Bu öneriler ise Sayıştay tarafından izleme yöntemi ile ayrıca denetlenmektedir. Yönetim sürecinde, Sayıştay'ın denetim ve yönetim ekiplerinden görevliler TBMM bütçe görüşmelerinde yer alarak gerekli hallerde katkı ve önerilerde bulunmaktadır. Sayıştay açısından önemli diğer paydaş olan kamu idareleri ile ilgili olarak ise çeşitli görüşmeler yapılarak karşılıklı fikir alışverişleri gerçekleştirilmektedir. *Yönetim etkinliği ilkesi* kapsamında Türk Sayıştay'ı, INTOSAI, EUROSAL, ASOSAI, ECOSAI gibi uluslararası ve bölgesel birliklerde aktif üye sıfatına sahip olup bu organların çeşitli projelerinde ve idari yapısında yer alarak tecrübeler kazanmakta ve ulusal yönetime bu tecrübelerini aktarmaktadır. Sayıştay'ın politika belgelerinde sürekli yeni hedefler belirlemesi gelişime ve iyi yönetişimi ülke yönetiminde geliştirmeye arzulu olduğunu ortaya koymaktadır. Destekleyici olması açısından stratejik planda yer alan temel performans göstergelerine bakılacak olursa plan döneminin başlangıcı olan 2018 yılında "Uluslararası denetim standartlarına ve çağdaş denetim metotlarına uygun şekilde gözden geçirilen ve/veya güncellenen denetim rehberi sayısı" sıfır olarak tespit edilmişken, 2023 yılında ise bu sayının beşe çıktığı görülmektedir.

Sayıştay'ın etkili olduğu bir diğer ilke *regülasyon kalitesidir*. Bu ilke açısından Sayıştay, kurumsal mali durum ve beklentiler raporu ve faaliyet raporları yayınlamaya önemli sonuçlar paylaşmaktadır. Risk değerlendirmesi ve Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu kararıyla 2021 Yılı Denetim Programının hayata geçirilmesi, denetim faaliyetlerinde Denetim Yönetim Programı (SayCAP) kullanımı, 41 ülke ile ikili anlaşmalar yapılarak ulusal, bölgesel ve uluslararası çeşitli regülasyon politikalarına hizmet edilmesi, çeşitli eğitim faaliyetleri düzenleyerek kamu yönetiminde iyi yönetişim anlayışının geliştirilmesine katkılar sağlamaktadır. *Hukukun üstünlüğü ilkesi* Sayıştay açısından en önemli iyi yönetişim alanlarından birisidir. Nitekim Sayıştay'ın görev ve sorumlulukları Anayasal güvence altına alınmış, 6085 Sayılı Sayıştay Kanunuyla belirli bir çerçeveye oturtulmuş ve kurumun faaliyetlerinde bağımsız olduğu vurgulanmıştır. Sayıştay'ın bu açıdan hukukun üstünlüğünü dikkate alarak denetim ve yargılamalarını yapacağı ve hukuka uygunluk denetimiyle sorumluluğunu yerine getirmesi gerektiği hukuk normlarında vurgulanmıştır. Son olarak *Yolsuzluk kontrolü* açısından değerlendirildiğinde ise denetim ve inceleme faaliyetleri yolsuzluk için önemli bir caydırıcılık teşkil ederken, sorumluların hesap ve işlemlerinden kaynaklı kamu zararı olduğunun tespiti halinde yapılan yargılama, yolsuzluğun nihai sonuçlarını ortadan kaldırmaya hizmet etmektedir. Bu kapsamda Sayıştay sorumluluk alanında yer alan idarelerin neredeyse tamamına yakını düzenli olarak denetime tabi tutarken

nihai sonuç raporlarını da kamuoyu ile paylaşmaktadır. Yargılama faaliyetleri ise tespit edilen yolsuzluklar sonucunda sorumlulardan tazmin miktarı karar tarihinden itibaren kanuni faizi ile tahsil edilmektedir. Ancak burada tahsilatların düşük kaldığı ve yargılama faaliyetlerinin oldukça yavaş ilerlediği görülmektedir. Sonuç olarak Sayıştay'ın iyi yönetim kapsamındaki incelemeleri; kamu yönetiminin güçlenmesine, hesap verebilirlik ilkesinin pekişmesine ve kaynakların etkili bir şekilde kullanılmasına önemli katkıda bulunmaktadır. Ancak Dünya Bankası verileri de göstermektedir ki, Sayıştay'ın iyi yönetim ilkeleri kapsamındaki pozitif yönlü çalışmalarıyla Türkiye'nin iyi yönetim ilkeleri konusundaki yıllara göre negatif yönlü seyri paralellik göstermemektedir. Sayıştay'ın bu çabalarının sonuç verebilmesi açısından nihai denetim raporlarında ortaya konulan önerilerin kamu yönetimi tarafından kabul görmesi adeta benimsenmesi önem arz etmektedir. Ayrıca temyiz yargısına intikal eden dosya sayısı da oldukça fazladır. Bu nokta, Sayıştay'ın iyi yönetimin en önemli aksayan yanını oluşturmaktadır. Bu sürecin hızlandırılarak daha etkin bir şekilde yönetilmesi özellikle yolsuzluk denetimi açısından etkinliği artıracaktır. Sayıştay dışındaki diğer kamu kurumlarında da Dünya Bankasının iyi yönetim ilkelerinin uygulanması halinde Türkiye geneli için daha iyi yönetim performans sonuçları elde edilebilecektir.

Extended Abstract

The Turkish Court of Accounts (TCA) plays a critical role in promoting transparency, accountability, and efficiency in public administration in Türkiye. Established in 1856, the TCA conducts guidance, auditing, reporting, and judicial activities to ensure that public resources are used correctly, appropriately, and efficiently. Operating under the authority granted by Article 160 of the 1982 Constitution, the TCA conducts financial audits of public administrations to identify irregular transactions and minimize potential risks. By fulfilling these objectives, the TCA also upholds the principles of good governance, facilitating their implementation and sustainability. The role of the TCA in enhancing good governance and administrative effectiveness in public administration is also related to its membership in The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) since 1965. Good governance encompasses participation, transparency, accountability, efficiency, and the rule of law to increase trust and efficiency in public administration. This study, employing a qualitative research methodology, evaluates the contributions of the TCA to public administration in Türkiye through examples from TCA reports, assessing how TCA activities impact public administration in line with sound governance principles. Data were obtained through reports published on the TCA's official website and relevant academic literature. The role of the Court of Accounts in promoting good governance is categorized according to the mechanisms it uses. The data collected were thoroughly analyzed, and examples of best practices for improving

good governance in public administration were reviewed. Key documents, such as the General Conformity Statement, the General Assessment Report on External Audit, the General Assessment Report on Activities, and the Financial Statistics Assessment Report, were thoroughly examined. Additionally, academic studies in the fields of public administration and auditing were included in this evaluation. The data analysis was conducted using thematic analysis, which involves classifying data around specific themes and interpreting them accordingly.

The findings indicate that the TCA's auditing activities significantly contribute to public administration's financial condition and management processes. It is observed that nearly all central government administrations and all metropolitan municipalities are subject to audits. The TCA's audits result in significant documents related to transparency and accountability while also providing recommendations to address deficiencies and promote good governance in administrations. For example, according to the 2020 General Assessment Report on External Audit, most audited public administrations complied with financial reporting standards, but some had deficiencies in their internal control systems. Recommendations were made to address these deficiencies, and the implementation of these recommendations was monitored in subsequent years. The TCA's audits aimed at combating corruption also promote the efficient use of resources and the prevention of corruption. For instance, in cases where public institutions' expenditures did not comply with regulations, the TCA's audits ensured corrections and initiated necessary legal actions against those responsible. TCA reports contain significant recommendations for improving internal control systems in public administrations, and the implementation of these recommendations is monitored. Furthermore, audits aimed at combating corruption contribute to establishing principles of ethics and integrity in public administration. The Court of Accounts is a significant institution in public administration and financial auditing, playing a critical role in implementing sound governance principles. These principles are fundamental guidelines to ensure effective, efficient, and transparent management in the public sector. It is observed that they contribute significantly to the efficient, effective, and transparent use of public resources, the maintenance of the rule of law, and the fight against corruption. Through this role, the institution enhances public trust in government and contributes to democratic values. The function of the Court of Accounts extends beyond mere auditing; it also leads structural reforms by providing recommendations for improving public administration. The audit activities of the Court of Accounts contribute to increasing confidence in public administration and enhancing the quality of public services in alignment with principles of good governance. These audits evaluate the financial status of public institutions and the effectiveness of institutional processes, management practices, and internal control

systems, thereby making significant contributions to their enhancement. The audits conducted by the Court of Accounts are found to promote transparency, ensure accountability, and encourage the efficient use of resources in public administration. While there is a need for some improvements to enhance the effectiveness of its audit activities, overall, the institution contributes significantly to establishing sound governance principles in public administration.

In addition to these processes, other principles of good governance, such as the rule of law, promotion of political stability, and regulatory quality, are supported. An efficient public administration system will inherently support the development of these principles. The TCA's audits positively impact public institutions' financial condition and management processes, increasing transparency, ensuring accountability, and promoting the efficient use of resources in public administration. TCA reports include essential recommendations for improving internal control systems in public administrations, and the implementation of these recommendations is monitored. Audits aimed at combating corruption also contribute to establishing principles of ethics and integrity in public administration. As a result, this helps to build greater confidence in public organizations and improves the standard of public services. To enhance the TCA's impact on promoting good governance, there is a need for

comprehensive audits and the development of processes ranging from effective training programs where administrations and the TCA can work together to effective consultancy. Furthermore, ensuring the rapid and effective implementation of audit results is crucial, and supporting the TCA's role consistently through political will and professionalizing and qualifying judicial processes is crucial. These improvements will enable the TCA to play a more effective role in public administration and ensure the robust application of sound governance principles. In conclusion, the TCA's auditing activities significantly contribute to public administration by promoting transparency, accountability, and the efficient use of resources. The TCA's role in public administration is critical in ensuring that public resources are managed correctly and that irregularities are identified and corrected. The TCA's efforts in auditing, providing guidance, reporting, and conducting judicial activities align with sound governance principles, supporting their implementation and sustainability in public administration. Despite the need for some improvements to enhance the effectiveness of the TCA's activities, the findings suggest that the TCA plays a vital role in establishing and maintaining sound governance principles in public administration, thereby increasing transparency, accountability, and the efficient use of resources.

Katkı Oranları ve Çıkar Çatışması / Contribution Rates and Conflicts of Interest

Etik Beyan	Bu çalışmanın hazırlanma sürecinde bilimsel ve etik ilkelere uyulduğu ve yararlanılan tüm çalışmaların kaynakçada belirtildiği beyan olunur.	Ethical Statement	It is declared that scientific and ethical principles have been followed while carrying out and writing this study and that all the sources used have been properly cited
Yazar Katkıları	Çalışmanın Tasarlanması: FG (%30) MÇ (%70) Veri Toplanması: FG (%20) MÇ (%80) Veri Analizi: FG (%20) MÇ (%80) Makalenin Yazımı: FG (%20) MÇ (%80) Makale Gönderimi ve Revizyonu: FG (%20) MÇ (%80)	Author Contributions	Research Design: FG (%30) MÇ (%70) Data Collection: FG (%20) MÇ (%80) Data Analysis: FG (%20) MÇ (%80) Writing the Article: FG (%20) MÇ (%80) Article Submission and Revision: FG (%20) MÇ (%80)
Etik Bildirim	iibfdergi@cumhuriyet.edu.tr	Complaints	iibfdergi@cumhuriyet.edu.tr
Çıkar Çatışması	Çıkar çatışması beyan edilmemiştir.	Conflicts of Interest	The author(s) has no conflict of interest to declare.
Finansman	Bu araştırmayı desteklemek için dış fon kullanılmamıştır.	Grant Support	The author(s) acknowledge that they received no external funding in support of this research.
Telif Hakkı & Lisans	Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları CC BY-NC 4.0 lisansı altında yayımlanmaktadır.	Copyright & License	Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the CC BY-NC 4.0

Kaynaklar

- Akyel, R. & Köse, H. Ö. (2011). 'Kamu Mali Yönetiminde İyi Yönetişim için Sayıştayların İletişim Kapasitesinin Güçlendirilmesinin Önemi', *Sayıştay Dergisi*, (82), 3-21.
- Andrews, M. (December, 2008), 'The Good Governance Agenda: Beyond Indicators without Theory', *Oxford Development Studies*, 36 (4), 379-407.
- Avcı, M. A. (2008). *Türkiye'de ve Dünya'da Kamu Mali Yönetiminde Mali Saydamlık Kavramının Gelişimi ve Önemi*, Ankara: Mali Hukuk Yayınları.
- Bhagwan, V. (Oct. – Dec., 2007). 'Corruption & Good Governance', *The Indian Journal of Political Science*, 68(4), 727-738.
- Breslin, T. & Reczek, C. (2019). "Finding Good Governance", *Royal Society for the Encouragement of Arts, Manufactures and Commerce*, 165(1), 30-33.
- Commission on Global Governance (1995). *Our Global Neighbourhood*, Oxford: Oxford University Press, 1995. https://archive.org/stream/cmmn-on-global-governance-our-global-neighborhood-1995/CMMN_ON_GLOBAL_GOVERNANCE-Our_Global_Neighborhood_%281995%29_djvu.txt (Erişim: 28.10.2023).
- DoeVeren, V. V. (Fall, 2011). 'Rethinking Good Governance Identifying Common Principles', *Public Integrity*, 13 (4), 301–318.
- Edwards, M., Halligan, J., Horrigan, B. and Nicoll, G. (2012). *Public Sector Governance in Australia*, Canberra: The Australian National University Press.
- EU (2023), 12 Principles of Good Governance. <https://www.coe.int/en/web/good-governance/12-principles#%2225565951%22:111> (Erişim: 05.10.2023).
- European Commission (2001), *European Governance A White Paper*, Commission of the European Communities, doc 1/10, Brussels.
- Fernandes, H. (March, 2013). *Performance auditing by the Portuguese Court of Auditors, Tékhne-Review of Applied Management Studies*, 11, 41-49.
- Ferreira, GM (November, 2008). *Good Governance and the Failed State*, *The Comparative and International Law Journal of Southern Africa*, 41(3), 428-448
- Goran Hyden (1998). 'Sovereignty, Responsibility, and Accountability: Challenges at the National Level in Africa', *African Reckoning: A Quest For Good Governance*, ed. Francis M. Deng and Terrence Lyons, Washington, D.C.: Brookings Institution Press, 1998).
- INTOSAI, (2018), *Strengthening Supreme Audit Institutions A Guide For improving Performance*, Capacity Building Committee, Stockholm, https://www.eurosai.org/handle/404?exporturi=/export/sites/eurosai/.content/documents/Strengthening_SAI_ENG.pdf, (Erişim Tarihi: 03.05.2024).
- INTOSAI (2019), *GUID 5260 Governance of Public Assets*, <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/GUID-5260-Governance-of-Public-Assets.pdf>, Erişim Tarihi: 27.09.2023.
- INTOSAI, (2012), *Improving National Performance: Environmental Auditing Supports Better Governance and Management – Executive Summary*.
- Jain, A. (October-November, 2012). *Good Governance and Right to Information: A Perspective*, *Journal of the Indian Law Institute*, 54(4), 506-519.
- Kaufmann, D., Kraay, A., Mastruzzi, M. (2010), *The Worldwide Governance Indicators Methodology and Analytical Issues*, The World Bank, Policy Research Working Paper 5430. <https://ssrn.com/abstract=1682130> (Erişim Tarihi: 27.09.2023).
- Kersbergen, K. V. and Waarden, F. V. (2004). 'Governance' as a Bridge Between Disciplines: Cross-Disciplinary Inspiration Regarding Shifts in Governance and Problems of Governability, Accountability and Legitimacy, *European Journal of Political Research* 43, 143–171.
- Köse, H. Ö. (2023). 'Sürdürülebilir Kalkınma Amaçlarının Gerçekleştirilmesinde Birleşmiş Milletler ve INTOSAI İş Birliği', *Sayıştay Dergisi*, 34(130), 497- 505.
- Lucas, R., Ridgley, C. (2013). *What is good governance?, Professionalism in the Information and Communication Technology Industry*, Ed. J. Weckert and R. Lucas, Canberra: ANU Press
- OECD (1995). *Participatory Development and Good Governance*, Paris. Öztürk, N. (2013). *Kamu Mali Yönetimi (Mali Kurumlar)*, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Pabuççu, H., Kırçoğlu, T. (Aralık, 2018). *İyi Yönetişim İlkeleri Bağlamında Kamu Denetçiliği Kurumu: Kamu Görevlileri Algısı*, *Ombudsman Akademik, Özel Sayı 1*, 329-362.
- Sayıştay (2023a), *2023 Yılı Performans Programı*, Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay Başkanlığı.
- Sayıştay, (2023b), *2022 Faaliyet Raporu*, Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay Başkanlığı, Şubat 2023, Ankara.
- Sayıştay. (2022), *Sayıştay İletişim Stratejisi: Sayıştay Tanıtım 2022*, Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay Başkanlığı, Ankara.
- Sayıştay, "2019- 2023 İletişim Stratejisi", https://www.sayistay.gov.tr/files/707_iletisim_strateji.pdf, Erişim Tarihi: 24.10.2023.
- Sayıştay, "Diğer Sayıştaylara Yönelik Kapasite Geliştirme ve Eğitim Faaliyetleri", <https://www.sayistay.gov.tr/pages/98-diger-sayistaylara-yonelik-kapasite-gelistir>, (Erişim: 25.10.2023).
- Sayıştay, "Diğer Raporlar", <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/15-diger-raporlar?page=2>, Erişim Tarihi: 26.10. 2023.
- Sayıştay, "Faaliyet Raporları", Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay Başkanlığı, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/61-faaliyet-raporlari>, Erişim Tarihi: 28.10.2023.
- Sayıştay, "İkili İşbirliği Anlaşmaları", <https://www.sayistay.gov.tr/pages/80-ikili-isbirligi-anlasmalari>, Erişim Tarihi: 25.10.2023.
- Sayıştay, "Kamuoyu Duyurusu", <https://www.sayistay.gov.tr/reports/category/16-kamuoyu-duyurusu>, Erişim Tarihi: 24.10.2023.
- Sayıştay, "Karadeniz'in Kirliliğe Karşı Korunması Konulu Ortak Denetim" <https://www.sayistay.gov.tr/pages/141-karadenizin-kirlilige-karsi-korunmasi-kon>, Erişim Tarihi: 27.10.2023.
- Sayıştay, "Raporlar", <https://www.sayistay.gov.tr/reports>, Erişim Tarihi: 26.10.2023.
- Sayıştay, "Temel Mali Çizelgeler", <https://www.sayistay.gov.tr/pages/63-temel-mali-cizelgeler>, Erişim Tarihi: 21.10.2023.
- Sayıştay, "Üye Olunan Uluslararası Sayıştaylar Teşkilatları", <https://www.sayistay.gov.tr/pages/79-uye-olunan-uluslararasi-sayistaylar-teskil>, Erişim Tarihi: 25.10.2023.
- Sayıştay, <https://www.sayistay.gov.tr/pages/60-performans-programlari>, Erişim Tarihi: 21.10.2023.
- Sayıştay, *Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartları (ISSAI) –I*, Çev. A. Ömer Karamollağlı vd., Austria: INTOSAI Genel Sekreterlik - RECHNUNGSHOF (Avusturya Yüksek Denetim Kurumu) DAMPFSCHEIFFSTRASSE 2.
- Sayıştay. (2019), *2019- 2023 Stratejik Plan*, Türkiye Cumhuriyeti Sayıştay Başkanlığı.
- Sayıştay. (2023c), *2023 Kurumsal Mali Durum ve Beklentiler Raporu*, Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Strateji ve Bütçe Başkanlığı. (2019), *On Birinci Kalkınma Planı (2019-2023)*, Ankara: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı.
- Şahin, Ü. (Aralık, 2018). *İyi Yönetişimin Türk Kamu Yönetiminde Uygulanması ve Kamu Denetçiliği Kurumu*, *Ombudsman Akademik, Özel Sayı 1*, 99-139.
- The World Bank, (1994). *Governance, The World Bank's Experience*, Washington, DC.
- Wayne, A. (2011), *The General State Inspectorate – Independent or under the Executive – How Does It Compare with the Court of Accounts in Sub-Saharan Africa?*, XI (1) *International Journal of Governmental Financial Management*, 93-130.
- Weiss, T. G. (2000). *Governance, Good Governance, and Global Governance: Conceptual and Actual Challenges*, *Third World Quarterly*, 21(5), 795-814.
- Worldwide Governance Indicators. <https://www.govindicators.org/interactive-data-access>, Erişim Tarihi: 04.10.2023.
- 9.11.1982 Tarih ve 17863 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 2709 Numaralı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası.
- 24.12.2003 Tarih ve 25326 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 5018 Numaralı Kamu Mali Yönetimi Kontrol Kanunu.
- 19.12.2010 Tarih ve 27790 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 6085 Numaralı Sayıştay Kanunu.