

## TEŞKİLATI VE YEREL YÖNETİMLERİ DENETLEMESİ BAKIMINDAN TÜRKİYE İLE SURIYE SAYIŞTAY'ININ KARŞILAŞTIRILMASI

\*\*\*

### COMPARISON OF TURKISH, SYRIAN COURT OF ACCOUNTS IN TERMS OF ITS ORGANIZATION AND LOCAL GOVERNMENT AUDIT

**Citation:** Kayan, A. ve Reşid, M. (2024). Teşkilatı ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından Türkiye ile Suriye Sayıştay'ının karşılaştırılması. *Journal of Pure Social Sciences*,5(8), 1-15.

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.12607124>

Ahmet KAYAN<sup>\*</sup>  
Muti REŞİD<sup>\*\*</sup>

#### Öz

Türkiye ve Suriye kıyıdaş iki ülkedir ve iki ülkenin halkları arasında birçok yönden benzeşen ve ortak olan yönleri vardır. Zira Türkiye ve Suriye İkinci Dünya Savaşından önce Osmanlı Devleti'nin birer parçasıydı. Bu nedenle iki ülkenin kültürleri ve kurumları arasında benzerlik olması beklenir. Bu çalışmanın amacı Türkiye ve Suriye Sayıştaylarının kuruluşu, teşkilat yapıları ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından benzeşen ve farklılaşan yönlerini araştırmaktır. Bu kapsamda belirtmek gerekirse, Türkiye'de Sayıştay'ın kurulması anayasal zorunluluk iken Suriye Anayasasında Sayıştay'ın kurulmasıyla ilgili bir hüküm yoktur. Türkiye'de Sayıştay'ın sadece merkezi düzeyde örgütlenmesine karşılık Suriye'de Sayıştay hem merkezi düzeyde hem de yerel düzeyde örgütlenmiştir. Dolayısıyla iki ülke Sayıştay'ının birbirinden öğreneceği çok şey vardır. İşte bu çalışmanın amacı iki ülke Sayıştay'ının benzeşen ve ayrışan taraflarını belirtmek ve birbirinden öğrenecekleri yönlerini göstermektir. Çalışmanın kapsamı her iki ülkenin Sayıştay'ının teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi ile sınırlandırılmıştır. Çalışmanın yöntemi, literatür taraması ve daha önce bu alanda yapılmış olan bilimsel çalışma ve araştırmalara dayalı olarak yürütülmüştür. Çalışmanın sonucunda elde edilen veriler her iki ülke Sayıştaylarının örgütlenme, çalışma şekli ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından birbirinden öğrenecekleri birçok yönün olduğunu göstermektedir. Çalışma genel değerlendirme ve sonuç kısmı ile bitirilmiştir.

**Anahtar kelimeler:** Sayıştay, Denetim, Denetim Türleri, Mali Denetim, Yerel Yönetimlerin Denetlenmesi  
**JEL Sınıflandırması:** C44; I11, Z30, Z00.

#### Abstract

Turkey and Syria are two riparian countries and there are many similarities and commonalities between the peoples of the two countries. Because Türkiye and Syria were part of the Ottoman Empire before the Second World War. For this reason, it is expected that there will be similarity between the cultures and institutions of the two countries. The aim of this study is to investigate the similarities and differences of the Turkish and Syrian Courts of Accounts in terms of their establishment, organizational structures and supervision of local governments. In this context, while the establishment of the Court of Accounts in Turkey is a constitutional obligation, there is no provision in the Syrian Constitution regarding the establishment of the Court of Accounts. While the Court of Accounts in Turkey is organized only at the central level, the Court of Accounts in Syria is organized both at the central and local level. Therefore, the SAIs of the two countries have a lot to learn from each other. The purpose of this study is to indicate the similarities and divergences of the SAIs of the two countries and to show the aspects that they can learn from each other. The scope of the study is limited to the organizational structure of the Court of Accounts of both countries and its supervision of local governments. The method of the study was carried out based on literature review and previous scientific studies and researches in this field. The data obtained as a result of the study show that the SAIs of both

\* Doç. Dr., Harran Üni. İİBF, Şanlıurfa, Türkiye, <https://orcid.org/0000-0002-7777-7403>, akayan2002@gmail.com

\*\* YLS öğrencisi, Harran Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Yönetimi Anabilim Dalı, Şanlıurfa, Türkiye, <https://orcid.org/0000-0003-1494-9228>, motehrasheed@gmail.com

*countries have many aspects to learn from each other in terms of organization, working style and auditing local governments. The study was concluded with the general evaluation and conclusion part.*

**Keywords:** TCA, Audit, Types of Audit, Financial Audit, Audit of Local Governments

**JEL Classification:** C44; I11, Z30, Z00.

## EXTENDED ABSTRACT

### Background:

Turkey and Syria are two riparian countries and there are many similarities and commonalities between the peoples of the two countries. Because Türkiye and Syria were part of the Ottoman Empire before the Second World War. For this reason, it is expected that there will be similarity between the cultures and institutions of the two countries.

### Research purpose:

The aim of this study is to explain comparatively the similarities and differences in terms of the establishment, development, organizational structure, audit functions of the SAIs, which are very important institutions of riparian Turkey and Syria, and to indicate the aspects that the SAIs of the two countries can learn from each other. Although the SAIs of Turkey and Syria have very different aspects from each other, there are also many aspects that they can learn from and take as an example from each other.

### Methodology:

Methodologically, this article study, which deals with the comparative explanation of the SAIs of Turkey and Syria, was carried out by making use of written sources and the literature study of the relevant countries.

- It was easy to reach the written sources and literature studies about the Turkish Court of Accounts, but it was not easy to reach the works on the Syrian Court of Accounts and literature studies due to the war conditions in Syria.
- This problem was overcome in this way, as the second author of the article graduated from the Faculty of Law of Aleppo University in the recent past (2016) and started his master's degree there, therefore he has a command of the Arabic literature on the subject.

### Findings:

The findings obtained in the study; The Turkish Court of Accounts has a very long and deep-rooted history compared to the Syrian Court of Accounts.

- In Turkey, the Court of Accounts was established in accordance with Article 160 of the constitution and gained its constitutional basis. On the other hand, there is no provision in the Syrian Constitution regarding the establishment and independence of the Syrian Court of Accounts.
- The organizational structure of the Turkish Court of Accounts is quite extensive, consisting of 9 departments such as the presidency, chambers, the general assembly, the appeal committee, the audit and planning committee, and the chief prosecutor's office. The Syrian Court of Accounts, on the other hand, is very simple and narrow-scoped compared to the Turkish Court of Accounts, consisting of the presidency, the high board of financial auditing and directorates.
- In Turkey, the head of the TCA is elected by the TGNA for a period of 5 years by secret ballot, and the TCA carries out its work on behalf of the TGNA. In Syria, the head of the Court of Accounts is appointed by the President and is accountable to the Prime Minister.
- The Turkish Court of Accounts was organized only in the capital Ankara, while the Syrian Court of Accounts was organized at both the central and local levels.
- The Turkish Court of Accounts has a department related to my trial, while the Syrian Court of Accounts does not have a judicial unit.
- The Syrian Court of Accounts has the authority to seize the assets and funds of those it audits. The Turkish Court of Accounts does not have the authority to confiscate the property of persons audited.

## Conclusion:

Turkey and Syria are two riparian countries of the same geography and have a common border longer than 900 km. Before the First World War, there was no border between the two states and these two states were part of the Ottoman Empire. For this reason, the two states have a lot to learn from each other, despite the different aspects of their economic and SAIs.

## 1. GİRİŞ

Türkiye ve Suriye kıyıdaş iki devlettir ve Birinci Dünya Savaşından önce aralarında sınır olmayan bu iki devlet Osmanlı Devleti'nin birer parçasıydı. Bu çalışmada iki devletin arasında sınır çizilmesinden bu yana geçen bir asırlık tarihsel süreçte bu devletlerin çok önemli birer kurumu olan Sayıştaylarının kuruluşu, teşkilat yapısı ve fonksiyonları bakımından benzeşen, farklılaşan ve birbirinden öğrenebilecekleri yönleri araştırılmıştır. Bu kapsamda önce Türkiye'de Sayıştay'ın kuruluşu, teşkilat yapısı, görevleri ve yerel yönetimleri denetleme yetkileri anlatılmıştır. Buna paralel olarak Suriye'de Sayıştay'ın kuruluşu, teşkilat yapısı, görevleri ve yerel yönetimleri denetleme yetkileri açıklanmıştır. İki devletin Sayıştayları hakkındaki bu açıklayıcı bilgilerden sonra söz konusu Sayıştayların kuruluşu, gelişimi, teşkilat yapısı, görevleri ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından karşılaştırılması yapılmıştır. İki devletin Sayıştayları arasında benzeşen ve ayrışan yönleri belirtilmiştir. İki devletin Sayıştaylarının farklılaşan ve ayrışan yönlerine karşılık birbirinden öğrenecekleri birçok yön bulunmaktadır. Çalışmada Türkiye ve Suriye Sayıştaylarının birbirlerinden öğrenebilecekleri ve birbirlerinden örnek alacakları yönleri belirtilmiştir. Çalışma sonuç ve öneriler kısmı ile bitirilmiştir.

## 2. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Türkiye ve Suriye Sayıştaylarının kuruluşu, teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından daha önce yapılmış bir çalışma bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu çalışmanın Türkiye Sayıştay ile Suriye Sayıştay arasındaki ilk karşılaştırma olduğu söylenebilir. Ancak Türkiye'de Sayıştay ile Suriye'de Sayıştay'ı ayrı ayrı ele alan çalışmalar da mevcuttur. Bu nedenle Türkiye ve Suriye'de tarih boyunca yapılan önemli bilimsel çalışmalar belirtilecektir. Bu kapsamda Türkiye'de Sayıştay'ı ele alan çalışmalar ise şunlardır:

Türkiye'de Sayıştay'ın çok uzun bir geçmişi vardır. Sayıştay ile ilgili yapılan bütün çalışmaları bir makale literatüründe özetlemek mümkün olmadığı gibi hacim sınırlamasından dolayı böyle bir özetlemeyi yapmak da olası değildir. Bu nedenle makale çalışmasında yer sınırlamasından dolayı 2000 yılından sonra yapılan çalışmalar belirtilecektir. Türkiye'de Sayıştay'ın yerel yönetimler üzerindeki denetim görev ve yetkileri, yerel yönetimlerin denetimi görevinin kaynağı ve Sayıştay'ın denetim yöntemleri ve sonuçları ile ilgili A. Yasin KARANFİLOĞLU'nun yaptığı ve (2000) yılında yayınlanan Yerel Yönetimlerin Denetimi Kitabı belirtilebilir.

Türkiye'de Sayıştay'ın gelişimi, teşkilat yapısı, görevleri ve Sayıştay denetiminin niteliği ile ilgili Recep Emre ERİÇOK'ın yaptığı ve (2003) yılında yayınlanan Kamu Maliyesinde Yüksek Denetim ve Türkiye'de Sayıştay'ın Klasik Denetimi başlık altında yüksek lisans tezi belirtilebilir.

Dünyada yüksek denetim, Türkiye'de yüksek denetim ve Türk Sayıştay'ı, Türk Sayıştay'ının konumu ve örgütsel yapısı, Türk Sayıştay'ının işlevleri ile ilgili H. Ömer KÖSE tarafından yapılan ve (2007) yılında yayınlanan Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim Kitabı belirtilebilir.

Dünyada yüksek denetim, Türkiye'de yüksek denetim, Sayıştay'ın tarihsel gelişimi, 6085 Sayılı Sayıştay Kanununa göre yüksek denetim, Sayıştay'ın teşkilat yapısı ve işleyişi, Sayıştay'ın yetkileri, Sayıştay'ın yargı ve karar organları, Sayıştay'ın denetim alanı ve şekli, Sayıştay raporları ile ilgili Emin GÖRGÜN' inin yaptığı, (2011) yılında yayınlanan Türk Kamu Mali Yönetiminde Sayıştay Denetimi başlık altında yüksek lisans tezi belirtilebilir.

Türkiye'de Sayıştay tarihi, anayasal konumu, fonksiyonu, teşkilat yapısı, Sayıştay'ın görevleri ve yetkileri ve Sayıştay Hesap Yargısı ile ilgili Mehmet AKSOY, Bülent GEÇGEL ve

Yusuf ÖZ tarafından yapılan ve (2018) yılında yayınlanan Sayıştay Hesap Yargısı Kitabı belirtilebilir.

Başkanlık sisteminde tamamlayıcı bir denge ve denetim mekanizması olarak Sayıştay'ın rolü, denge ve denetim işlevi bağlamında Sayıştay'ın parlamentoya katkıları ve Türkiye'nin sistem değişikliği nedeniyle Sayıştay'ın artan sorumlulukları ile ilgili H. Ömer Köse'nin (2019) yılında yayınlanan Başkanlık Sisteminde Denge ve Denetim: Parlatmentonun YürütmeYi Denetleme İşlevi ve Parlamento Adına Yürütölen Sayıştay Denetiminin Önemi isimli makalesi Belirtilmektedir.

2000'li yıllarının başından itibaren Suriye'de Sayıştay'ı ile ilgili yapılan çalışmalar şöyle belirtilebilir:

Suriye'de Sayıştay'ın teşkilat yapısı, görevleri ve denetim alanı ile ilgili Youssef ŞUBAT'ın yaptığı ve (2003) yılında yayınlanan Kamu Maliyesi ve Mali Mevzuat Kitabı belirtilebilir. Şubat bu Kitapta Suriye'de Sayıştay'ın teşkilat yapısı, bağıllığı ve görevlerini ayrıntılı belirtmiştir.

Suriye'de Sayıştay'ın teşkilat yapısı, görevleri, denetim alanı ve teorik ve pratik olarak Suriye'deki hükümet denetim kurumlarının gelişimine yönelik gerçeklik, engeller ve beklentiler il ilgili Muhammed K. BANOUD'un (2004) yılında yayınlanan Suriye'deki Hükümet Denetim Organlarının Gerçekliğine Dair Analitik Çalışma başlık altında Yüksek lisans tezi belirtilebilir.

Suriye'deki mali denetim gerçeği ve Suriye'de Yargı nitelikte bir mali denetim organına duyulan ihtiyaç ile ilgili Muhammed AL-AMOURI'nin yaptığı ve (2005) yılında yayınlanan Yüksek Mali Denetim Kitabı belirtilebilir.

Suriye'de Sayıştay'ın teşkilat yapısı, görevleri, denetim alanı, denetim türleri ve raporları ve 2003 tarihli 64 sayılı Sayıştay Kanununa göre Suriye'deki Sayıştay'ın denetimi ile ilgili Samer TÜRKAVI'n yaptığı ve (2011) yılında yayınlanan Sayıştay'ın Denetimi isimli makalesi belirtilebilir.

Suriye'de Sayıştay'ın teşkilat yapısı, bağımsızlığı, görevleri, yetkileri, denetim alanı, uyguladığı denetim türleri ve raporları ile ilgili Muhammed K. El-AKAM tarafından yapılan ve (2018) yılında yayınlanan Kamu Maliyesi Kitabı belirtilebilir.

### 3. YÖNTEM

Bu çalışmada anket çalışması yapılmayacak ve ampirik veriler kullanılmayacaktır. Dolayısıyla bu çalışma literatür taraması ve daha önce bu alanda yapılmış bilimsel çalışma ve araştırmalardan yararlanılarak yapılmıştır. Kıyıdaş iki devlet olan Türkiye ve Suriye devletlerinin Sayıştay'larının teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından daha önce yapılmış bir çalışma bulunmamaktadır. Bu nedenle bu çalışma yani Türkiye ve Suriye Sayıştay'larının teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi bakımından yapılmış ilk çalışma olarak belirtilebilir. Bu yönüyle değerlendirildiğinde bu çalışma kendine has bir orijinallığı de içinde barındırmaktadır.

### 4. ANALİZ

Burada önce Türkiye'de Sayıştay'ının kuruluşu, teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi konuları detaylı olarak açıklanacaktır. Daha sonra Suriye Sayıştay'ının kuruluşu, teşkilat yapısı ve yerel yönetimleri denetlemesi konuları ayrıntılı olarak belirtilmiştir.

### 5. TÜRKİYE'DE SAYIŞTAY'IN KURULUŞU VE TEŞKİLAT YAPISI

Türkiye'de Sayıştay'ın kuruluşu ve teşkilat yapısı hakkında aşağıda bilgi verilmiştir.

#### 5.1. Türkiye'de Sayıştay'ın Kuruluşu

Türkiye'de Sayıştay her ne kadar Cumhuriyetten önce kurulmuşsa da Osmanlı Devleti'nin Birinci Dünya Savaşında yenilgiye uğramasıyla diğer kamu kurumları gibi Sayıştay da işlevsiz hale gelmiştir. Bununla birlikte Kurtuluş Savaşı yıllarında mali işlemleri denetlemek için TBMM bünyesinde bir komisyon kurulmuş ve bu komisyon Sayıştay'ın kuruluşuna kadar bütçe denetimini üstlenmiştir (Köse, 2007: 213). Cumhuriyet'in ilanından bir süre sonra, 24 Kasım 1923'te kabul

edilen ve 374 sayılı Divan-ı Muhasebatın Sureti İntihabına Dair Kanun ile Sayıştay, yeniden oluşturulmuştur(Akgündüz, 1997:122).

Sayıştay, 1924 Anayasası'nın 100. maddesi uyarınca, Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne bağlı olarak kurulmuş ve devletin gelir ve giderlerini denetleme sorumluluğuna sahip bir kurumdur (Köse, 2007: 213).

Türkiye Cumhuriyeti Devleti, 1961 Anayasası'nın 127. maddesi temel alınarak, 21 Şubat 1967 tarihinde 832 sayılı Kanun ile Sayıştay'a yeni bir yapı ve işleyiş kazandırılmıştır (Köse, 2007: 213).

1982 Anayasası'nda, 1961 Anayasası'nın Sayıştay'a ilişkin hükümleri, bazı eklemelerle birlikte temel olarak korunmuştur. Bununla birlikte, Sayıştay'ın, yargılama bölümünde bazı düzenlenmeler yapılmıştır (Eriçok, 2003: 80).

## 5.2. Türkiye'de Sayıştay'ın Teşkilat Yapısı

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 160. maddesi Sayıştay'ın kurulmasını şart koşmuş ve Sayıştay'ın çalışmalarının kanunla düzenleneceğini belirtmiştir. Türkiye Sayıştay'ın organları aşağıdaki gibi belirtilebilir:

### 5.2.1. Başkanlık

Başkanlık, Sayıştay Başkanı, başkan yardımcıları ve birim başkanlarından oluşur (6085/20-1). Sayıştay Başkanı, Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulu tarafından gizli oyla beş yıl süreyle görev yapmak üzere seçilir(6085/13/1-4).

Sayıştay Başkanı, üyeler arasından birini denetimde, diğerini ise yönetimde kendisine yardımcı olması için iki başkan yardımcısı atanmasını sağlar. Bu başkan yardımcıları aynı zamanda daire başkanı statüsüne sahiptirler (6085/22-1). Denetimden Sorumlu Başkan Yardımcısı, Sayıştay Başkanı adına Denetim ve Denetim Destek Grubu Başkanlarının çalışmalarını yönetir ve denetim faaliyetlerini yürütmek, raporlamak ve gözden geçirmekle sorumludur (6085/22/2).

### 5.2.2. Daireler

Sayıştay'ın yargı işlevlerini yerine getirmekten sorumlu sekiz yargı dairesi vardır (Görgün, 2011: 112). Her daire, bir hesap mahkemesi şeklinde bir başkan ve altı üyeden oluşur. Daire toplantıları ise bir başkan ve dört üye tarafından gerçekleştirilir ve alınan kararlar, çoğunluk oyu ile belirlenir. (6085/23-1).

Daireler, hesap mahkemesi olarak, sorumluların hesap ve işlemlerini içeren yargılamaya esas raporlardaki kamu işlerini ve varsa zararları değerlendirir ve karara bağlar. Ayrıca, denetim raporlarıyla ilgili görüş bildirmenin yanı sıra, Sayıştay Başkanının özel olarak ele alınmasını istediği konularda da görüş bildirme veya karar alma yetkisine sahiptirler (6085/23-2).

### 5.2.3. Daireler Kurulu

Daireler Kurulu, Raporları Değerlendirme Kurulu ve Temyiz Kurulu'na seçilenleri hariç tutarak, geri kalan Daire Başkanı ve üyelerinden oluşur. Kurula en kıdemli Daire Başkanı başkanlık eder (6085/27-1).

Genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri, mali konularla ilgili olarak oluşturdukları yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemleri Daireler Kurulu'na sunar. Daireler Kurulu, bu konularda görüş bildirmekle sorumludur. Ayrıca Sayıştay Başkanının değerlendirmesini istediği konularda da görüş talebinde bulunabilir. Ayrıca, 6085 sayılı Kanunla kendisine verilmiş diğer görevleri de yerine getirir (6085/27-3). Kurul, mevcut üyelerin en az üçte ikisinin katılımıyla toplanır. Kararlarını ise hazır bulunanların salt çoğunluğuyla alır. Oyların eşitliği durumunda, Başkanın bulunduğu taraf çoğunluğa sahipmiş gibi kabul edilir (6085/27-2).

#### 5.2.4. Genel Kurul

Sayıştay Başkanı başkanlığında, Genel Kurul; başkan yardımcıları, daire başkanları ve üyelere oluştur (6085/25-1). Genel Kurul üyelerin tamsayısının en az üçte ikisi ile toplanır. Kurul, kararlarını hazır bulunanların salt çoğunluğu ile alır. Eğer oylar eşitse, bu durumda Başkanın bulunduğu taraf çoğunluk olarak kabul edilir. Temyiz edilen kararlarda, Daire Başkanı ve üyeler oy kullanma hakkına sahip değildir (6085/25-4). Başsavcı, Genel Kurul toplantılarına katılır ve oy kullanma yetkisi olmaksızın görüşlerini açıklama hakkına sahiptir (6085/25-3).

Genel Kurulun görevleri, genel uygunluk bildirimlerini görüşmek, içtihatların birleştirilmesine karar vermek ve 6085 Sayılı Kanun hükümlerine göre hazırlanan yönetmelikler hakkında görüş bildirmektir. Genel Kurul, Sayıştay ile ilgili kanun tasarılarıyla Sayıştay Başkanının incelenmesini istediği konularda görüş bildirme veya karar alma yetkisine sahiptir. Aynı zamanda, kendisine 6085 Sayılı Kanunla verilen diğer görevleri de yerine getirir (6085/25-2).

#### 5.2.5. Temyiz Kurulu

Temyiz Kurulu, Rapor Değerlendirme Kurulu'na seçilenleri hariç tutularak, dört yıl süreyle seçilecek dört Daire Başkanı ile her daireden seçilecek ikişer üyenin katılımıyla, Sayıştay Genel Kurulu tarafından oluşturulur. En kıdemli Daire Başkanı Temyiz Kurula başkanlık eder (6085/26-1).

Temyiz Kurulu, Sayıştay Dairelerince verilen ilamlar için son hüküm verme merciidir (6085/26-3). Kurul, üyelerin tam sayısının en az üçte ikisinin katılımıyla toplanır. Kurul, Kararlarını ise hazır bulunanların salt çoğunluğuyla alır. Oyların eşitliği durumunda, Başkanın bulunduğu tarafın çoğunluğu elde etmiş sayılması esastır. Temyiz edilen kararlarda, Daire Başkanı ve üyeler oy kullanma hakkına sahip değildir (6085/26-2).

#### 5.2.6. Rapor Değerlendirme Kurulu

Kurul, Sayıştay Genel Kurulu tarafından iki yıllık bir süre için seçilen iki daire başkanı, denetimden sorumlu bir başkan yardımcısı ve her daireden birer üyeden oluşur. (6085/28-1). Kurulun başkanlığını ise Sayıştay Başkanı üstlenir (6085/28-2).

Kurul, üyelerin tamamının en az üçte ikisinin katılımıyla toplanır. Kararlarını, toplantıda hazır bulunanların salt çoğunluğu ile alır. Eğer oyların sayısında bir eşitlik durumu ortaya çıkarsa, Başkanın bulunduğu taraf çoğunluğa sahipmiş gibi kabul edilir (6085/28-3). Kurul, Sayıştay raporları ve Sayıştay Başkanının incelenmesini istediği konularda görüş bildirir (6085/28-4).

#### 5.2.7. Meslek Mensupları Yükseltme ve Disiplin Kurulu

Kurul, her takvim yılı için Genel Kurul tarafından belirlenecek bir daire başkanı, bir üye, bir başkan denetçi, bir uzman denetçi, ve denetimden sorumlu denetim başkan yardımcısından oluşur. Daire Başkanı, Kurulun başkanlık görevini üstlenir (6085/30-1). Kurul, tüm üyelerin katılımıyla toplanır ve kararlar çoğunluk oyuyla alınır. (6085/30-2).

Kurul, Sayıştay Başkanı, Daire Başkanı ve üyeler dışındaki meslek mensupları hakkında terfi, disiplin soruşturması ve ceza kovuşturması yapar (6085/30-3).

#### 5.2.8. Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu

Denetim Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Sayıştay'ın etkin bir şekilde faaliyet göstermesini sağlamak üzere Sayıştay Başkanı, Başkan Yardımcıları ve bölüm başkanlarından oluşmaktadır. Sayıştay Başkanının katılmadığı durumlarda, bu kurula katılan başkan yardımcılarının arasından en kıdemli olanı başkanlık görevini üstlenir (6085/31-1).

Denetim Planlama ve Koordinasyon Kurulu'nun 6085 sayılı Kanun çerçevesinde belirlenmiş görevleri oldukça kapsamlıdır. Bu görevler şu şekildedir (6085/31-2):

- Kurum Stratejik Planı ve Performans Programı Oluşturmak: Kurul, kurumun stratejik planını ve yıllık performans programını hazırlar. Bu plan ve program, Türkiye Büyük Millet Meclisi, kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentilerini dikkate alarak oluşturulur.
- Stratejik Denetim Planları ve Yıllık Denetim Programları Hazırlamak: Risk analizleri doğrultusunda, Türkiye Büyük Millet Meclisi, kamuoyu ve denetlenen kamu idarelerinin beklentilerine uygun olarak stratejik denetim planları ve yıllık denetim programları oluşturulur.
- Plan ve Programların Uygulanmasını İzlemek ve Değerlendirmek: Oluşturulan plan ve programların uygulanmasını titizlikle takip eder, değerlendirir ve gerektiğinde koordinasyonu sağlar.
- Performans Ölçüm Sistemleri Oluşturmak: Kurul, etkili bir performans ölçüm sistemini hayata geçirir ve Sayıştay'ın faaliyetlerini kapsayan bir rapor hazırlar.
- Denetime İlişkin Yönetmelik, Standart ve Rehberleri Hazırlamak: Denetimle ilgili yönetmelik, standart ve rehberleri oluşturarak denetim süreçlerini standartlaştırır.
- Mesleki Etik Kurallarını Belirlemek: Mesleki etik kurallarını belirleyerek, Sayıştay üyelerinin ve çalışanlarının etik standartlara uymasını sağlar.
- Sayıştay Başkanının Görüşünü Almak: Sayıştay Başkanının istediği konularda görüş bildirir ve Başkan'a danışmanlık yapar.

### 5.2.9. Başsavcılık

Başsavcılık, Başsavcı ve savcılardan oluşur (6085/33-1). Başsavcı, Başsavcılığında sunulan yargılamaya esas raporları, temyiz dosyaları Savcılara havale etmek ve İlama ilişkin yargılamaya esas raporları hazırlayan denetçiler tarafından yapılan temyiz talebini gerçekleştirmek, hakkında suç duyurusunda bulunulan sorumluların durumlarını izlemek ve Sayıştay tarafından belirlenen sürelerde ibraz edilmeyen hesapların takibinden sorumludur (6085/33-2).

Savcı, kendisine havale edilen yargılamaya esas raporları, temyiz dosyalarını ve diğer konuları değerlendirerek gerekçeli bir şekilde görüş bildirmekle sorumludur. Ayrıca, hesap yargılamasına katılıp, oy hakkı olmaksızın görüşünü açıklamak ve Başsavcı tarafından verilen diğer görevleri yapmakla sorumludur (6085/33-3).

### 5.3. Türkiye'de Sayıştay'ın Yerel Yönetimleri Denetlemesi

Anayasa'nın 160. maddesinin 3. fıkrasına göre, Sayıştay, yerel yönetimlerin hesap ve işlemlerini denetlemek ve kesin hükme bağlamakla görevlidir.

İl Özel İdaresi Kanunu'nun 38. maddesi ve Belediye Kanunu'nun 55. maddesi çerçevesinde, İl özel idareleri ve Belediyelerde iç ve dış denetim uygulamaları öngörülmüştür. İç ve dış denetim süreçleri, Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun 5018 sayılı hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilir. Bu bağlamda, yerel yönetimlerde iç denetim, kurum içindeki iç denetçiler tarafından yürütülürken, dış denetim ise Sayıştay tarafından gerçekleştirilmektedir (Dağdeviren, 2020: 26). Sayıştay bu görevini Ocak 2005 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu çerçevesinde yürütmektedir (Karaarslan, 2007:267). Sayıştay bir denetim ve yargı organı olduğundan, işlevlerinin yerine getirilmesinde iki tür görev üstlenir (Karaarslan, 2007:267):

Birincisi: Kamu idareleri ve yerel yönetimlerin harcama ve işlemlerini denetleme ve inceleme görevi. Bu görevler idari niteliktedir ve Sayıştay tarafından yerine getirilir (Karaarslan, 2007:267). Ayrıca bu denetim, düzenlilik denetimi ve performans denetimini kapsar (6085/36-1). Sayıştay, kamu idareleri ile yerel yönetimlerin mali rapor ve tablolarını inceler ve değerlendirerek, bu kuruluşların gelir, gider, mal varlıkları, hesaplar ve işlemlerinin kanunlara ve diğer yasal düzenlemelere uygunluğunu denetler. Sayıştay, bu değerlendirmeleri destekleyen belgeleri titizlikle inceler ve bu bilgilerin güvenilirliği ve doğruluğu hakkında görüş bildirir. Ayrıca, mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirerek düzenlilik denetimleri gerçekleştirir (6085/36-2).

Performans denetimi ise; Sayıştay, hesap verme sorumluluğu kapsamındaki idarelerin belirlenen hedef ve göstergelere göre faaliyetlerin sonuçlarını ölçerek performans denetimini gerçekleştirir (6085/36-3). Yani kamu kaynaklarının yerel yönetimler tarafından etkin, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığının ekonomik denetlenmesidir. Performans denetimi, ekonomik faaliyetlerin ve olayların sonuçlarını önceden belirlenmiş hedefler ve standartlar doğrultusunda ölçüp değerlendirerek gelecekteki hataları önlemeye yardımcı olmayı ve bu şekilde mali yönetimin güvenilirliğini ve tutarlılığını sağlamayı amaçlayan bir süreçtir (Mutluer, 1998:3). Performans denetimi, temel olarak kamu kaynaklarının nasıl harcandığının objektif bir şekilde incelenmesi ve değerlendirilmesi amacını taşır (Aydın, 2010: 39). Performans denetimi, geniş kapsamı ve faaliyet alanına dayalı olarak tanımlanan bir denetim türüdür. Ancak bu, bir kurumun tüm faaliyetlerinin, kontrollerinin, sistemlerinin ve programlarının ayrı ayrı detaylı bir şekilde incelendiği anlamına gelmez. Denetim süreci, maliyet etkinliğinin sağlanması için belirli bir zaman dilimi içinde seçici ve kısmi olarak uygulanabilir (Abid, 1990: 121).

İkincisi ise: Kurumların hesap ve işlemlerinin mevzuata uygun olup olmadığına yargılama yoluyla kesin hükme bağlamak görevidir (Taytak, ve Sakıncı, 2018: 84). Bu görev yargısal niteliktedir (Karaarslan, 2007: 267). Sayıştay, yerel yönetimlerdeki sorumluların hesap ve işlemlerinin kamu zararına yol çan hususları kesin hükme bağlar (6085/4-b). Bu hükümler, yerel yönetimlerin hesap ve işlemlerinin denetimi sırasında tespit edilen kamu zararına ilişkin denetçiler tarafından düzenlenen yargılamaya esas raporlara dayanılarak kesin hükme bağlanılır (6085/4-f).

Sayıştay, yerel yönetimlerin denetimini üç farklı yöntemle gerçekleştirmektedir: Ön denetim, harcamaların sonrasında yapılan denetim ve hesapların yargılanması yoluyla denetim. Ancak, ön denetim yöntemi, 5018 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinin ardından kaldırılmıştır (Dağdeviren, 2020: 26).

Harcamadan Sonra Yapılan Denetim Sayıştay'ın denetim yöntemlerinden ikincisini, yani harcamadan sonra yapılan denetim oluşturmaktadır (Karanfiloğlu, 2000: 41) **5018**. Sayılı Kanun ile kamu idareleri ve yerel yönetimler harcama öncesi ve harcama sırasında denetimden muaf tutuldukları için, Sayıştay denetimini harcama sonrasında yapmaktadır (Dağdeviren, 2020: 26).

Denetim süreci sayman hesaplarının denetçiler tarafından harcamadan sonra incelenmesiyle başlamaktadır. Sayıştay'ın harcamadan sonraki denetimi merkezde (Ankara) ve hesabın bulunduğu yerde olmak üzere iki şekilde yapılmaktadır. Hangi hesabın merkezde ya da yerinde inceleneceğine Sayıştay Genel Kurulu karar vermektedir (Karanfiloğlu, 2000: 41).

Sayıştay'ın Yerel yönetimlerin denetimlerini üçüncü ise Hesapların Yargılanması Yoluyla Denetimdir. Yerel yönetimlerin hesaplarının denetçilerin denetiminden sonra, ayrıca yargı süzgecinden geçmesi denetimin etkinliğini ve tarafsızlığını pekiştirmektedir. Hesapların Yargılanması Yoluyla Denetim, Sayıştay'ın 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nda belirtilen kurallara uygun bir şekilde hesap yargılaması yapabilmesini içerir. Bu süreçte, sorumluların eylem ve işlemlerinin hukuka uygunluğu değerlendirilir. Eğer bu işlemler hukuka aykırıysa, ortaya çıkan kamu zararı belirlenir. Son olarak, kamu zararı ile hukuka aykırı mali işlem arasında bir nedensellik bağı olup olmadığı incelenir. Eğer tüm şartlar uygunsa, Sayıştay Kanunu'nda öngörülen yargılama usulleri kullanılarak kamu zararının tazminine karar verilir (Aksoy vd., 2018: 119 -120).

Sayıştay'ın 2020 Yılı Denetim Programı çerçevesinde; 9 İl Özel İdaresi, 30 Büyükşehir Belediyesi, 17 Büyükşehir Belediyesi Bağlı İdaresi, 21 İl Belediyesi, 103 İlçe Belediyesi, 32 Mahalli İdare Şirketi olmak üzere düzenlilik denetimi gerçekleştirilmiş ve buna bağlı olarak denetim raporu hazırlanmıştır. Mahalli idarelerde yapılan düzenlilik denetimleri, mali denetimle birlikte uygunluk denetimini içermekte olup, raporlarda belirtilen konular arasında tespit edilen kamu zararı ayrıntılı bir şekilde ifade edilmiştir (2021 Yılı Faaliyet Raporu, Şubat 2022: 17).

## 6. SURİYE'DE SAYIŞTAY'IN KURULUŞU VE TEŞKİLAT YAPISI

Suriye'de Sayıştay'ın kuruluşu ve teşkilat yapısı hakkında aşağıda bilgi verilmiştir.

### 6.1. Suriye'de Sayıştay'ın Kuruluşu

1920 yılındaki Suriye Anayasası, Fransa'da var olana benzer bir yüksek mali denetim kurma ilkesini benimsemiş ve ona "Divan EL-Muhasebat" adını vermiştir. Bu anayasa, "Divan EL-Muhasebat"ın üyelerinin atanma yöntemi, dokunulmazlıkları ve hem yasama hem de yürütme yetkileriyle ilişkisi bakımından ana hatlarını düzenlemiş, ancak Fransız mandası nedeniyle bu anayasa gün ışığına çıkmamıştır (El-Akkam, 2018a:75).

1930 yılında Suriye Anayasası hazırlandığında, yeniden "Divan EL-Muhasebat"ın kurulması öngörülmüştür. (1930 Suriye anayasası, 103.md.). Ancak, o dönemde ülkenin maruz kaldığı birçok siyasi dalgalanma nedeniyle "Divan EL-Muhasabat Kanunu" 1938 yılına kadar çıkarılamamıştır (Bennud, 2004:23).

"Divan", 1950 Anayasasının yayınlanmasına kadar bu durumda kalmıştı. 1950 Anayasasının ilan edilmesiyle "Divan", yürütme organından tamamen bağımsız hale gelmiştir (Bennud, 2004: 24). 1952 yılında 207 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname çıkarılarak, 1950 Anayasası'nda yer alan hükümler esas alınarak "Divan EL-Muhasabat" yeniden düzenlenmiş ve aynı hükümler onaylanmıştır (Awad, 2010:127).

Suriye ile Mısır arasındaki birlik döneminde, 17 Temmuz 1960 tarihinde ve 230 Sayılı Kanunla, "Divan EL-Muhasabat" yeniden düzenlenmiş ve 1952 tarihli 207 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname yürürlükten kaldırılmıştır (Bennud, 2004: 24).

Eylül 1960 yılında Suriye'nin Mısır'dan ayrılmasından sonra, Aralık 1961'de 203 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname çıkarılarak Divan tekrar Temsilciler Meclisine bağlanmış, Divan başkanı ve üyelerinin dokunulmazlıkları geri verilmiş ve görevlerinden alınamayacakları şart koşulmuştur (Awad, 2010:130).

19 Temmuz 1967 tarihinde "Divan EL-Muhasabat"ın yerine Sayıştay'ın kurulmasını öngören 93 sayılı Sayıştay Kanunu çıkarılmıştır. 93 Sayılı Kanun, 2003 tarihli 64 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname çıkarılıncaya kadar yürürlükte kalmıştır (Awad, 2010:131).

### 6.2. Suriye'de Sayıştay'ın Teşkilat Yapısı

Suriye anayasasında Sayıştay'ın kurulmasına ilişkin bir metin yoktur, ancak Suriye Sayıştay 2013 Tarihli 64 sayılı Kanunla düzenlenmiştir. Suriye Sayıştay'ı, söz konusu yasaya göre, Başbakana bağlı bağımsız bir denetleme organıdır (64/2). Sayıştay Başkanı, Cumhurbaşkanının kararı ile atanır ve yürürlükteki kanun ve yönetmeliklerde öngörülen yetki, hak ve görevler bakımından bakan sayılır (64/11). Suriye'deki Sayıştay'ın teşkilat yapısı aşağıdaki birimlerden oluşur (64/5):

#### 6.2.1. Mali Denetim Yüksek Kurulu

Suriye'de Sayıştay'ın Mali Denetim Yüksek Kurulu aşağıdaki birimlerden oluşur (64/6):

-Sayıştay Başkanı

-Sayıştay'ın Vekilleri <sup>(1)</sup>

-Sayıştay müdürlerinden üç müdür. Bu müdürler Sayıştay başkanının kararı ile atanırlar.

Mali Denetim Yüksek Kuruluna Sayıştay Başkanı başkanlık eder. Sekreterlik, teknik personellerden biri tarafından yürütülür ve bu amaçla Sayıştay Başkanı tarafından tanır <sup>(2)</sup>. Sayıştay Kıdemli Vekili, Sayıştay Başkan Yardımcısı sayılır (64/6).

<sup>(1)</sup> -Sayıştay'ın Vekilleri, kanunda belirtilen alanda Sayıştay'ın başkanına yardımcı olan teknik personeldir (2015 tarihli Suriye'deki Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 1/14).

<sup>(2)</sup> -Teknik Personel: Sayıştay'daki teknik pozisyonlardan birini işgal eden personeldir, bunlar: "Sayıştay başkanı - Sayıştay vekilleri- müdür - müdür yardımcısı - bölüm başkanı - birinci sınıf müfettiş - müfettiş - müfettiş yardımcısı." (2015 tarihli Suriye'deki Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 1/14).

Kurul, Sayıştay başkanının daveti üzerine toplanır. Başkan ve üyelerin çoğunluğu katılmadıkça toplanma geçerli değildir. Kurul, kararlarını hazır bulunanların salt çoğunluğu ile alır. Eğer oy sayısı eşitse, Başkanın olduğu taraf çoğunluğa ulaşmış sayılır (64/7-a). Mali Denetim Yüksek Kurulunun görevleri şunlardır (64/8):

- Sayıştay'ın taslak yıllık çalışma planının onaylanması ve uygulanmasının takibi.
- Devletin genel bütçesinin genel toplam hesabına ilişkin taslak genel raporun onaylanması.
- Sayıştay'ın taslak iç tüzüğü önermek.
- Sayıştay Kanunu hükümlerinde yer alan Kurulun görev alanına giren tüm işleri yapmak.
- Başbakanın, yetkili bakanın veya Sayıştay başkanının kurula sunulmasını düşündüğü tüm konuları değerlendirmek.
- Sayıştay'ın il'lerde şubelerinin kurulmasını önermek.
- Teknik çalışanların Sayıştay dışına nakil etmek önermesi.
- Çalışanların kaza, afet ve acil durumlar sonucu maruz kaldıkları bedeller karşılığında sorumluluklarının ibra edilmesi veya ibra edilmemesi.
- Sayıştay'ın teknik çalışanlarının disiplin kurulu sıfatıyla yargılanması.

### 6.2.2. Teknik Daireleri

Teknik Daireleri, kamu sektörü kuruluşları ve çalışanların hakları üzerindeki mali denetim idareleridir ve üç teknik daireden oluşur (64/9-a):

- İdari kamu sektörü kuruluşları üzerindeki mali denetim dairesi.
- Ekonomik kamu sektörü kuruluşları üzerindeki mali denetim dairesi.
- Devlette çalışanların hakları üzerinde mali denetim dairesi.

Her Teknik Dairesine bir vekil başkanlık eder.<sup>(1)</sup> Vekil, yönetiminin uygun şekilde yürütülmesinden ve Şubelerin Daireleri arasında iş dağılımından Sayıştay başkanına karşı sorumludur (64/9-b).

### 6.2.3. Şube Daireleri

Her Teknik Daire, Sayıştay'ın denetimine tabi organların hesaplarını incelemek ve denetlemek, yeterliliğini denetlemek, çalışanların belgelerini denetlemekle görevli birkaç şube dairelerinden oluşur. Şube Daireleri, iş gereklerine göre Mali Denetim, Yüksek Kurulun teklifi üzerine Sayıştay Başkanının kararı ile kurulur. Her Şube Dairesi, bir veya daha fazla müdür yardımcısı tarafından yönetilir (64/9-c).

### 6.2.4. Sayıştay'ın Taşra (il) Şubeleri

Sayıştay'ın İl'lerdeki Şubeleri, Daireler olarak kabul edilir. Her şubeye, Sayıştay başkanının önünde tüm çalışmalarından sorumlu olan bir müdür başkanlık eder. Şube Dairesinin müdürleri kendisine verilen tüm yetkileri kullanır ve bir veya daha fazla müdür yardımcısı kendisine yardımcı olur (64/9-d).

### 6.2.5. Müdürlükler

Müdürlükler, Doğrudan Sayıştay başkanına bağlı merkez müdürlükleridir. Her müdürlük, Sayıştay başkanının kararı ile atanan bir vekil tarafından yönetilir (Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 1). Bu müdürlükler şunlardır (Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 22):

- Soruşturma Müdürlüğü: Kendisine havale edilen konuları araştırmak, raporlar hazırlamak, sonuçlarını onaylamak ve uygulamalarını takip etmekle görevlidir.

<sup>(1)</sup>- Sayıştay vekili, Sayıştay'ın teknik Personeldir. Kanunda belirtilen görevlerinde Sayıştay başkanına yardımcı olur. Sayıştay vekilleri teknik dairelere başkanlık ederler (2015 tarihli Suriye'deki Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 1/7-19).

-Etütler ve Takip Müdürlüğü: Yıllık plan taslağının daire, şube ve müdürlüklerle koordineli olarak hazırlanmasında görevlidir. Sayıştay'ın yıllık faaliyet raporunu, daire, müdürlük ve şubelerin çalışma ve faaliyetlerine ilişkin periyodik tamamlama raporlarının (üç aylık -altı aylık -yıllık) hazırlanmasında görevlidir. Ayrıca Sayıştay'ın denetim çalışmalarının yürütülmesine yardımcı olacak çalışmaların hazırlanmasını da üstlenir (Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 23).

-Halkla İlişkiler, Rehabilitasyon ve Eğitim Müdürlüğü: Birkaç daire ve bölümden oluşmaktadır. Bunlar: Rehabilitasyon ve Eğitim Ofisi, -Sayıştay Başkanının Ofisi -Tercüme Ofisi, -Sekreterlik -Basın Ofisi -Bilişim Ofislerinden oluşur (Sayıştay İç Tüzüğü, madde: 24).

-Bütçe Kesin Hesap Taslağının Denetim Müdürlüğü: Devletin toplam genel hesabının kesintisini izlemek, devletin kesin hesabı üzerinden bir kesinti raporu hazırlamak ve devletin kesin hesabı üzerinden kesinti kanun taslağını hazırlamakla ilgilidir (Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 25).

-İnsan Kaynakları ve İdari İşler Müdürlüğü: Sayıştay çalışanlarının insan kaynakları, idari, emek ve mali işleri ile ilgili tüm işleri üstlenir. İşlevlerini birkaç daire ve bölüm aracılığıyla yerine getirir (Sayıştay'ın İç Tüzüğü, madde: 26).

### 6.3. Suriye’de Sayıştay’ın Yerel Yönetimleri Denetlemesi

64 Sayılı Suriye Sayıştay Kanunu'nun 3. üncü maddesine göre, Sayıştay'ın bakanlıklar, idari nitelikteki kamu kuruluşları, bunların bağlı kuruluşları ve yerel yönetim birimlerini denetler. 2011 tarihli 107 sayılı Suriye Yerel Yönetim Kanununun 151 inci maddesinde de “Sayıştay, mali işlerini ve yerel yönetim birimlerinin bütçelerinin yürütülmesini yürürlükteki hükümlere göre denetler” hükmü yer almaktadır. Buna göre Sayıştay, Yerel yönetimleri 2003 tarihli 64 sayılı Sayıştay Kanununda yer alan hükümlere göre denetlemektedir (64 Sayılı Suriye Sayıştay Yasası).

Sayıştay, denetim işlevlerini, Sayıştay Başkanı tarafından Mali Denetim Yüksek Kuruluna onaylamak üzere sunulan yıllık bir plana göre yerine getirir. Bu denetim, hesap verebilirliğin rolünün, tespit ettiği hataların bildirilmesi ve kanunla cezalandırılan suçlar teşkil ettiğinde yetkili yargıya bildirilmesi ile sınırlı olduğu ve henüz yargı denetimi aşamasına gelmediği için idari denetim olarak nitelendirilmektedir. Suriye Sayıştay’ın denetimi, hesapların denetimi, çalışanlara ait belgelerin denetimi (atama, nakil, terfi vb), kamu idareleri ve yerel yönetimlerin çalışmalarını teftiş ve denetimini içermektedir. Ayrıca performans denetimi yoluyla ekonomik denetimi de yapmaktadır (El-Akkam, 2018a: 97- 98).

Hesapların denetimi; Sayıştay, kamu idarelerin ve yerel yönetimlerin hesaplarını, belge, defter ve gelir kayıtlarını, kamu aidatlarını ve kamu harcamalarını inceleyerek denetler. Sayıştay, kamu idareleri ve yerel yönetimlerin hesaplarını, tahsilat veya tediye ile ilgili mali işlemlerin ve muhasebe kayıtlarının kanunlar, mali ve muhasebe sistemleri ile genel bütçenin kurallarına uygun olarak yapılmasını sağlayarak denetler (64/4-a).

Yukarıda belirtilenlerden, Sayıştay hesapların denetimi çerçevesindeki denetiminin hata ve ihlallerin meydana gelmesini engelleyen, gelecekte tekrarını önleyen müteakip bir denetim olduğu anlaşılmaktadır (El-Akkam, 2018a: 99).

Çalışanların belgelerini incelemek ve denetlemek; Sayıştay, kamu idareleri ve yerel yönetimlerdeki çalışanların atama, ödüller, nakil, işe iade ve benzerlerinin geçerliliği ile ilgili kararname ve kararların ön denetimini yapar. Sayıştay, bu kararname ve kararların verildiği tarihten itibaren bir ay içinde genel bütçeye, kanun ve yönetmeliklere uygunluğunu denetler (64/4-c).

Sayıştay, emekli maaşı, işten çıkarma tazminatı, sigorta tutarları, sübvansiyonlar ve sosyal sigorta kararları ve hesapları üzerinde ön denetimi yapar ve ilgili kanun ve yönetmeliklere uygunluğunu denetler (64/4-b). Sayıştay ayrıca, kamu idarelerinde ve yerel yönetimlerde çalışanların periyodik olarak terfilerine ilişkin kararların belgeleri, verildiği tarihten itibaren bir yıl içinde denetler (64/4-d).

Performansı denetimi; Suriye Sayıştay'ı, performansı denetimi yapmak ve mali kaynakların israf veya savurganlık olmaksızın en yüksek verimlilik derecesinde kullanıldığını doğrulamakla görevlidir (64/4-k).

Sayıştay, 2003 tarihli 64 sayılı Kanun hükümlerine göre denetim, inceleme ve teftiş yapmak suretiyle çalışmalarını yürütür. Sayıştay, kendi başına veya resmi makamların talebi üzerine veya bilgi verenin açık bildirimine üzerine denetim çalışmalarını yürütür (64/4-m). Sayıştay, ön denetim ve kapsamlı denetim veya seçici denetim yoluyla denetimi gerçekleştirir. Sayıştay'ın denetimine tabi kuruluşların tüm çalışanları, Sayıştay'ın mali olarak sorumlu olup, teftiş ve gözetimine tabidir (64/20).

Sayıştay, tüm mali ihlalleri ve mali sonuçlara yol açan idari, ekonomik ve cezai ihlalleri soruşturur. Soruşturmanın sonuçları, uygulama için ilgili mercilere iletilir ve bildirim tarihinden itibaren bir ay içinde uygulamanın ne olduğu hakkında Sayıştay'a bilgi verilir. Soruşturma sırasında bir suç ortaya çıkarsa, Sayıştay başkanı soruşturmanın sonuçlarını belgelerle birlikte yetkili yargıya iletir. Sayıştay, kamu kurumlarında yetkili kişilerle ilgili ihlalleri gördüğünde, bu ihlalleri Başbakan'a havale edebilir (64/23).

Suriye'de Sayıştay, çalışmalarının sonuçları hakkında yıllık bir rapor hazırlar ve bu raporu Başbakan'a sunar (64/30-a). Suriye Sayıştay'ın yerel yönetimlere ilişkin raporlarında, Türkiye Sayıştay'ın kararına benzer şekilde ayrıntılı bilgiler ve tablolar bulunmamaktadır. Suriye Sayıştay'ın raporlarında, Sayıştay'ın denetimine tabi idari kamu sektörü organları ve ekonomik kamu sektörü organları hakkında veriler bulunmaktadır.

Suriye Sayıştay'ın 2021 yıllık raporunda, İdari Sektörde Kurumun denetimine tabi kamu kuruluşu sayısı 2726'ya ulaşmıştır. Suriye'nin yaşadığı savaşın koşulları nedeniyle denetlenmemiş bir birikimin varlığına ek olarak, yaklaşık 2213 finansal döngü var. Bunların çoğu Halep, Rakka, Haseke, Deyrizor, İdlib illerinde yoğunlaşmıştı (Suriye Sayıştay'ın 2021 yıllık raporu, Mart 2022: 10).

2021 yılında Sayıştay, idari kamu kurumları için %97 tamamlanma oranı ile yaklaşık 600 kabul kararı çıkarmıştır. (Suriye Sayıştay'ın 2021 yıllık raporu, Mart 2022: 10). Kurumun denetimine tabi ekonomik kamu tüzel kişiliği sayısı, 250'si kabul kararı verilmesini gerektiren büyük kamu tüzel kişileri (kuruluş - şirketler) olmak üzere 1056 kamu tüzel kişisi eşdeğerine ulaşmıştır. Bu kuruluşların kesin hesaplarının tamamlanmasına kadar yapılan takip sonucunda, yaklaşık 53 kamu kuruluşunun 12/3/2021 tarihine kadar kesin hesaplarını tamamlamakta geciktiği tespit edilmiştir (Suriye Sayıştay'ın 2021 yıllık raporu, Mart 2022: 8).

## 7. TÜRKİYE VE SURIYE SAYIŞTAY'ININ KARŞILAŞTIRILMASI

Türkiye Sayıştay'ı Osmanlı Devleti döneminde kurulduğu için uzun ve köklü bir geçmişe sahip olmasına karşılık Suriye Sayıştay'ı 1930'lı yıllarda Fransa mandası altında iken kurularak Türkiye Sayıştay'ına göre daha kısa bir geçmişe sahiptir.

Türkiye'de Sayıştay'ın kurulması anayasal (mevcut anayasanın 160. Maddesi) bir zorunluluk olmasına karşılık Suriye Anayasasında Sayıştay'ın kurulmasıyla ilgili bir düzenleme yoktur. Suriye'de Sayıştay'ı Sayıştay kanununa göre kurulmuştur. Suriye Anayasasında ise, Suriye Sayıştay'ın kurulması ve bağımsızlığına ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Türkiye Sayıştay'ının teşkilat yapısı başkanlık, daireler, genel kurul, temyiz kurulu, denetim ve planlama kurulu gibi 9 daire ve başsavcılıktan oluşarak oldukça geniş kapsamlıdır. Suriye Sayıştay'ı ise başkanlık, mali denetim yüksek kurulu ve müdürlüklerden oluşarak Türkiye Sayıştay'ına göre çok basit ve dar kapsamlıdır.

Türkiye'de Sayıştay'ın başkanı TBMM tarafından 5 yıllığına gizli oyla seçilmekte ve Sayıştay TBMM adına çalışarak ona karşı sorumlu olmaktadır. Suriye'de Sayıştay başkanı Cumhurbaşkanı tarafından atanmakta ve Başbakana karşı sorumlu olmaktadır.

Türkiye Sayıştay'ı başkent Ankara'da teşkilatını kurmuş ve sadece merkezi düzeyde kurulmuştur. Suriye Sayıştay'ı ise merkez örgütlenmenin yanı sıra İl'ler düzeyinde de teşkilat kurarak yerel düzey de örgütlenmiştir.

Türkiye Sayıştay'ı anayasal güvenceden dolayı tam bir bağımsızlık içinde denetim görevi yerine getirmektedir. Suriye Sayıştay'ı anayasal güvenceye sahip olmadığı, başkanı atama ile geldiği için tam bağımsızlık içinde çalışmamakta ve bu konuda eleştirilmektedir. Diğer bir deyişle Türkiye Sayıştay'ı işlevlerini yerine getirirken tam bir işlevsel ve kurumsal bağımsızlığa sahip olmanın yanı sıra Suriye Sayıştay'ın sahip olduğundan daha fazla güvenceye sahip olduğu görülmektedir.

Türkiye Sayıştay'ın bünyesinde mahkeme dairesi (başsavcılık) bulunduğu için Sayıştay aynı zamanda yüksek bir yargı organı olarak görev yapmaktadır. Bu nedenle denetlediği kişi ve kurumların hesaplarını ve işlemlerini kesin sonuca bağlamaktadır. Suriye Sayıştay'ının yargılama yetkisi yoktur. Suriye Sayıştay'ı denetlediği kişi ve kuruluşların şaibeli işlemlerini kendi bünyesinde bulunmayan yargı organına bildirmektedir.

Suriye Sayıştay'ı denetlediği kişilerin mal varlığına ve fonlarına el koyma yetkisine sahiptir ama yüksek düzeydeki görevlilerin (bakan, vali gibi) mal varlığı ve fonlarına el koyma yetkisi yoktur. Suriye Sayıştay'ın bu işlemi vatandaşlar arasında ayrımcılığa sebep olduğu için eleştirilmektedir. Türkiye Sayıştay'ın denetlediği kişilerin mal varlığına el koyma yetkisi yoktur ama Türkiye Sayıştay'ı denetlediği kişilerin hesaplarını yargılamak bakımından kamu görevlileri arasında ayrımcılık yapmamakta ve kişilerin yargılanması konusunda yargı önünde eşitlik ilkesine uymaktadır.

Türkiye'de Sayıştay'ın yerel yönetimleri denetlemesi anayasal bir görev olmasına karşılık Suriye Anayasa'nda Sayıştay'ın yerel yönetimleri denetlemesiyle ilgili bir düzenleme yoktur.

Suriye Sayıştay Kanunu, Sayıştay'a kamu idareleri ve yerel yönetimlerdeki çalışanların atama, ödüller, nakil, işe iade ve benzer işlemlerin geçerliliği ile ilgili kararname ve kararları ön denetim yapma görevini de vermiştir. Türk Sayıştay Kanunu ise bu görevi Sayıştay'a vermemiştir.

Mali Denetleme organının varlığının amacı, yasama organının yürütme organını denetlemesine yardımcı olmaktır. Bu nedenle, Sayıştay'ın yürütme organına tabi olması makul değildir, çünkü bu, yasama organını yürütme organı üzerinde denetim elde etmesine yardımcı olacak teknik bir aygıtı sahip olmaktan mahrum bırakacaktır. Türkiye'de Sayıştay, çalışmalarının sonuçlarına ilişkin raporlarını, kendi adına görev yapan ve yürütme organını denetleme yetkisine sahip olan Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar. Suriye Sayıştay ise çalışmalarının sonuçlarına ilişkin raporlarını kendisinin bağlı olduğu ve yürütme otoritesinin başı olarak kabul edilen Başbakan'a sunar.

Suriye Sayıştay'ı kanunu, Sayıştay başkanına, denetçinin talebi üzerine çalışanları geçici bir süre için görevlerinden uzaklaştırma ve fonlarına el koyma yetkisini vermiştir. Türk Sayıştay Kanunu ise bu yetkiyi Sayıştay Başkanına vermemiş ve belgelerin ibrazına uymayan veya Sayıştay'ın emirlerini yerine getirmeyenleri, Sayıştay'ın talebi üzerine disiplin veya cezai kovuşturmaya tabi tutmuştur.

Suriye Sayıştay kanunu, Sayıştay'a, sermayesine devletin asgari olarak en az %25 katkıda bulunduğu şirket ve kurumları denetleme yetkisi verilmiştir. Türk Sayıştay hukukuna göre ise kamu payı %50'den az olan kurum ve şirketler ilgili mevzuat uyarınca bağımsız denetime tabidir.

Türkiye ve Suriye'de kanun, Sayıştay'a performansı denetleme ve mali kaynakların en yüksek verimlilikle kullanıldığını doğrulama sorumluluğunu vermiştir. Ancak Suriye Sayıştay Kanunu, Sayıştay'a performansı denetleme görevi vermekle birlikte, uygulamada performans denetimlerini gerçekleştirecek yeterli deneyime sahip insan kaynağının eksikliği nedeniyle, performans denetimleri sadece kamu ekonomik sektörü birimlerinde gerçekleştirilmektedir (Bennud, 2004:53). Türkiye'de, Sayıştay'a yerel yönetimlerin performansını denetleme sorumluluğu verilmiş olsa da, bu denetim sürecinin etkin bir şekilde yürütülebilmesi için denetçilerin sayısı, mesleki eğitimleri,

denetim konularında sahip oldukları bilgi ve tecrübe düzeyleri gibi kurumsal kapasitelerin yeterli olması gerekmektedir. Özellikle denetim biriminin iş yoğunluğuna göre yetersiz denetçi sayısı, denetçilerin gerekli eğitim faaliyetlerine katılamamaları ve deneyim eksikliği, Türkiye'de denetim programlarının aksamalarına neden olmaktadır (Engin, 2015:165). Bu durum, mahalli idarelerin performansının objektif bir şekilde değerlendirilmesini engelleyebilir ve denetim süreçlerinin verimliliğini olumsuz yönde etkileyebilir.

Türkiye'deki yerel yönetim birimlerinin ve Sayıştay'ın sunduğu hizmetlerin geniş yelpazesi göz önüne alındığında, denetim personelinin sayıca yetersiz olduğu ortaya çıkmaktadır. Bu personel sayısının, yalnızca mali işlemlerin denetimi için bile yetersiz olduğu dikkat çekmektedir. Yerel yönetimlerin performans denetimini gerçekleştirmek neredeyse imkansız hale gelmektedir. Sayıştay'ın üstlendiği iş yükü ve raporlama görevleri düşünüldüğünde, mevcut kadro ve kurumsal kapasitesiyle bu görevleri yerine getirmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir (Aktalay ve Abdulkakimoğulları, 2010: 196-197).

## 8. SONUÇ VE ÖNERİLER

Türkiye ve Suriye aynı coğrafyanın iki kıyıdaş ülkesi ve 900 km'den daha uzun ortak sınırı vardır. Birinci Dünya Savaşından önce iki devlet arasında sınır yoktu ve bu iki devlet Osmanlı Devleti'nin birer parçasıydı. Bu nedenle iki devletin Sayıştaylarının birbirinden öğreneceği çok şey vardır.

Suriye Devleti, Türkiye Sayıştay'ını örnek alarak Sayıştay'ın kurulmasında anayasaya bir madde koyarak anayasal güvenceye getirebilir, böylece Sayıştay'ın meclisi adına bağımsız denetim yapmasını sağlayabilir. Zira anayasal dayanak kamu kurumların kurulması ve işlevleri için çok önemli bir dayanaktır ve gelip geçici hükümetlerin arzusuna göre değişmemektedir.

Türkiye Sayıştay'ı sadece merkezde örgütlenmiş, yerel düzeyde birimleri yoktur. Suriye Sayıştay'ı merkezde örgütlemenin yanı sıra yerel düzeyde de örgütlenmiştir. Türkiye Sayıştay'ı bu konuda Suriye Sayıştay'ına benzer yerel düzeyde örgütlenerek yıllık daha çok kamu kumunu denetleyebilir.

Türkiye'de Sayıştay başkanı TBMM tarafından seçilmekte, böylece Sayıştay TBMM adına çalışarak kamu kurumlarını bağımsız bir şekilde denetlemektedir. Suriye'de Sayıştay başkanı Cumhurbaşkanı tarafından atanmakta, yani atama ile gelmektedir. Suriye Devleti, Türkiye Sayıştay'ını örnek alarak Sayıştay başkanının meclis tarafından seçilmesini, böylece Sayıştay'ın tarafsız bir birim olarak denetim yapabilmesini sağlayabilir.

Suriye Sayıştay'ının bünyesinde teknik daireler var ve Sayıştay'ın incelediği teknik işler bu birimler tarafından yapılmaktadır. Türkiye Sayıştay'ı bünyesinde Suriye Sayıştay'ına benzer teknik dairelere yer vererek denetlediği teknik konuları uzmanlarına denetleyerek amaca uygun denetimi sağlayabilir.

Türkiye Sayıştay'ı bünyesinde Başsavcılık Dairesi bulunmakta, başsavcılık dairesi denetim işlerinin yanı sıra yargılama faaliyetlerini de yürütmektedir. Suriye Devleti, Türkiye Sayıştay'ını örnek alarak Suriye Sayıştay'ının bünyesinde bir yargılama dairesi kurabilir. Böylece Sayıştay denetlediği kamu kurumların tüm işlemlerini bünyesinde sonuçlandırarak devletin yargı organının iş yükünün artmasını önleyebilir.

## KAYNAKÇA

- Abid. N., (1990). "Performan Evaluation and Performans Audit". Department of the Auditor-General of Pakistan, Lahore.
- Akgündüz. A., (1997). "*Arşiv Belgeler Işığında Dîvân-I Muhasebat (Sayıştay) Tarihi*". Sayıştay Yayınları. Ankara.
- Aksoy. M.; ve Diğer, (2018). "*Sayıştay Hesap Yargısı*", Sayıştay Yayınları. Birinci Baskı. Ankara.
- Aktalay. A. ve Abdulhakimoğulları E., (2010). "Yerel Yönetimlerde Dış Denetimin Amaç Bakımından Değerlendirilmesi". Zonguldak Karaelmas Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi. (12), 179-201.
- Awad. B., (2010). "*Sayıştay'ın Mali Denetimi*". Beni Souf Üniversitesi. Doktora Tezi. Mısır.
- Aydın. S., (2010). "5018 Sayılı Yasa Çerçevesinde Performans Denetiminin Etkinliği: Bursa Büyükşehir Belediyesi Örneği". Dokuz Eylül Üni. Yüksek Lisans Tezi.
- Bennud. H., (2004). "*Suriye'deki Hükümet Denetim Organlarının Gerçekliğine Dair Analitik Çalışma*". Halep Üni.. Yüksek Lisans Tezi.
- Dağdeviren.T., (2020). "*Yerel Yönetimlerde Denetim Fonksiyonu: İç ve Dış Denetim*". İş ve Hayat Der. 12. Sayı. Ank.
- Eriçok. E., (2003). "*Kamu Maliyesinde Yüksek Denetim ve Türkiye'de Sayıştay'ın Klasik Denetimi*". İst. Üni. Y. Lisans Tezi.
- El-Akkam. M., (2018a). "*Mali Denetim*". Suriye San.Üni. Yay.
- Engin R., (2015). "Belediyelerde Performans Denetimi Ve Türkiye'deki Durumun Değerlendirilmesi". Uludağ Üni. Yüksek Lisans Tezi.
- Görgün. E., (2011). "*Türk Kamu Mali Yönetiminde Sayıştay Denetimi*", Karamanoğlu Mehmetbey Üni., Yüksek Lisans Tezi.
- Karaarslan. M., (2007). "*Türkiye'de Yerel Yönetimler Reformu Bağlamında Yerel Yönetimlerin Özerkliği ve Denetimi*". Ank. Üni. Doktora Tezi.
- Karanfiloğlu, A. Yasin. (2000). "Yerel Yönetimlerin Denetimi", T.C. SAYIŞTAY Araştırma İnceleme Çeviri Dizisi, Ankara.
- Köse. H. Ö. (2019). "*Başkanlık Sisteminde Denge ve Denetim: Parlatmentonun Yürütmeyi Denetleme İşlevi ve Parlamento Adına Yürütülen Sayıştay Denetiminin Önemi*". Sayıştay Der. (114), 7-31
- Köse. H. Ö., (2007). "*Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim*". Sayıştay Yayınları. Ankara.
- Mutluer M. K., (1998). "Sempozyumu Açış Konuşması", Cumhuriyetin 75'inci Yılında Kamu Harcamaları ve Denetimi Sempozyumu, Tebliğler, Panel ve Tartışmalar. Sayıştay Yayınları. Ankara
- Suriye Sayıştay'ın 2021 yıllık raporu, Mart 2022 - Erişim: 10 Kasım 2022:<http://cofc.gov.sy>
- Taytak. M.; ve Sakınç. S., "*Sayıştay'ın Yargılama Fonksiyonu ve Sayıştay Yargısında Kanun Yolları*". Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi, 2018, 5(1), 81-105
- Türkiye, 2021 yılı Faaliyet Raporu, Şubat 2022-Erişim:10 Kasım 2022: <https://www.sbb.gov.tr>
- Türkiye Kanunları:** 2010 tarihli 6085 Sayılı Türkiye Sayıştay Kanunu. 2005 Tarihli 5393 Sayılı Belediye Kanunu. 2005 Tarihli 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu. 2003 tarihli 5018 Sayılı Kamu Malı Yönetimi ve Kontrol Kanunu. 1982 tarihli Türkiye Anayasası
- Suriye Kanunları:** 2015 tarihli Suriye'deki Sayıştay'ın İç Tüzüğü, 2012 tarihli Suriye Anayasası, 2011 Tarihli 107 Sayılı Suriye Yerel Yönetim Kanunu, 2003 tarihli 64 Sayılı Suriye Sayıştay Kanunu, 1960 tarihli 230 Sayılı Sayıştay Kanunu, 1950 Tarihli Suriye Anayasası, 1930 tarihli Suriye Anayasası