

İl Özel İdaresinin Mali Denetimi Hakkında Bir Değerlendirme

An Evaluation On the Financial Audit of Special Provincial Administration

Adil BUCAKTEPE¹

Nilüfer COŞKUN MERT²

Öz

Kamu hizmet ve faaliyetlerinin yürütülmesinde asıl sorumluluk devlete aittir. Fakat bu hizmet ve faaliyetlerin hepsinin bizzat devlet tarafından yapılması mecburiyeti bulunmamaktadır. Devlet, kamu hizmet ve faaliyetlerinin bir kısmını bizzat yerine getirmekte bir kısmını ise kendi dışında örgütlediği birimlere tevdi etmektedir. Dolayısıyla kamu hizmetlerinin bir kısmı devlet tarafından bir kısmı da yerinden yönetim kuruluşları tarafından ifa edilmektedir. Fakat kamu hizmet ve faaliyetlerinin yürütülmesinde asıl sorumluluk devlete ait olduğu için devletin yerinden yönetim kuruluşlarını denetleme yetkisi bulunmaktadır. Çalışmanın temel amacı, mahalli idarelerden olan il özel idaresi teşkilatını ele almak ve mali denetimini inceleyerek bu denetimde Sayıştay'ın dış denetim görevinin teorik ve pratik düzlemde önemini ortaya koymaktır. Denetim, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na göre iç ve dış denetimden oluşmaktadır. Başka deyişle il özel idarelerinin mali yönetimi, 5018 sayılı Kanun kapsamındadır. Bu anlamda Sayıştay tek dış denetim organıdır. Sayıştay hukuka uygunluk ve performans denetimi yapar, fakat yerindelik denetimi yapamaz. Bu yolla hesap denetimi ile mali işlemler üzerinde bir hukuka uygunluk incelemesi yapılması sistemi, keyfiliğe karşı korumaktadır.

Anahtar Kelimeler: İl Özel İdaresi, Mali Denetim, Kamu Hizmeti, Sayıştay, 5018 Sayılı Kanun.

Abstract

The main responsibility for the execution of public services and public activities belongs to the state. However, it is not mandatory for all of these public services and activities to be carried out by the state itself. The state carries out some of its public services and activities itself and entrusts some of them to the state units it organizes outside itself. Therefore, some of the public services are provided by the state itself and some by local government organizations. However, since the main responsibility for the execution of public services and activities belongs to the state, the state has the authority to supervise decentralized institutions. The main purpose of the study is to examine the special provincial administration organization, which is one of the local governments, and to examine its financial audit and to reveal the importance of the external audit role of the Court of Accounts in this audit on a theoretical and practical level. The audit consists of internal and external audit in accordance with the Public Financial Management and Control Law No. 5018. In other words, the financial management of special provincial administrations is within the scope of Law No. 5018. In this sense, the Court of Accounts is the only external audit institution. The Court of Accounts carries out legality and performance audits, but can't review of expediency. The system is protected against arbitrariness by accounting auditing and a legality review of financial transactions.

Keywords: Special Provincial Administration, Financial Audit, Public Service, Court of Accounts, Law No. 5018.

¹ Doçent, Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku Ana Bilim Dalı, adilbucaktepe@hotmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-4154-7032>, <https://ror.org/0257dtg16>

² Doktor Öğretim Üyesi, Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mali Hukuk Anabilim Dalı, nlfrcskn2179@gmail.com, <https://orcid.org/0000-0002-9717-0131>, <https://ror.org/0257dtg16>

Makale Türü/Article Type: Araştırma Makalesi/Research Article

Geliş Tarihi/Received Date: 30.09.2024 – Kabul Tarihi/Accepted Date: 24.12.2024

Atıf İçin/For Cite: BUCAKTEPE A. ve COŞKUN MERT N., “İl Özel İdaresinin Mali Denetimi Hakkında Bir Değerlendirme”, *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 2025;24(2):745-763

<https://doi.org/10.17755/esosder.1558604>

License: [CC BY-NC 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

Giriş

Mahalli idareler yerel halkın seçtiği ve oluşturduğu kuruluşlardır. Devletlerin idari yapılanmasında mahalli idarelere yer verilmesi dünyada yaygın uygulamalardan biridir. Fakat mahalli idarelerin teşkilatlanmaları ve merkezi idare (genel idare) karşısındaki statüleri ülkelerin özel koşullarına göre farklılıklar gösterebilmektedir. Bu anlamda mahalli idarelerin özerkliklerinin sınırı da ülkeden ülkeye değişebilmektedir.

Bir yerinden yönetim kuruluşu olan mahalli idareler esas olarak özerkliğe sahip olmakla birlikte bu özerklikleri mutlak ve sınırsız değildir. Anayasa Mahkemesi özerkliği “*Genel anlamdaki tanımıyla özerklik, sosyal bir topluluğun ya da tüzelkişiliğin kendilerini yöneten kuralların tümünü ya da bir bölümünü bizzat saptayabilmeleri veya anayasa ve yasaların çizdiği sınırlar içinde hareket edebilme özgürlüğü ve yetkisidir. Yerel yönetimler açısından özerklik ise, anayasa ve yasaların belirlediği kamu hizmetlerinin önemli bir bölümünün yurttaşların yararına olarak, yerel yönetimlerin sorumluluğu altında yerine getirilmesi yetkisidir.*” şeklinde tanımlamıştır [Anayasa Mahkemesi Kararı 8/23 (1988), Resmi Gazete (20001, 26.11.1988, 15)]. Mahalli idareler parlamento, yargı ve merkezi idare gibi çeşitli organlar tarafından denetlenebilmektedirler (Arslan, 1978: 7).

Mahalli idareler, Anayasa’nın 127’nci maddesinin birinci fıkrasında “*il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzelkişileri...*” şeklinde tanımlanmıştır. Görüldüğü üzere Anayasa’da “*il, belediye ve köy*” olmak üzere üç tür mahalli idare birimi öngörülmüştür. Buradaki “*il*” kavramıyla kastedilen kurum “*il özel idaresi*”dir. Anayasa’nın 126’ncı maddesinin birinci fıkrasında geçen “*il*” ise merkezi idarenin ya da genel idarenin taşra birimi olan “*il*”dir. Bir kamu idaresi olan “*il*”e, merkezi idarenin esas taşra teşkilatı birimi olan “*il*”den yani “*il genel idaresi*”nden ayırmak için “*il özel idaresi*” denilmektedir (Gözler ve Kaplan, 2022: 182). Kamu idaresi ise, belirli bir yerde beraber yaşayan insan topluluklarının müşterek ihtiyaçlarını karşılayabilmek için oluşturdukları teşkilat olarak tanımlanmaktadır (Duran, 1982: 76). Bu çalışmada önce genel olarak il özel idaresi teşkilatı ele alınacak daha sonra il özel idaresinin mali denetimi irdelenecektir.

Sayıştay il özel idareleri için mali yönetim sürecinde dış denetim organı olarak görev yapar. Sayıştay’ın görevleri Anayasa’nın 160’ıncı maddesinde düzenlenmiş olup üçüncü fıkrasında “*Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır.*” şeklinde mahalli idarelerin denetimine ilişkin düzenleme de yer almaktadır. İl özel idarelerinin denetimi 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nun 37’nci ile 41’inci arasında düzenlenmektedir. İl özel idaresinin dış denetimi, mali denetim veya Sayıştay denetimi olarak da anılmaktadır. 10 Aralık 2003 tarihinde kabul edilen 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’nun 68’inci maddesinde dış denetim düzenlenmektedir. Sayıştay’ın idari görevinin kapsamı, inceleme ve denetlemedir. Sayıştay’ın yargısal görevi ise sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açanları kesin hükme bağlamaktır. Sayıştay, adına denetim yaptığı TBMM’ye sunduğu raporlar arasında dış denetim genel değerlendirme raporu (Sayıştay raporu) yanında genel uygunluk bildirimi, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu (mali denetim raporu) bulunmaktadır.

Denetim, yönetim sürecinin vazgeçilmez süreçlerinden birisidir. Denetim, kamusal eylem ve işlemlerde yönetim sürecini keyfilığe karşı korumaktadır. Denetimin kalitesi, kamu yönetiminin kalitesi veya etkililiği yönetim sürecinin bileşenleridir. Bu iki unsur birbiriyle doğrudan ilişki içindedir. Başka deyişle denetim ile amaçlanan kamu yönetiminin kalitesinin artırılmasıdır. Belli görevlerin mevzuatta öngörülen sürede ve şekilde yapılması denetimin

kalitesi ile ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla kamu mali yönetiminin işleyişinin ve yönetim sürecinin en önemli unsurlarından biri dış denetimdir. Sayıştay'ın yaptığı denetimde, hukukilik ve performans ilkelerini sağlayan geliştirici raporlar olmalıdır.

1. Araştırma Yöntemi

İdare hukukunun üç temel kaynağı vardır. Bunlar “mevzuat”, “mahkeme kararları” ve “doktrin”dir. Anılan kaynaklara “hukukun genel ilkeleri” ve “örf ve adet” de eklenebilir. Bu araştırma makalesinde öncelikle mevzuat hükümleri taranmıştır. Anayasa'nın çalışma konusu ile ilgili hükümleri gözden geçirilmiştir. Ayrıca 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 3194 sayılı İmar Kanunu, 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu, 3213 sayılı Maden Kanunu, 176 Yeraltı Suları Hakkında Kanun, 2872 sayılı Çevre Kanunu, 2972 sayılı Mahalli İdareler ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu, 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi, 3 sayılı Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi gibi kanun ve kararnameler incelenmiştir. Konumuzla ilgili olarak yargı kararları ve bilimsel eserler de gözden geçirilmiştir. Bu çalışmada denetimin verimliliği ve etkililiği ile mali yönü irdelenmiştir.

2. İl Özel İdaresi

İl özel idaresinin kuruluşu, organları, görevleri, yetkileri ve sorumlulukları ile çalışma usul ve esasları 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'yla düzenlemiştir (İl özel idaresi kurumunun ortaya çıkışı hakkında bkz. Derbil, Cilt I, 1940: 268; Onar, Cilt II, 1966: 819 vd.). Anılan kanunun 3'ncü maddesinde il özel idaresi “*İl halkının mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi*” şeklinde tanımlanmıştır. Gerek Anayasa'da gerekse anılan kanunda “*mahalli müşterek nitelikte ihtiyaç*” kavramı konusunda herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Fakat Anayasa Mahkemesi tarafından anılan kavram (Anayasa Mahkemesi Kararı, 22.06.1988, 18/23, s. 17) “*herhangi bir yerel yönetim biriminin sınırları içinde yaşayan kişi, aile, zümre ya da sınıfın özel çıkarlarını değil, aynı yörede birlikte yaşamaktan doğan eylemli durumların yarattığı, yoğunlaştırdığı ve güncelleştirdiği, özünde yerel ve kamusal hizmet karakterinin ağır bastığı ortak beklentiler*” olarak tanımlanmıştır.

İl özel idaresinin kurulması için mevzuatta özel ya da ayrı bir yöntem öngörülmemiştir. 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun ikinci maddesinde illerin kurulmalarının ve kaldırılmalarının kanunla yapılacağı hüküm altına alınmıştır. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun dördüncü maddesinde de “*İl özel idaresi, ilin kurulmasına dair kanunla kurulur ve ilin kaldırılmasıyla tüzel kişiliği sona erer.*” hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla il özel idaresi de, merkezi idarenin bir taşra teşkilatı birimi olan il genel idaresinin kurulmasına dair kanunla kurulmakta ve il genel idaresinin kaldırılmasıyla da il özel idaresi de kaldırılmış olmaktadır.

İl özel idaresinin görev alanı diğer mahalli idare birim olan belediyeden farklı olarak belirlenmiştir (Duran, 1982: 144-145). Zira 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 3'ncü maddesinin (a) bendinde belediyenin “*Belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki*

ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisini” (c) bendinde ise “belde”nin “Belediyesi bulunan yerleşim yerini” ifade ettiği hüküm altına alınmıştır. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu’nun 5’nci maddesinde ise il özel idaresinin görev alanının il sınırlarını kapsayacağı ifade edilmiştir. Dolayısıyla belediye sadece insanların bir arada yaşadıkları yerleşim yerlerinde görevli iken il özel idaresi, yerleşimin olmadığı kırsal alanlar da dâhil olmak üzere il mülki sınırlarının tamamında görevli ve yetkilidir. Belediyeden farklı olarak büyükşehir belediyesi ise 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu 5’inci maddesinin birinci fıkrası gereği il mülki sınırlarının tamamında görevli ve yetkilidir.

Yukarıda ifade edildiği üzere bir yerleşim birimi, yasa koyucunun iradesiyle il (taşra teşkilatı birimi olarak il) yapıldığı takdirde, başka bir işlem yapılmasına gerek kalmaksızın o yerleşim biriminde bir mahalli idare birimi olan il özel idaresi de kurulmuş olmaktadır. Dolayısıyla il genel idaresi sayısı kadar il özel idaresinin olması esastır. Fakat 6360 sayılı kanunla³ büyükşehir belediyesi idaresinin olduğu toplam otuz ilde il özel idarelerinin tüzel kişiliği kaldırılmış ve netice itibarıyla mevcut il özel idaresi sayısı elli bire düşmüştür. Büyükşehir belediyelerinin olduğu illerde il özel idarelerinin kaldırılmasının Anayasa’ya uygun olup olmadığı tartışmaya açık bir husustur. Bu hususla alakalı olarak Anayasa Mahkemesi mahalli müşterek nitelikte ihtiyaçların hangi tür mahalli idare birimlerince karşılanacağı konusunda yasama organının takdir yetkisinin olduğunu ifade ederek Anayasa’ya aykırılık görmemiştir. Anayasa Mahkemesi anılan yetkiyi “*Anayasal ilkeler çerçevesinde kanun koyucu, mahallî müşterek ihtiyaç olarak nitelediği bir hizmetin hangi tür mahallî idare birimince yerine getirileceği konusunda takdir yetkisine sahiptir. Genel bir kamu hizmetinin mahallî müşterek ihtiyaç niteliği taşıyan bölümü, Anayasa’da yerel yönetimlerin görev alanı olarak belirlenen coğrafyayla sınırlıdır. Bu nedenle, dava konusu kurallarla büyükşehir belediyelerinin sınırlarının il mülki sınırlarıyla özdeşleştirilmesi sonucunda, ildeki mahallî müşterek ihtiyaçların da yine bir mahallî idare birimi olan büyükşehir belediyelerince yerine getirilecek olması karşısında kuralların, Anayasa’nın 127. maddesine aykırı bir yönü bulunmamaktadır. Öte yandan, dava dilekçesinde il mülki sınırlarının mahalli hizmetler için ‘optimal ölçek’ sayılmasının olanaksız olduğu ileri sürülmüş ise de söz konusu sorun kanun koyucunun takdirindedir. Bir başka ifadeyle, hangi sınırların mahalli hizmetler için ‘optimal ölçek’ sayılacağı hususu yerindelik denetimine ilişkin olup anayasallık denetiminin kapsamı dışındadır. Açıklanan nedenlerle, dava konusu kurallar Anayasa’nın 127. maddesine aykırı değildir.*” şeklinde gerekçelendirmiştir. [Anayasa Mahkemesi Kararı 19/100 (2013) Resmi Gazete (29123, 18.09.2013)].

Anayasa’nın 127’nci maddesinin birinci fıkrasında mahalli idare birimleri olarak “*il, belediye ve köy*”den bahsetmekte fakat aynı maddenin üçüncü fıkrasının son cümlesinde ise büyük yerleşim merkezleri için özel yönetim biçimlerinin getirebileceği ifade edilmektedir. Kanaatimizce büyükşehir belediyelerinin sınırlarının il mülki sınırlarına genişletilerek il özel idarelerinin kaldırılması yukarıda anılan üçüncü fıkra çerçevesinde yapılan bir düzenleme olduğundan Anayasa’ya uygundur. (Aynı yönde görüşler için bkz. Ulusoy, 2023: 236-237; Çağlayan, 2018: 158; aksi yönde görüş için bkz. Gözler ve Kaplan, 2022:182). Hatta büyükşehir belediyelerinin görev ve yetki alanlarını il mülki sınırlarına genişleten modelin ülke genelinde uygulanmaya konulmasının sunulan kamu hizmetlerine olumlu olarak yansıtacağı ifade edilebilir.

³ 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nun geçici 2’nci maddesinde İstanbul ve Kocaeli ilinde büyükşehir belediye sınırlarının il mülki sınırı olduğu hüküm altına alınmıştır. 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’la, yeni büyükşehir belediyeleri de kurulmuş, İstanbul ve Kocaeli örneklerinde olduğu gibi, büyükşehir belediyelerinin sınırlarının il mülki sınırı olduğu hüküm altına alınmış ve büyükşehir belediyesi olan illerdeki il özel idarelerinin kaldırılması öngörülmüştür.

İl özel idaresi kaldırılan otuz büyükşehirde anılan birimin görevlerini yapmak üzere Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları⁴ kurulmuştur (Akyılmaz, Sezginer ve Kaya, 2023: 307).

2.1. İl Özel İdaresinin Görev ve Yetkileri

İl özel idaresinin görev ve yetkileri 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı ve 7'nci maddelerinde düzenlenmiştir. Ayrıca başka kanunlarda da il özel idarelerine çeşitli görev ve yetkiler verilmiştir. Anılan kanunun 6'ncı maddesinde il özel idaresinin mahalli müşterek nitelikteki hizmetlerden il sınırları içinde ve belediye sınırları dışında yapabileceği hizmetler sayılmıştır. İl özel idaresi, il sınırları içinde *“gençlik ve spor sağlık, tarım, sanayi ve ticaret; Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyeleri hariç ilin çevre düzeni plânı, bayındırlık ve iskân, toprağın korunması, erozyonun önlenmesi, kültür, sanat, turizm, sosyal hizmet ve yardımlar, yoksullara mikro kredi verilmesi, çocuk yuvaları ve yetiştirme yurtları; ilk ve orta öğretim kurumlarının arsa temini, binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin hizmetleri”* yapmaya görevli ve yetkili kılınmıştır. Belediye sınırları dışında ise *“imar, yol, su, kanalizasyon, katı atık, çevre, acil yardım ve kurtarma; orman köylerinin desteklenmesi, ağaçlandırma, park ve bahçe tesisine ilişkin hizmetleri”* yapmak görev ve yetkisi il özel idarelerine verilmiştir. Aynı maddede il özel idarelerinin, il sınırları dâhilindeki ibadethaneler, kültür ve tabiat varlıkları, tarihsel yapı ve kentin tarihsel geçmişi açısından önemli olan mekânlarla cem evlerinin yapımını, bakımını ve onarımını yapabilecekleri de ifade edilmektedir. İl çevre düzeni planının il valisinin koordinasyonunda, illerde il belediyesi ve il özel idaresi ile birlikte yapılacağı da yine aynı maddede hüküm altına alınmıştır. Mezkûr kanunun 7'nci maddesinde il özel idaresine verilen yetkilerin bazıları da şu şekilde sayılabilir: Yapmakla yükümlü olduğu görev ve hizmetleri ifa edebilmek için her türlü faaliyette bulunmak, mevzuatta belirtilen izinleri ve ruhsatları vermek ve denetlemek, mevzuatta verilen görevleri kapsamında düzenleyici işlemler yapmak ve uygulamak, kanunlarda öngörülen cezaları vermek, yükümlü olduğu hizmetleri yürütebilmek maksadıyla, menkul ve gayrimenkul malları almak, satmak, kiralamak veya kiraya vermek vb. işlemler yapmak, borç almak ve bağış kabul etmek, il özel idaresine ait vergi, resim ve harçların tarh, tahakkuk ve tahsilini yapmak, belediye sınırları dışındaki gayri sıhhi işletmeler ile kamuya açık dinlenme ve eğlence mekânlarına ruhsat vermek ve denetlemek.

İl özel idaresinin görev ve yetkileri 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 6'ncı ve 7'nci maddelerinde sayılanlardan ibaret değildir. Başka kanunlarda da il özel idarelerine birçok görev verilmiştir. Mesela 3194 sayılı İmar Kanunu'nda⁵, 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nda⁶, 3213 sayılı Maden Kanunu'nda⁷, 167 sayılı Yeraltı Suları Hakkında Kanun'da⁸,

⁴ 1 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi m. 273/1: “Büyükşehir belediyelerinin bulunduğu illerde kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılması, izlenmesi ve koordinasyonu, acil çağrı, afet ve acil yardım hizmetlerinin koordinasyonu ve yürütülmesi, ilin tanıtımı, gerektiğinde merkezi idarenin taşrada yapacağı yatırımların yapılması ve koordine edilmesi, temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerinin yürütülmesi, ildeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik edilmesi ve bunların denetlenmesini gerçekleştirmek üzere valiye bağlı olarak kamu tüzel kişiliğini haiz ve özel bütçeli Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kurulmuştur.”

⁵ m. 28/7: “27 nci madde kapsamındaki yapılar ile entegre tesis niteliğinde olmayan ruhsata tabi tarım ve hayvancılık yapılarına ait 22 nci maddede yer alan etüt ve projeler, il özel idarelerince veya Bakanlığın taşra teşkilatınca hazırlanabilir. Bu tarım ve hayvancılık yapılarına dair fenni mesuliyet, il özel idaresinin veya Bakanlığın taşra teşkilatının mimar ve mühendisleri tarafından üstlenilebilir.”

⁶ Ek madde 4: “Bu Kanunun 76 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre elde edilen gelirler, il özel idarelerince, ortaöğretim kurumlarının arsa temini, binalarının yapım, bakım ve onarımı ile diğer ihtiyaçlarının karşılanması için de kullanılır.”

⁷ m. 7/9: “Maden üretim faaliyetleri ile bu faaliyetlere dayalı ruhsat sahasındaki tesisler için işyeri açma ve çalışma ruhsatları il özel idareleri veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı tarafından verilir.”

⁸ m. 4/3: “...Bu miktarı aşan sular ile sulama, kullanma ve işlenerek veya doğal haliyle içme suyu olarak satılmak üzere çıkarılan yeraltı suları, Hazinesin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerdeki kaynak suları (mazbut vakıflara ait sular hariç), 2886 sayılı Kanun hükümlerine uyularak il özel idarelerince kiraya verilir...”

2872 sayılı Çevre Kanunu'nda⁹, 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nda¹⁰, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda¹¹ il özel idarelerine çeşitli görev ve yetkiler verilmektedir.

2.2. İl Özel İdaresinin Organları

İl özel idaresinin organlarının neler olduğu 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 3'ncü maddesinde belirlenmiştir. Anılan maddeye göre il özel idaresinin “*il genel meclisi*”, “*il encümeni*” ve “*vali*” olmak üzere üç organı vardır.

İl genel meclisi, il özel idaresinin karar organı olup 2972 sayılı Mahalli İdareler İle Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun'da belirlenen esas ve usullere göre ildeki seçmenler tarafından, beş yıllığına, seçilmiş üyelerden oluşur. İl genel meclisi üyesi seçilebilmek için milletvekili seçilebilme şartlarını taşıyor olmak gerekmektedir. İl genel meclisinde atanmış üye bulunmamaktadır. İl genel meclisinin görev ve yetkileri 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 10'ncü maddesinde sayılmıştır. Bu görev ve yetkilerin bazıları şunlardır: “*Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyeleri hariç İl çevre düzeni plânı ile belediye sınırları dışındaki alanların imar plânlarını görüşmek ve karara bağlamak, Borçlanmaya karar vermek, Bütçe içi işletmeler ile Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek, Encümen üyeleri ile ihtisas komisyonları üyelerini seçmek, İl özel idaresi tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek, İl özel idaresine kanunlarla verilen görev ve hizmetler dışında kalan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirlemek.*” İl genel meclisi, meclisçe belirlenecek bir ay hariç, her ayın ilk haftası toplantı yapar. Toplantılar kamuya açıktır.

İl özel idaresinin bir diğer organı il encümenidir. İfade etmek gerekir ki “encümen”, “kurul; heyet” manasına gelmektedir (Yılmaz, 1992: 249). İl encümeni bir başkan ve altı üyeden oluşmaktadır. Üyelerin bir kısmı atamayla bir kısmı da seçimle göreve gelmektedir. Fakat hatırlatmak gerekir ki il encümeni üyeleri için seçim günü seçmenlerce ayrıca oy kullanılması söz konusu değildir. 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 25'nci maddesinin birinci fıkrasına göre valinin başkanlığında, genel sekreter ile il genel meclisince her sene kendi üyeleri içinden seçilen üç üye ve vali tarafından her sene birim amirleri arasından seçilen iki üyeden oluşmaktadır. İl encümeninin, il genel meclisinden farklı olarak, haftada en az bir defa toplanması gerekmektedir. Encümenin görev ve yetkileri 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 26'ncı maddesinde sayılmıştır. Anılan görev ve yetkilerin bazıları şunlardır: “*Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak. Kanunlarda öngörülen cezaları vermek. Belediye sınırları dışındaki umuma açık yerlerin açılış ve kapanış saatlerini belirlemek. Vali tarafından havale edilen konularda görüş bildirmek. Stratejik plân ve yıllık çalışma programı ile bütçe ve kesin hesabı inceleyip il genel meclisine görüş bildirmek.*” İl encümenine başka kanunlarda da görev ve yetkiler verilmiştir. Mesela 6111

⁹ m. 12/1: “Bu Kanun hükümlerine uyulup uyulmadığını denetleme yetkisi Bakanlığa aittir. Gerektiğinde bu yetki, Bakanlıkça; il özel idarelerine, çevre denetim birimlerini kuran belediye başkanlıklarına, Denizcilik Müsteşarlığına, Türkiye Çevre Ajansına, Emniyet Genel Müdürlüğüne, Jandarma Genel Komutanlığına ve Sahil Güvenlik Komutanlığına devredilir. Denetimler, Bakanlığın belirlediği denetim usul ve esasları çerçevesinde yapılır.”

¹⁰ m. 11/H: “...Vali; kamu düzeni ve güvenliği ile kişilerin can ve mal emniyetinin korunması, suç işlenmesinin önlenmesi, trafik güvenliği ve kontrolünün sağlanması amacıyla meydan, karayolları, cadde, sokak ve park gibi kamuya açık alanlarda kurulacak sistemlerin yerlerinin tespiti, kuruluşu ve altyapı faaliyetlerini koordine eder. Bu sistemlerin altyapı, kuruluşu ve işletilmesi ile ilgili olarak il özel idaresi, belediye, köy ve diğer kamu tüzelkişilikleri valiliğin talebini yedi gün içinde sonuçlandırır...”

¹¹ m. 11/2: “Nüfusu 2.000'in altına düşen belediyeler, Cumhurbaşkanlığı kararı ile köye dönüştürülür. Tüzel kişiliği kaldırılan belediyenin tasfiyesi il özel idaresi tarafından yapılır. Bu belediyenin taşınır ve taşınmaz malları ile hak, alacak ve borçları ilgili köy tüzel kişiliğine intikal eder. İntikal eden borçların karşılanamayan kısımları il özel idaresi tarafından üstlenilir ve vali tarafından İller Bankasına bildirilir...”

sayılı kanunda¹², 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'nda¹³, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'nda¹⁴ çeşitli görev ve yetkiler verilmiştir.

İl özel idaresi teşkilatının en üst amiri ve tüzel kişiliğinin temsilcisi olan vali, aynı zamanda merkezi idarenin esas taşra teşkilatı birimi olan il genel idaresinin de en üst amiridir. Vali, 3 sayılı Üst Kademe Kamu Yöneticileri ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarında Atama Usullerine Dair Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin (Yayınlandığı Resmi Gazete'nin Tarihi-Sayısı: 10.07.2018-30474) 2'nci maddesi gereği doğrudan Cumhurbaşkanı kararıyla atanmaktadır. Valinin İl encümenine başkanlık yapmak, il özel idaresinin menkul ve gayrimenkul mallarını idare etmek, il genel meclisi ve il encümenin kararlarını uygulamak, personel atamak, bağlı kuruluş ve işletmeleri denetlemek, şartsız bağışları kabul etmek, halkın huzur ve esenliğini temin için gerekli önlemleri almak, il özel idaresini temsil etmek gibi görev ve yetkileri bulunmaktadır.

Vali merkezi idare memurudur. Valinin il özel idaresinin (*yürütme*) organı olması, mahalli idare esasları ile çelişki yarattığı düşünülebilir. Nitekim vali, seçimle değil atamayla göreve gelmektedir. Bununla birlikte valinin mesleki tecrübesi, yönetim anlayışı ve istikrarı ile uzun dönemli program ve planları koordine etmeye dönük bilgi birikimi ile yetkinliği, halkın valinin vizyonuna olan güveni düşünüldüğünde valinin il özel idaresinin başı olması, yönetim sistemimize olumlu etkisi bulunmaktadır.

3. İl Özel İdarelerinin Maliyesi

Devlet üstlendiği geleneksel, ekonomik ve sosyal görevlerini kamu kurumları ve kuruluşları aracılığıyla yerine getirmektedir. Devletin mali bakımdan sınıflandırmada mahalli idareler kapsamındaki kuruluşu olan il özel idaresi veya il özel yönetimi, siyasi ve mali bazı yetkileri içermektedir. Bu amaçla, il düzeyinde yerel nitelikli ortak ihtiyaçları karşılayan il özel idarelerinin gelir kaynağının bulunması gerekmektedir. Belediyeler doğal yerleşim birimleri olmasına karşın, il özel idareleri bölgesel yönetim biçimleri olmakla birlikte, iki kurumun da en önemli gelir kaynağı genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paydır (Batirel, 2003: 107). Bunun yanında, yerel idarelerin gelir kaynaklarına yakınlıkları, yerel düzeyde bir sıkıntı yaşanmadan denemeler yoluyla yeni gelir kaynağı arayışına girebileceği anlamına gelmektedir. Dolaylı vergilerden katma değer vergisinin ilk hayata geçirilişi 1920'li yıllarda Amerika Birleşik Devletleri'nde yerel düzeyde olmuştur (Ulutam: 2001: 55).

İl özel idareleri kendilerine verilmiş görevleri yaparken harcama yapmaları gerekmektedir. Personel giderleri gibi sürekli ve belirli giderler yanında, bina inşası, bakım ve onarım masrafların yapılabilmesi gerekli işlemlerin belirli bir süreçten geçmesine bağlıdır. Bu anlamda il özel idarelerinin mali yönetimi 5018 sayılı Kanun kapsamında olup, bu durum anılan kanunun 2'nci maddesinde "*Bu kanun, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrolünü kapsar.*" şeklinde ifade edilmiştir.

3.1. İl Özel İdaresi Gelirleri

İl özel idaresi gelirleri ülkemizde çeşitlidir. İl özel idaresinin kendi kaynakları yoluyla sağladığı gelirler yanında kendisine ayrılan paylar da bulunmakta olup, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay en önemli gelir kalemine sahiptir (Genel bütçeden ayrılan pay ve bu

¹² 6111 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun m. 17/25-f: "...*Bu bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgisine göre il encümeninin, belediye encümeninin ya da bağlı kuruluşun ve şirketin, yönetim organları yetkilidir.*"

¹³ m. 5/a-4: "*İl özel idaresi yararına kamulaştırmalarda il daimi encümeni,*" kamu yararı kararı vermeye yetkilidir.

¹⁴ m. 13/5: "*İl özel idarelerine ait ihaleler, il daimi encümenince, ... bu Kanun hükümlerine göre yürütülür.*"

payın oranının değişimi hakkında geniş bilgi için bkz. Gözler, 2018: 316-318). İl özel idaresinin öz gelirleri son derece kısıtlı bir gelir kaynağıdır. İl özel idarelerinin öz gelirleri ve genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar yanında bağışlar ile borçlanma gelirleri de gelirler sınıflandırmasına dâhildir (Batırel, 2003:107). İl özel idaresi gelirleri, öz kaynak gelirleri, genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar, devlet yardımları ve diğer gelirler (borçlanmalar, cezalar, faizler gibi) şeklinde de sınıflandırılabilir (İnal, 2008: 108). İl özel idaresinin bu gelirleri, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nun 42'inci maddesinde *“İl özel idaresinin gelirleri şunlardır: a) Kanunlarla gösterilen il özel idaresi vergi, resim, harç ve katılma payları. b) Genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paylar. c) Genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler. d) Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler. e) İl genel meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler. f) Faiz ve ceza gelirleri. g) Bağışlar. h) Her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler. i) Diğer gelirler.”* şeklinde düzenlenmiştir. İl özel idareleri ve belediyelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden ayrılacak paylara ilişkin esas ve usuller ise, 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile düzenlenmiştir.

İl özel idarelerinin demokratik ve özerk bir yapıya sahip olmasının ve bu özelliğin yarattığı bir sonuç olarak etkinliğin sağlanması il özel idaresinin gelirleri yoluyla olabilmektedir. Bu gelirler kaynağını, yerel yönetimleri hem coğrafi hem konu açısından örgütlenmelerini sınırlayan yine aynı hükümde yer alan Anayasa'nın 127'nci maddesinin altıncı fıkrasında *“mahalli idarelere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanacağı”* şeklindeki düzenlemeyi almaktadır. Bu anlamda Anayasa'dan alınan yetkiyle yapılan il özel idarelerinin 5302 sayılı Kanunla gelir kalemleri daha sade yazılmış ve önemli gelir kalemleri açısından da 1913 tarihli İdare-i Umumiye-i Vilayat Kanun-ı Muvakkatı'ndan esas itibarıyla farklı bir özellik arz etmemektedir.

Anayasa'nın 127'nci maddesinin ikinci fıkrası *“Mahalli idarelerin kuruluş ve görevleri ile yetkileri yerinden yönetim ilkesine uygun olarak kanunla düzenlenir”* şeklindedir. Bu amaçla yerinden yönetim ilkesi ön şartına uygun olması şartıyla Anayasa'da ismine yer verilmese dahi maliye sistemimizde mali tevzin kurumunun (mali uyuşma) geçerli olduğu söylenebilir (Hakyemez, 1998: 171). Bu anlamda il özel idaresinin mali imkânlarının artırılması, hem il özel idaresinin hizmet çeşitliliği göz önüne alındığında hem de özerklik ve demokratiklik, mali tevzin ve yerinden yönetim ilkeleri bakımından gerekliliktir.

3.2. İl Özel İdaresi Harcamaları

İl özel idaresine müşterek ihtiyaçları karşılaması için çeşitli kanunlarla görevler yüklenmiştir. İlin sınırları içinde kendisine tanımlanmış konularda hizmet sağlayıcısı olabilmesi, il özel idaresinin harcama yapması yoluyla olmaktadır. İl özel idaresinin giderleri 5302 sayılı Kanun'un 43'ncü maddesinde kapsamlı şekilde sayılmış, 7'nci maddesiyle birtakım yetki ve imtiyazlar sağlanmıştır. Bu harcamaları maliye teorisi bakımından *“cari harcamalar, yatırım (verimli) harcamalar ve transfer harcamalar”* olarak sınıflandırmak mümkündür (Bilici, Kamu Ekonomisi, 2021: 118-119).

İl özel idaresinin gelirleri ve harcamaları artarak 2023 yılında en yüksek miktara ulaşmıştır. 2019 yılında bütçe gelirleri bütçe giderlerinin %95,02'sini, 2020 yılında bütçe gelirleri bütçe giderlerinin %105,66'sını, 2021 yılında bütçe gelirleri bütçe giderlerinin %119,28'ini, 2022 yılında bütçe gelirleri bütçe giderlerinin %106,37'sini, 2023 yılında bütçe gelirlerinin bütçe giderlerinin %100,26'sını karşıladığı, 2019'da bütçe açığı olmasına karşın, takip eden yıllarda bütçe gelirlerinin bütçe giderlerinden fazla olduğu anlaşılmaktadır (2022 ve önceki yıllara ilişkin mahalli idareler genel faaliyet raporları için bkz. Çevre, Şehircilik ve İklim

Değişikliği Bakanlığı, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü
<https://yerelyonetimler.csb.gov.tr/faaliyet-raporlari> Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün mahalli idarelerin 2023 gelir verilerine göre il özel idarelerinin 2023 yılında elde ettiği 35.702.916 TL'nin 103.978 TL vergi geliri, 810.431 TL teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, 19.678.515 TL alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler, 14.968.686 TL faizler, paylar ve cezalar, 140.882 TL sermaye gelirleri, 425 TL alacaklardan tahsilatlar kalemlerinden elde edilmiştir.

Tablo 1: İl Özel İdarelerinin Bütçe İstatistikleri (2019-2023) (1000 TL)

Yılı	Bütçe Gideri (Harcamalar)	Bütçe Geliri	Bütçe Dengesi
2019	11.256.954	10.696.680	-560.274
2020	10.154.404	10.729.248	574.844
2021	13.259.122	15.816.745	2.557.623
2022	27.975.436	29.759.115	1.783.679
2023	35.608.313	35.702.916	94.604
2024 (Ocak-Haziran)	39.827.520	40.229.069	401.548

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğü, <https://muhasibat.hmb.gov.tr>

3.3. İl Özel İdaresi Bütçesi

İl özel idaresi bütçesi, bir takvim yılı başından sonuna kadar il özel idarelerinin gelir ve gider tahminlerini göstermektedir. 5018 sayılı Kanun'un 3'ncü maddesi bütçeyi "*Belirli bir dönemdeki gelir ve gider tahminleri ile bunların uygulanmasına ilişkin hususları gösteren ve usulüne uygun olarak yürürlüğe konulan belge*" şeklinde tanımlamaktadır. Bu itibarla bütçenin; tahmin, tahdit (bir yıl ile sınırlı), tevzin ve tasdik (parlamento onayı) olmak üzere dört özelliği barındırdığı söylenebilir (Bilici, *Kamu Maliyesi*, 2019:132; İl özel idaresinin bütçesi hakkında bilgi için bkz. Ulusoy ve Akdemir, 2004: 186-189).

5302 sayılı Kanun'un 10'ncü ve 44'ncü ile 45'nci maddesine göre bütçeyi ve kesin hesabı kabul etme il genel meclisinin görevleri arasında sayılmaktadır. İl özel idaresi bütçe tasarısını vali hazırlamaktadır. Bu anlamda 5302 sayılı Kanun'un 47'nci maddesi, "*Her yıl bütçesinin kesin hesabı, vali tarafından hesap döneminin bitiminden sonra gelen mart ayı içinde encümene sunulur. Kesin hesap il genel meclisinin mayıs ayı toplantısında görüşülerek karara bağlanır. Kesin hesabın görüşülmesi ve kesinleşmesinde, bütçeye ilişkin hükümler uygulanır.*" şeklindedir. Dolayısıyla harcamaların yapılmasına, gelirlerin toplanmasına il genel meclisi karar vermektedir. İl meclisinin onayı üzerine kesinleşen bütçe vali tarafından İçişleri Bakanlığı'na bilgi verme amacıyla, İçişleri Bakanlığı ise il özel idarelerinin bütçelerini toplu şekilde Cumhurbaşkanı'na göndermektedir. Bu kapsamda il özel idareleri, belediyeler gibi 5018 sayılı Kanun kapsamında yer almaktadır. Hatırlatmak gerekir ki köyler ise 5018 sayılı Kanun kapsamında değildir ve Sayıştay denetimi köyler üzerinde bulunmamaktadır.

4. İl Özel İdaresinin Mali Denetimi

Denetim "*işitmek, incelemek, anlamak*" anlamına gelen Latince'de "*audire*", İngilizce "*audit*" kelimesi ile ifade edilmektedir (<https://tr.wikipedia.org>, Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Denetim, “bir işin doğru ve uygun olarak yapılıp yapılamadığını incelemek, teftiş etmek, kontrol etmek” anlamında tanımlanmıştır (<https://tdk.gov.tr>, Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Denetimi, terminolojik anlamı yanında yönetim süreci bağlamında terimsel düzeyde ele almakta fayda vardır. Bu anlamda denetim veya denetimin etkililiği, denetimin yarattığı yaptırım gücünü işaret etmektedir. Bu anlamda denetsel etkinin, yönlendirici etki ve düzeltici etki olmak üzere iki pratik sonucu bulunmaktadır. Denetimin yönlendirici etkisinde, denetimin edilgen özelliği, düzeltici etkisinde ise etken özelliği söz konusudur. Yönlendirici etki, çalışanların görevlerini tam ve eksiksiz yapmalarına dönük itici (fili, tetikleyici) güç anlamına gelirken, düzeltici etki kaynakların öngörülen sürede belirlenmiş amaçlara uygun kullanılması anlamına gelmektedir (Uluğ, 2003: 122).

Denetim, il özel idarelerinde çeşitli açılardan yapılmaktadır. “İl özel idarelerinde vesayet denetimi, yargı denetimi, kamuoyu denetimi, il genel meclisi denetimi ile iç ve dış denetim olmak üzere altı denetim türü bulunmakla birlikte, 5302 sayılı Kanun il özel idareleri için asıl denetim türü iç ve dış denetimden oluşmaktadır” (Yaman Koçak ve Kavsara, 2012: 77). İl özel idarelerinin denetimi, 5302 sayılı Kanun’un 37’nci ile 41’nci maddeleri arasında düzenlenmektedir.

Denetim, idarenin mali yönetimin işlevinin yerine getirilmesinde önemlidir. Denetimin amacı 5302 sayılı Kanun’un 37’nci maddesinde, “faaliyet ve işlemlerinde hataların önlenmesine yardımcı olmak, çalışanların ve il özel idaresi teşkilâtının gelişmesine, yönetim ve kontrol sistemlerinin geçerli, güvenilir ve tutarlı duruma gelmesine rehberlik etmek” şeklinde düzenlenmiştir. Bu amaçlar ışığında denetim kapsamı anılan maddede “hizmetlerin süreç ve sonuçlarını mevzuata, önceden belirlenmiş amaç ve hedeflere, performans ölçütlerine ve kalite standartlarına göre tarafsız olarak analiz etmek, karşılaştırmak ve ölçmek; kanıtlara dayalı olarak değerlendirmek, elde edilen sonuçları rapor hâline getirerek ilgililere duyurmaktır” şeklinde ifade edilmiştir.

İç denetim, kurumun iç işleyiş sürecinde kendini denetlemesidir. Dış denetim ise Sayıştay tarafından yapılmakta ve mahiyeti itibarıyla mali bir denetim türüdür. Dış denetimde denetleyen kuruluş ile denetlenen kuruluş arasında herhangi bir bağlantı bulunmamaktadır. Çalışma konusu itibarıyla, daha çok il özel idarelerinin dış denetimi üzerinde durulacaktır.

4.1. İl Özel İdaresinin Dış Denetimi

4.1.a. Genel Bilgi

İl özel idaresinin dış denetimi, mali denetim veya Sayıştay denetimi olarak da anılmaktadır. 5018 sayılı Kanun’un 68’inci maddesinde dış denetim düzenlenmektedir. İç ve dış denetim terimleri 5018 sayılı Kanun’la birlikte 2005 yılında girmiştir. İl özel idarelerinin denetimi 5302 sayılı Kanun’un 37’nci ile 41’nci arasında düzenlenmektedir. Aynı Kanunun 38. maddesinin beşinci fıkrası gereğince “Denetime ilişkin sonuçlar kamuoyuna açıklanır ve meclisin bilgisine sunulur.”¹⁵

Sayıştay’ın görevleri Anayasa’nın 160’ıncı maddesinde düzenlenmiş olup üçüncü fıkrasında “Mahallî idarelerin hesap ve işlemlerinin denetimi ve kesin hükme bağlanması Sayıştay tarafından yapılır.” şeklinde mahalli idarelerin denetimine ilişkin düzenleme de yer almaktadır. Bu denetimin amacı, 5018 sayılı Kanun’un 68’nci maddesinin birinci fıkrası gereğince “genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu

¹⁵ 2022 yılı dış denetim genel değerlendirme raporunda il özel idareleri bütçelerinden köylere hizmet götürme birliklerine mevzuatta bulunmayan ve projeye dayanmayan işler için aktarmalar yapılması önemli görülen konulardan olmuştur. Ayrıca Raporla mahalli idareler itibarıyla mali raporlara ilişkin en fazla tespit edilen on konuya yer verilmiştir. Bu bulgu on konu içinde sayılmamıştır.

çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanması” şeklinde ifade edilmiştir. Bu anlamda Sayıştay tarafından yapılan denetim, harcama sonrası denetim mahiyetindedir. Diğer yandan dış denetim, 5018 sayılı Kanun’un 68’nci maddesinin ikinci fıkrası gereğince “genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak; kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti ile kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi” şeklinde tanımlanmıştır.

Sayıştay, doğrudan kişilerin çıkarına hizmet eden ve kişilerin başvurusu üzerine yapılan bir denetim yolu olmayıp, kendiliğinden hareket geçen, Anayasa’nın yargı bölümünde düzenlenmesine rağmen yüksek mahkeme olmayan, idari ve yargısal yönü olan anayasal bir kuruluştur (Kaplan, 2024: 86, 90; yüksek hesap mahkemesi olduğu görüş için bkz. Günday, 2004: 383; hesap mahkemesi olduğu hakkında bkz. Gözübüyük, 2010: 58). Bu itibarla Sayıştay yönetim sistemi içinde ayrı bir yerde konumlanmış durumdadır.

Sayıştay’ın görevleri 3 Aralık 2010 tarihinde kabul edilen 6085 sayılı Sayıştay Kanununda düzenlenmiştir. Sayıştay’ın idari görevi, Anayasa’nın 160’ıncı maddesinin birinci fıkrasında ve 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 4’üncü maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlarının gelir ve giderlerini TBMM adına incelemek ve denetlemektir. Bir başka deyişle Sayıştay’ın idari görevinin kapsamı, inceleme ve denetlemedir. Sayıştay’ın yargısal görevi ise sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açanları kesin hükme bağlamaktır. Daireler tarafından yapılan hesap yargılaması sonucunda hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygunluğuna veya kamu zararının sorumlularda tazminine hükmedilir veya gerekli hususların ilgili mercilere bildirilmesine karar verilir. Kamu zararı, 5018 sayılı Kanun’un 61’inci maddesinde “Kamu görevlilerinin kasıt, kusur veya ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır.” şeklinde tanımlanmıştır.

Sayıştay ilamları kesinleştikten sonra yerine getirilir. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 53’üncü maddesi gereğince hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak 2004 sayılı İcra İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil edilir. Sayıştay kararlarına karşı, Sayıştay temyiz kuruluna ilamın ilgiliye tebliğinden itibaren altmış gün içinde başvurulabilir. Aynı kanunun 55’inci maddesi gereğince temyiz kurulu kararları kesindir. Aynı kanunun 54’üncü maddesi gereğince yargılamanın iadesi ve karar düzeltilmesi yollarına da aynı kanunda düzenlenen şartlarla başvurulabilir.

4.1.b. 5018 Sayılı Kanun Gereğince “Sorumlular”

Çalışmada sorumluların kim olduğuna değinerek Sayıştay’ın yargısal denetiminden bahsetmek Sayıştay’ın mali denetleme vasfı yanında yargısal vasfına ilişkin birkaç önemli noktanın göz ardı edilmemesi amacı taşımaktadır. Sayıştay hukuki vasfı birtakım tartışmalı durumları içinde barındırmaktadır.¹⁶ Yargı yeri veya mahkeme sayılıp sayılmayacağı tartışılmalıdır. Son zamanlarda Anayasa Mahkeme kararlarında Sayıştay’ın yargı yeri olarak

¹⁶ Anayasa Mahkemesinin, Sayıştay kararını (tazmin kararı) yargısal anlamda kesin hüküm niteliğine vurgu yaptığı ve gerçekleştirme görevlisi başvuruçunun (büyükşehir belediyesi bağlı kuruluş çalışanının) Sayıştay tarafından tespit edilen kamu zararını tazmin etmeye mahkûm edilmesi nedeniyle mülkiyet hakkının açıkça dayanaktan yoksun olması ve makul sürede yargılanma hakkının ihlal edildiğine dair iddiasının başvuru yollarının tüketilmemesi nedeniyle kabul edilemez olduğuna dair kararına bakınız: Anayasa Mahkemesi Kararı Başvuru Numarası: 2019/6074 (2024) Resmi Gazete Sayısı-Tarihi: 32716-8.11.2024.

nitelendirildiği ifade edilebilir. [Anayasa Mahkemesi Kararı 172/170 (2014) Resmi Gazete (29232, 10.01.2015)].

Sayıştay ile diğer yargı yerleri arasındaki görev ve hüküm uyumsuzluklarını giderme konusunda herhangi bir merci görevlendirilmemiştir. Uyuşmazlık Mahkemesine söz konusu görev ve hüküm uyumsuzluklarını çözme görevinin verilmesi ancak uyuşmazlık mahkemesine ilişkin düzenlemeyi içeren Anayasa'nın 158'inci maddesinde yer alan hükmün bu yönde değiştirilmesi ile mümkün hale gelebilir (Kaplan, 2024: 87). Bu görüşe Sayıştay'ın maliye alanındaki görevlerinin yanında yargısal yetkisinin etkinliğine hizmet edebileceğinden katılmaktayız.

Anayasa'nın "Sayıştay" başlıklı 160'ıncı maddesinin 3'üncü fıkrası "*Vergi, benzeri mali yükümlülükler ve ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluklarda Danıştay kararları esas alınır.*" şeklindedir. Bu düzenleme sınırlı konuları çözme amacını taşımakta ve tüm merciler açısından da sorunları çözecek hüküm içermemektedir (Kaplan, 2024:87). 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 23'üncü maddesinde Sayıştay daireleri için "mahkeme" ifadesinin yer alması, Sayıştay'ın hukuki vasfı (bir mahkeme veya yüksek mahkeme sayılması) açısından yeterli değilse de (Akyılmaz, Sezginer ve Kaya, 20023: 277) Sayıştay'ın yargısal görevlerinin etkinliği açısından Anayasal düzenlemede açıkça "mahkeme" ibaresine yer verilebilir.

Sorumlular 5018 sayılı Kanun ile belirlenmiştir. 5018 sayılı Kanun'un 31'inci maddesi gereğince harcama yetkilisi, "*bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama biriminin en üst yöneticisi*", aynı kanunun 33'üncü maddesi gereğince gerçekleştirme görevlisi, "*harcama talimatı üzerine gerekli işlemlerin yapılması, belgelendirilmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürüten görevli*", aynı kanunun 61'inci maddesi gereğince muhasebe yetkilisi, "*ödeme emri ve eki belgeleri incelemek ve denetlemekle görevli kişi*", kanunların veya Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinin verdiği yetkiye dayanarak yönetim kurulu, icra komitesi, komisyon ve benzeri kurul veya komite kararıyla yapılan harcamalarda harcama yetkisinden doğan sorumluluk kurul, komite veya komisyona ait olur. Üst yönetici bakanlıklarda Cumhurbaşkanı tarafından, diğer kurumlarda ise ilgili genel tebliğ uyarınca tespit edilmiştir (Maliye Bakanlığı 1 Seri No'lu Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ Yayınlandığı Resmi Gazete'nin Tarihi-Sayısı: 31.12.2005-26040). Üst yöneticilerin kural olarak mali sorumlulukları yoktur. İl özel idarelerinde vali üst yöneticidir.

Doktrinde Sayıştay'ın, yüksek hesap mahkemesi olduğu savunulmaktadır. (Günday, 2004: 383; Akyılmaz, Sezginer ve Kaya: 2023, 278). Diğer yandan yargısal görevleri bağlamında "*özel yönetsel yargı kuruluşu*" olduğu savunulmaktadır (Gözübüyük, 2010: 58). Hesap yargılaması sonucunda hesap ve işlemlerin yasal düzenlemelere uygunluğuna veya kamu zararının sorumlulardan tazminine hükmedilir. Sayıştay ilamları kesinleştikten sonra doksan gün içinde yerine getirilir. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 53'üncü maddesinin ikinci fıkrası gereğince ilamlarda gösterilen tazmin miktarı hüküm tarihinden itibaren kanuni faize tabi tutularak 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre tahsil olunur. Görüldüğü üzere tazmin, 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun yerine 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümleri doğrultusunda yapılmaktadır. Sayıştay kararlarına karşı 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 54'üncü maddesi gereğince temyiz, yargılamanın iadesi ve karar düzeltme yollarına başvurulabilir.

4.1.c. Sayıştay Organları

Sayıştay'ın organları ve kuruluşu 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ile düzenlenmiştir. Sayıştay'ın idari ve yargısal görevleri aynı daireleri tarafından yerine getirilmektedir. Sayıştay'ın kuruluşuna dâhil organlar aynı kanunun 11'nci maddesinde "*a) Başkanlık, b) Daireler, c) Genel Kurul, ç) Temyiz Kurulu, d) Daireler Kurulu, e) Rapor Değerlendirme*

Kurulu, f) Yüksek Disiplin Kurulu, g) Meslek Mensupları Yükseltme ve Disiplin Kurulu, ğ) Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu, h) Başsavcılık.” şeklinde sayılmıştır. Sayıştay Kanun’un 23’üncü maddesinin birinci fıkrasına göre daireler, bir başkan ve altı üyeden oluşmaktadır. Anılan maddenin ikinci fıkrasının (b) bendine göre daireler, denetim raporları hakkında görüş bildirir. Sayıştay Kanun’un 31’nci maddesi gereğince Denetim, Planlama ve Koordinasyon Kurulu’nun başlıca görevi, kurum stratejik planı ve yıllık performans programını hazırlamaktır. Sayılan organların oluşumu, üyeleri ve görevleri aynı kanunda ayrıntılı düzenlendiğinden kısa bilgi vermekle yetinilmiştir.

4.1.d. Sayıştay Denetim İlkeleri

Sayıştay denetiminin genel ilkeleri 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 35’inci maddesinde düzenlenmiştir. Denetimin genel esasları şunlardır: *“a) Denetim; kamu idarelerinin hesap, mali işlem ve faaliyetleri ile iç kontrol sistemlerinin incelenmesi ve kaynakların etkili, ekonomik, verimli ve hukuka uygun olarak kullanılmasının değerlendirilmesidir. Sayıştay tarafından yerindelik denetimi yapılamaz, idarenin takdir yetkisini sınırlandıracak ve ortadan kaldıracak karar alınmaz. b) Denetim genel kabul görmüş uluslararası denetim standartlarına uygun olarak yürütülür) Sayıştay ve denetçiler denetim faaliyetini bağımsız ve tarafsız olarak yürütür. Sayıştay’a denetim görevinin planlanması, programlanması ve yürütülmesinde talimat verilemez...”*

Sayıştay denetimin verimliliğinin de geliştirilmesi ihtiyacı bulunmaktadır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 35’nci maddesi gereğince *“...ç) Denetimler, güncel denetim metodolojilerinin uygulanmasında gerekli özen gösterilerek gerçekleştirilir. d) Denetim görevinin etkin bir biçimde yerine getirilmesi için Kurum mensuplarının teknik ve mesleki yeterlikleri geliştirilir. e) Kalite güvencesinin sağlanması için, denetimin her aşaması denetim standartlarına, stratejik planlara, denetim programlarına ve mesleki etik kurallarına uygunluğu açısından sürekli gözden geçirilir.”* Nitekim kamu yönetiminde bir taraftan kaynak kısıtlılığı bulunmakta diğer taraftan kaynak savurganlığı olduğu ortadadır. Bu durumun önlenmesi, kamu yönetimi ile kaliteyi bir araya getirecek etkili bir denetim ile iletişim kurabilen ve katılıma açık yapılanma ile mümkün olabilecektir (Widdicombe komitesi tarafında ortaya konan özellikler için bkz. Akyılmaz, Sezginer ve Kaya, 2023: 301).

4.1.e. Dış Denetim Genel Değerlendirme Raporlarına Kısa Bir Bakış

Türkiye Büyük Millet Meclisi kamu gelirlerini toplama ve harcama noktasında yürütme organına yetki verdiğinden uygulama sonuçlarını Sayıştay yoluyla denetlemektedir. Sayıştay, adına denetim yaptığı TBMM’ye sunduğu raporlar arasında dış denetim genel değerlendirme raporu (Sayıştay raporu) yanında genel uygunluk bildirim, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu (mali denetim raporu) bulunmaktadır (Yıllar itibarıyla raporlar için bkz. www.sayistay.gov.tr). TBMM’nin denetleme faaliyetinin etkililiğinde Sayıştay denetim raporlarının payı önemli derecede bulunmaktadır. Bütçe denetiminde hukukilik (hukuka uygunluk) denetiminin ağırlığı görülmekle, performans denetimi ise henüz istenen seviyeye ulaşmamıştır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu’nun 7’nci maddesinin altıncı fıkrasında *“performans denetimleri mali ve hukuki sorumluluk doğurmaz”* şeklinde düzenleme bulunmaktadır.

Dış denetimle ilgili temel rapor dış denetim genel değerlendirme raporu olup, bu raporu Sayıştay hazırlamaktadır. Bu raporun hazırlanmasında merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler ve Sayıştay denetimine tabi diğer kurumlar yer almaktadır. Bu rapor ile denetim bulgularının tespiti ve ilgili idarelere sunulması yanında belirli ölçütlerin saptanması ve gelişimin izlenmesi sağlanmaktadır. Raporlarda kamu zararına ilişkin noktalara yer verilmemiş olup denetçilerin yargılamaya esas raporlarında konu edilerek daireler tarafından karar verilmektedir.

Sayıştay denetim raporunda rapor kapsamına 2022 yılı için 11 il özel idaresi alınmış, rapor gereğince bütçe/bilanço büyüklüğü itibarıyla denetlenme oranı %24, 2023 yılı için rapor kapsamına 20 il özel idaresi alınmış 2023 yılı itibarıyla denetlenme oranı % 35,83 olmuştur. Hata ve bütçe türü itibarıyla bulgu sayıları örneğin 2022 yılı için, mahalli idarelerde alt ayrıma gidilmemiş, mahalli idare bütçelerinde malî rapor ve tabloları etkileyen hataları içeren bulgu sayısı 1375, mevzuata uygunluğa ilişkin hataları içeren bulgu sayısı 3728, malî yönetim ve iç kontrol sistemine ilişkin hataları içeren bulgu sayısı 85, toplam mahalli idare bütçe bulgu sayısı 5188, denetime giren idarelerin bulgu sayıları 7836 olup, toplam bulgu sayısının %66,20'sini oluşturmaktadır.

Tablo 2: Yıllar İtibarıyla Sayıştay Denetim Raporu Sayıları

İlgili Kamu İdaresine Sunulan Rapor Sayısı	2018	2019	2020	2021	2022	2023
İl Özel İdaresi	25	8	9	9	11	20

Kaynak: Sayıştay, www.sayıstay.gov.tr (Erişim Tarihi: Ekim 31, 2024)

Karşılaştırmalı malî rapor ve tablolara ilişkin en fazla tespit edilen on konu ve tespitin yapıldığı kamu idaresi sayısı, mahalli idare sayısı ve genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri sayısına ilişkin tablo şöyledir:

Tablo 3: Karşılaştırmalı Malî Rapor ve Tablolara İlişkin En Fazla Tespit Edilen On Konu

Bulgu Konusu (2023 yılı)	Kamu İdaresi Sayısı	Mahalli İdareler	Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri
Tahsis Edilen ve Tahsisli Kullanılan Taşınmazların Muhasebe Kayıtlarının Yapılmaması/Hatalı Yapılması	98	81	5
Yazılım/Lisans/Patent/Telif Hakkı/Harita Plan, Proje Alımları Niteliğindeki Gayrimaddi Hak Alımlarının Haklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	87	44	10
Maddi Duran Varlıklar İçin Amortisman Ayrılmaması veya Amortismanların Hatalı Hesaplanması	79	67	5
Tapu Kayıtlarında İdare Adına Kayıtlı Olan Taşınmazların Kurum Mali Tablolarında Yer Almaması (Fiili Envanter İşlemlerinin Tamamlanmaması)	67	57	2
Kıdem Tazminatı Karşılıklarının Ayrılmaması	59	29	-
Maddi Duran Varlıklara İlişkin Değer Artırıcı Harcamaların İlgili Maddi Duran Varlık Hesaplarında İzlenmeyerek Doğrudan Giderleştirilmesi	48	30	7
Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Kayıtlı Olan Tutarlardan Tamamlanan/Geçici Kabulü Yapılanların İlgili Varlık Hesabına Aktarılmaması	33	23	4
Faaliyet Konusu Olmayan Giderlere İlişkin Katma Değer Vergisinin İndirim Konusu Yapılması	28	27	-

Tablo 3. (devam)

Hurdaya Ayrılan Maddi Duran Varlıkların Elden Çıkarılacak Stoklar ve Maddi Duran Varlıklar ve Birikmiş Amortismanlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	27	-	-
Peşin Tahsil Edilen Gelecek Dönemlere İlişkin Gelirlerin Gelecek Aylara/Yıllara Ait Gelirler Hesaplarında Muhasebeleştirilmemesi	25	19	-
Kamu İdaresinin Ortağı Olduğu Kuruluşlarda Bulunan Sermayesi ile Mal ve Hizmet Üreten Kuruluşlara Yatırılan Sermayeler Hesabının Borç Bakiyesinin Uyumsuz Olması	-	23	-
Peşin Ödenen Giderlerin Gelecek Aylara/Yıllara Ait Giderler Hesaplarında Muhasebeleştirilmemesi	-	-	3
Yapımı Süren Maddi Duran Varlıklar İçin Yapılan Ödemelerin Yapılmakta Olan Yatırımlar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi	-	-	3
İşlemin Gelirler Hesabının İlgili Ekonomik Kodunda Muhasebeleştirilmemesi			3
Tahakkuk Ettirilen Alacaklardan Takibe Alınanların Gelirlerden Takipli Alacaklar Hesabında Muhasebeleştirilmemesi			2

Kaynak: Sayıştay, www.sayistay.gov.tr (Erişim Tarihi: Ekim 31, 2024)

2023 yılı dış denetim genel değerlendirme raporunda tahsis edilen ve tahsisli kullanılan taşınmazların muhasebe kayıtlarının yapılmaması/hatalı yapılması, kamu idareleri ve mahalli idareler bakımından en fazla tespit edilen konulardan birinci sırada gelmektedir. Beş genel bütçe kapsamındaki kamu idaresinde bu konunun tespit edildiği raporda ortaya konmuştur. Yazılım/lisans/patent/telif hakkı/harita plan, proje alımları niteliğindeki gayri maddi hak alımlarının haklar hesabında muhasebeleştirilmemesi kamu idarelerinin, mahalli idarelerin ve genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri bakımından en çok tespiti yapılan ortak konudur. Kamu idareleri, mahalli idareler ve genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri karşılaştırmalı malî rapor ve tablolara ilişkin en fazla tespit edilen altı konu içermektedir (Yükseköğretim kurulu, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri itibarıyla malî rapor ve tablolara ilişkin en fazla tespit edilen on konu için bakınız: <https://www.sayistay.gov.tr/reports/download/peYMqOjYd9-2023-yili-dis-denetim-genel-degerlendirme-raporu>, s. 11, Erişim Tarihi: Ekim 31, 2024).

4.2. İl Özel İdaresinde Diğer Denetimler

Denetim, yönetsel veya kamusal denetim yerleri yoluyla denetlenebilmektedir. Kamusal denetimde, yönetimin siyasal denetimi (yasama denetimi), yargısal denetimi veya kamuoyu denetimi söz konusu iken, yönetsel denetimde kurumsal yapı içinde kalarak gerçekleştirilen hiyerarşik denetim, yönetsel vesayet denetimi veya kurul denetimi, kurumsal yapı dışında denetleme yerleri ise Sayıştay ve Devlet Denetleme Kurulu göze çarpmaktadır (Yerel yönetimlerin idari denetimi için bkz. Kalabalık, 2005: 753-778).

Hiyerarşik denetim bilindiği anlamıyla üstün astı kontrol etmesi anlamına gelmektedir. Vesayet denetimi, idari bir özellik taşımakta olup, merkezi yönetimin yerel yönetimler üzerinde idarenin bütünlüğü ilkesinden yola çıkarak yönetim birliği amacına dönük yapılan denetimdir.

Kalkınma planları veya yıllık planlara uyum bu denetimin en önemli örnekleridir. “*Bu denetimin örtük amacı ise, yerel yönetimlerde işbaşına gelenlerin yetkilerini aşma ve kötüye kullanmalarından halkı korumaktır.*” (Uluğ, 2003: 124). Yerleşik denetim birimleri veya diğer adıyla kurul da kurumsal yönetim yapısı içinde organize edilmiş bir denetim birimidir.

5018 sayılı Kanun’da denetim iç denetim ve dış denetim şeklinde düzenlendiğini ve çalışma konusu itibarıyla dış denetimin ele alınacağını yukarıda belirtmiştik. İdari denetim olarak iç kontrol, aynı kanunun 55’inci maddesinde “*İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçle iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünü*” olarak tanımlanmıştır. İç kontrolün yapısı ise aynı kanunun 57’nci maddesinde “*Kamu idarelerinin malî yönetim ve kontrol sistemleri; harcama birimleri, muhasebe ve malî hizmetler ile ön malî kontrol ve iç denetimden oluşur*” şeklindedir. Bu anlamda iç kontrol harcama yetkilisi, gerçekleştirme görevlisi gibi bütçe kalemleri bakımından harcamaların yapılmasında rol alan görevlilerin birbirleri üzerindeki kontrolü anlamına gelmektedir. İdari denetim olarak iç denetim ise iç kontrolden farklı olarak bütçenin uygulanması veya sonrasında da yapılmaktadır.

5018 sayılı Kanun’un 63’üncü maddesinde iç denetim faaliyeti ilkeleri belirlenmiştir. Bu bağlamda Hazine ve Maliye Bakanlığı İç Denetim Koordinasyon Kurulu iç denetime ilişkin ilke ve standartlar belirlemektedir (Örnek için bkz. İç Kontrol Sistemi İzleme ve Değerlendirme Rehberi ve Eki İç Kontrol Olgunluk Modeli, www.hmb.gov.tr). Aynı Kanunun 63’üncü maddesinde iç denetim “bağımsız, nesnel güvence sağlama ve danışmanlık faaliyeti” olarak nitelendirilmiştir. Bununla birlikte iç denetçilerin üst yöneticiye bağlı olarak çalışacağını da düzenlenmesi iç denetim açısından verimlilik ve etkililiği kısıtlayan durumlardandır. İç denetçilerin görevleri aynı kanunun 64’üncü maddesinde düzenlenmiş olup hukuka uygunluk ve performans denetimini içermektedir.

5. Sonuç

Klasik özellikleri olarak temsil, etkinlik ve özerklik yanında aslında uzun yıllardır çoğulculuk, duyarlılık ve katılım gibi temel özellikleri barındırması gerekliliği vurgulanan yerel idarelerin güdüsü, idare ile bireyin yakın ilişkiye girmesini sağlamaktır. Bu anlamda il özel idareleri de ülkemizde mahalli idarelerdendir. İl özel idareleri günümüzde büyükşehir belediyesi olmayan illerde bulunmakta olup, mahalli müşterek ihtiyaçları karşılamak için kurulmaktadır. İl özel idaresinin karar organları seçmenler tarafından seçilmektedir. İl özel idaresinin idari ve mali özerkliği bulunmaktadır. İl özel idarelerinin görevleri ve bu görevlere ilişkin ilkeler görevlerinin belirtildiği kanunlar yanında 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunun 6’ncı maddesinde düzenlenmiştir. İl özel idaresinin il halkının mahalli müşterek ihtiyaçları karşılaması görevleri arasında iken, tüm bu nitelikteki ihtiyaçları karşılaması görevi bulunmamaktadır. Organları, karar organı il genel meclisi, kanunda niteliği düzenlenmemekle birlikte karar organı sayılan il encümeni ve il özel idaresinin yürütme organı vali bulunmaktadır.

İl özel idaresinin gelirleri ve harcamaları belirli bir plan içindedir. İl özel idaresinin bütçe tasarısını kanun gereğince vali hazırlar. Merkezi idare memuru olan valinin il özel idaresinin organı olmasının valinin nitelikleri ve yetkinliği düşünüldüğünde mahalli idarelerin özerkliği ve diğer ilkeler ile çelişmediğini ortaya koymaktadır. İl genel meclisi ise valinin hazırladığı ve il encümenin incelemesi ile il genel meclisinin önüne gelen bütçe tasarısı il genele meclis tarafından aynen veya değiştirerek kabul edilir.

Denetim, yönetim süreçlerinin kalitesi ve etkililiği açısından önemlidir. Denetimde amaç kamusal görevlerde hukuka ve belirlenen amaçlara bağlılığı sağlamaktır. İl özel idaresinin mali denetiminde Sayıştay denetimi 5018 sayılı Kanun gereğince dış denetim kurumu olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu denetim teknik özellik taşır. 6085 sayılı Sayıştay Kanunu'nun 2'nci maddesinde mali denetim “*Kamu idarelerinin hesap ve işlemleri ile mali faaliyet, mali yönetim ve kontrol sistemlerinin değerlendirme sonuçları esas alınarak, mali rapor ve tablolarının güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin denetimi*” şeklinde tanımlanmıştır. Sayıştay hukukilik denetimine haizken yerindelik denetimine haiz değildir. Bu açıdan denetim ikincil niteliktedir. Sayıştay denetleme görevini idare nezdinde yapmaktadır. Hukukilik denetimi ve performans denetimi, Sayıştay'ın bütçeye ilişkin denetimlerinde söz konusu olup, hukukilik denetimi ön planda iken performans denetiminin etkililiği tartışmaya açıktır.

Etik/ Ethical

Çalışmada bilimsel, etik ilkelere uyulmuş ve yararlanılan tüm çalışmalar kaynakçada belirtilmiştir.

In the study, scientific and ethical principles were followed and all the studies used were indicated in the bibliography.

Çatışma Beyanı/ Conflict Statement:

Yazarlar herhangi bir çıkar çatışması bildirmemektedir.

The authors declare no conflict of interest.

Yazar Katkı Oranları/ Author Contribution Rates:

Birinci yazar %50, İkinci Yazar %50

First author 50%, Second author 50%

Kaynakça

- Akyılmaz, Bahtiyar, Sezginer, Murat ve Kaya, Cemil (2023). *Türk İdare Hukuku*. Genişletilmiş ve Güncellenmiş 17. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Arslan, Süleyman (1978). *Türkiye ve İngiltere’de Merkezi İdarenin Mahalli İdareler Üzerindeki Denetimi*. Ankara İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayını No: 109, Ankara: Kalite Matbaası.
- Batirel, Ömer Faruk (2003). *Devlet Bütçesi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Açık öğretim Fakültesi Yayınları.
- Bilici, Nurettin (2019). *Kamu Maliyesi*, 10. Baskı, Ankara: Savaş Yayınevi.
- Bilici, Nurettin (2021). *Kamu Ekonomisi*. 11. Baskı, Ankara: Savaş Yayınevi.
- Çağlayan, Ramazan (2018). *İdare Hukuku Dersleri*. Yeni Sisteme Göre Güncellenmiş 6. Baskı, Ankara: Adalet Yayınevi.
- Derbil, Süheyp (1940). *İdare Hukuku*. Cilt I, Ankara: Recep Ulusoglu Basımevi.
- Duran, Lütfi (1982). *İdare Hukuku Ders Notları*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Gözler Kemal (2018) . *Mahalli İdareler Hukuku*. 1. Baskı, Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Gözler, Kemal ve Kaplan, Gürsel (2022). *İdare Hukuku Dersleri*. Güncellenmiş 24. Baskı, Bursa: Ekin Basın Yayın Dağıtım.
- Gözübüyük, Şeref (2010). *Yönetmelik Yargı*. 30. Bası, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Günday, Metin (2004). *İdare Hukuku*. 9. Baskı, Ankara: İmaj Yayınevi.
- Hakyemez, Yusuf Şevki (1998). İl Özel İdarelerinin İşlevi, Organları ve Roller. *Sayıştay Dergisi* (No:31), 169-183.
- İnal, Mustafa (2008). *Açıklamalı 5302 Sayılı İl Özel İdaresi Kanunu El Kitabı*. 1. Baskı, Ankara: Muhasebat Kontrolörleri Derneği.
- Kalabalık Halil (2005). *Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Hukuku Teori-Uygulama*. 1. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınları.
- Kaplan, Gürsel (2024). *İdari Yargılama Hukuku*. 10. Baskı, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Koçak, Süleyman Yaman ve Kavsara, Veli (2012). 5302 sayılı Kanun sonrasında İl Özel İdarelerinde Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 10 (20), 61-92.
- Onar, Sıddık Sami Onar (1966). *İdare Hukukunun Umumi Esasları*. Cilt II, 3. Bası, İstanbul: İsmail Akgün Matbaası.
- Uluğ, Fevzi (2003). *Kamu Yönetimi ve Denetim*. Kamu Yönetimi Paneli. Düzenleyen: Türkiye Barolar Birliği, Ankara: Şen Matbaa, 119-134.
- Ulusoy Ahmet ve Akdemir Tekin (2004). *Mahalli İdareler*. 2. Baskı, Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Ulusoy, Ali D. (2023). *Türk İdare Hukuku*. Gözden Geçirilmiş 6. Baskı, Ankara: Yetkin Yayınları.
- Ulutam, Özhan (2001). *Kamu Maliyesi*. 7. Baskı, Ankara: İmaj Yayınevi.
- Yılmaz, Ejder (1992). *Hukuk Sözlüğü*. Genişletilmiş 4. Baskı, Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları.

İnternet Kaynakları

Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü.. “Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporları”. Erişim Tarihi: Mart 31, 2024. <https://yerelyonetimler.csb.gov.tr/faaliyet-raporlari> (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Hazine ve Maliye Bakanlığı “İç kontrol Sistemi İzleme ve Değerlendirme Rehberi ve Eki İç Kontrol Olgunluk Modeli”. Onay Sayısı: 3036727 Tarih: 4.4.2024. www.hmb.gov.tr (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024)

<https://tdk.gov.tr>, (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

<https://tr.wikipedia.org>, (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Maliye Bakanlığı 1 Seri No’lu Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ. Resmi Gazete (26040, 31.12.2005).

Muhasebat Genel Müdürlüğü, <https://muhasibat.hmb.gov.tr> (Erişim Tarihi: Kasım 30, 2024).

www.hmb.gov.tr, (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

www.sayistay.gov.tr, (Erişim Tarihi: Ekim 31, 2024).

Yargı Kararları

Anayasa Mahkemesi Kararı 18/23 (1988) Resmi Gazete (20001, 26.11.1988, 17). <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20001.pdf> (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Anayasa Mahkemesi Kararı 18/23 (1988) Resmi Gazete (20001, 26.11.1988, 15). <https://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/20001.pdf> (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Anayasa Mahkemesi Kararı 19/100 (2013) Resmi Gazete (29123, 18.09.2013). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/09/20140918-22.pdf> (Erişim Tarihi: Mart 31, 2024).

Anayasa Mahkemesi Kararı 172/170 (2014) Resmi Gazete (29232, 10.01.2015).

Anayasa Mahkemesi Kararı Başvuru Numarası: 2019/6074 (2024) Resmi Gazete (32716, 8.11.2024).