



AVRUPA SAYIŞTAYI İLE ÜYE DEVLET YÜKSEK DENETİM KURUMLARI ARASINDAKİ İLİŞKİ

THE RELATIONSHIP BETWEEN EUROPEAN COURT OF AUDITORS AND THE SUPREME AUDIT INSTITUTIONS OF MEMBER STATES

Süleyman DİKMEN¹
Hüseyin Güçlü ÇİÇEK²

ÖZ

Avrupa Sayıştayı, Avrupa Birliği (AB) bütçesini ve mali yönetimini bağımsız bir şekilde denetlemekle yükümlüdür. Avrupa Sayıştayı yaptığı denetimlerle AB'nin mali yönetiminin geliştirilmesine, AB üyesi devletlerin vatandaşlarının mali çıkarlarının korunmasına ve mali saydamlık ile hesap verebilirliğin iyileştirilmesine katkıda bulunmaktadır. Çalışmada Avrupa Sayıştayı'nın üye devlet yüksek denetim kurumları (YDK) ile olan ilişkisinin boyutunun ve yaşanan sorunların tespit edilmesi amaçlanmaktadır. Avrupa Sayıştayı ile üye devlet YDK'ları arasında hiyerarşik olmayan bir işbirliği ve koordinasyon vardır. Avrupa Sayıştayı ile üye devlet YDK'ları arasında ortak denetimden, kurumsal ilişkilerin yapısından ve birliğe üye âdemi merkezîyetçi devletlerin yönetim sistemlerinden kaynaklanan sorunlar mevcuttur.

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, suleymandikmen@sdu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-5434-0532

² Doç. Dr., Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, huseyincicek@sdu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-2883-9468

Gönderim Tarihi/Submitted: 22.04.2020

Revizyon Talebi/Revision Requested: 20.05.2020

Son Revizyon Tarihi/Last Revision Received: 08.07.2020

Kabul Tarihi/Accepted: 09.07.2020

Sorumlu Yazar/Corresponding Author: Dikmen, Süleyman

Atıf/To Cite: Dikmen, Süleyman ve Çiçek, Hüseyin Güçlü (2020), Avrupa Sayıştayı ile Üye Devlet Yüksek Denetim Kurumları Arasındaki İlişki, Sayıştay Dergisi, Cilt: 32, Sayı: 117, s.57-85

ABSTRACT

European Court of Auditors (ECA) is responsible for the independent audit of the European Union (EU) budget and financial management. With the audits, ECA contributes to the development of the financial management of the EU, protection of the financial interests of the citizens of EU member states, and improvement of fiscal transparency and accountability. This study aims to determine the extent of the relationship between ECA and the Supreme Audit Institutions (SAIs) of the member states and the problems encountered. There is a non-hierarchical collaboration and coordination between ECA and the SAIs of the member states. There are some problems between ECA and the SAIs of the member states due to joint audits, the structure of institutional relations and administrative systems of the decentralised member states.

Anahtar Kelimeler: Avrupa Sayıştayı, Denetim, Yüksek Denetim Kurumu (YDK), Avrupa Birliği (AB)

Keywords: European Court of Auditors (ECA), Audit, Supreme Audit Institution (SAI), European Union (EU)

GİRİŞ

Temsili demokrasi ile yönetilen ülkelerde yönetenler yönetilenlere karşı sorumlu olup yaptıkları faaliyetlerin hesabını vermekle yükümlüdürler. Yönetilenler ile yönetenler arasındaki hesap verebilirlik mekanizmasının varlığı ise bağımsız ve tarafsız bir yüksek denetim kurumuna (YDK) bağlıdır. Demokratik devletlerin kurumsal çerçevesinin oluşturulmasında kilit bir rol üstlenen YDK'lar; kamu kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli harcanıp harcanmadığının hesabını yasama organı adına yürütme organından sormaktadır.

Bölgesel bir oluşum olan AB, ulusal devletlere benzer şekilde gelir elde etmekte ve harcamalar gerçekleştirmektedir. AB bütçesi, her üye devletin gayri safi milli gelirinin bir yüzdesini içeren kaynaklardan finanse edilmektedir. Yoksul bölgelerde yaşam standardının yükseltilmesinden gıda güvenliğinin sağlanmasına kadar çeşitli faaliyetler için harcamalar yapılmaktadır (European Union, 2020a). Birlik adına bütçenin denetlenmesini sağlamak amacıyla kurulan Avrupa Sayıştayı, Birliğin siyasi, mali ve idari hayatında önemli bir rol oynamaktadır. 1977 yılında kurulduğunda 9 üyeden ve 120 personelden oluşan Avrupa Sayıştayı, 2020 yılı itibarıyla beş dairede 27 üyeye ve tüm üye devletlerden yaklaşık 900 profesyonel ve idari personele sahiptir (ECA, 2020a). Zaman içerisinde hızla gelişen ve büyüyen AB, mali denetim alanında yeni sorunlarla karşılaşmıştır.

AB harcamalarının önemli bir kısmı üye devletler tarafından yönetilmektedir. Dolayısıyla, üye devletlerin YDK'larının hem kendi aralarında hem de Avrupa Sayıştay ı ile olan ilişkilerinde bir işbirliği gerekmektedir. İşbirliği olmadan harcamaların etkin izlenmesi mümkün değildir. Ayrıca harcamaların bir kısmı hem AB hem de ulusal idarelerin bütçelerinden gelen kaynaklarla ortaklaşa finanse edilmektedir. Dolayısıyla finanse eden aktörler adına hem AB Sayıştay ı hem de ulusal YDK tarafından denetim ihtiyacı ve işbirliği gereksinimi doğmaktadır. Bu yüzden aynı program ya da proje hakkında iki ayrı denetim kurumunun denetim yapma ihtiyacı işbirliğini zorunlu kılmaktadır (Castells, 2005: 139). Bununla birlikte hem ulusal devletlerin hem de AB'nin temel amacı kamu harcamalarının etkin, ekonomik ve verimli şekilde gerçekleştirilmesinin sağlanmasıdır. Bu amacın gerçekleştirilmesi için de Avrupa Sayıştay ı ile üye devlet YDK'larının etkin bir işbirliği içerisinde olmaları gerekmektedir.

Çalışmada Avrupa Sayıştay ı ile üye devlet YDK'ları arasındaki ilişkinin boyutları ve yaşanmakta olan sorunlar ele alınmaktadır. Bu çerçevede ilk olarak yüksek denetimin önemi ortaya konulduktan sonra, Avrupa Sayıştay ının tarihsel ve hukuksal geçmişi, örgütsel yapısı, görev ve yetkileri ile Avrupa Parlamentosu, Avrupa Konseyi ve üye devlet parlamentoları ile olan ilişkisi irdelenmektedir. Sonraki bölümde Avrupa Sayıştay ı ile üye devlet YDK'ları arasındaki ilişki ve temel sorunlar araştırılmakta ve çalışma elde edilen bulgular ile sonlanmaktadır.

1. DENETİM VE YÜKSEK DENETİM KURUMLARI

Kamu kaynaklarının nasıl kullanıldığının hesabını verme sorumluluğu demokrasinin temel yapı taşıdır (Bourn, 2007: 4). Denetimin kökeni demokrasinin doğuşu ile eş zamanlıdır. Demokratik gelişmelerin kökeni tarihte ilk defa mutlak iktidarın yetkilerinin kısıtlanmaya başlandığı Magna Carta ile birlikte gerçekleşmiş ve böylece yürütmenin eylem ve işlemleri üzerindeki denetim yetkisi halk adına parlamentoya geçmiştir (Köse, 2007: 20). Denetim yetkisinin halkın eline geçmesi şiddetli mücadeleler sonucu olmuş; denetim iyi ya da kötü şekillerde (demokrasilerde olduğu kadar otokrasilerde de) yüzyıllardır pek çok ülkede yapılmıştır (Bourn, 2007: 4). Zaman içerisinde hükümetlerin politikalarının, taahhütlerinin ve programlarının daha karmaşık bir hal alması ile denetimin de kapsamı genişlemiştir (Posner ve Shahan, 2014: 488). Denetim sadece hesapların doğruluğunu göstermek için değil; aynı zamanda gelir ve giderlerin hukuka,

kurallara ve muhasebe ilkelerine uygun olup olmadığını incelemek için de yapılmaya başlanmıştır (Kubalı, 1999: 33). Böylece denetim faaliyeti daha profesyonel bir faaliyet haline gelmiş ve yüksek denetim kurumu olarak adlandırılan tarafsız ve bağımsız kurumlarca yerine getirilmeye başlanmıştır. YDK'ların yapısı her ülkenin tarihsel, siyasal, sosyal, ekonomik ve mali yapıları doğrultusunda şekillenmiştir. Bu süreçte bazı YDK'lara sadece parlamentoya rapor sunma yetkisi verilirken; diğer bazı YDK'lar ilave olarak yargılama yetkileri ile de donatılmıştır.

YDK'lar tarafından gerçekleştirilen denetime literatürde yüksek denetim adı verilmektedir ve kamu sektörüne özgü bir denetim türüdür (Demirbaş, 2001: 41). Köse'ye (2007: 17) göre yüksek denetim, kaynağı ve meslek mensupları anayasa ile güvence altına alınan ve birçok ülkede yargısal yetkilerle de donatılan bağımsız kuruluşlarca parlamento adına yürütülen denetimdir. Geist (1981: 3) ise yüksek denetimi diğer denetim türlerinden ayıran beş temel özelliği ortaya koymuştur. Bu özellikler:

- Yüksek denetim yasama, yürütme ve yargı içine alınamayan "sui generis" bir devlet faaliyetidir.
- Yüksek denetim, yasama organı adına yapılan bir faaliyet olmakla birlikte planlamada, uygulamada ve sonuçlarının yasama organına sunulmasında bağımsızdır.
- YDK, görev ve yetkilerini çoğunlukla anayasalardan almaktadır.
- YDK meslek mensuplarının anayasal ve yasal teminatları bulunmaktadır.
- YDK'nın mali bağımsızlığı vardır.

YDK'lar, hükümetin ve kamu idarelerinin faaliyetlerini inceleyerek hesap verebilirlik sistemi içinde merkezi bir işlev görmektedirler (Clark, Martinis ve Krambia-Kapardis, 2007: 41; Montero ve Le Blanc, 2019: 3). Yüksek denetim, hesap verebilirliğin temelini oluşturur ve kamu sektörü performansı için gerekli bir bileşendir. Hesap veren tüzel veya gerçek kişinin iddialarına güvenilirlik kattığı için hesap verebilirliğe hizmet eder ve sorumluluğu devredenlere değerli bilgiler sağlar (Dye ve Stapenhurst, 1998: 4). Ayrıca faaliyetlerin hukuka uygun gerçekleştirilmesine, mali saydamlığın güçlendirilmesine, kamu idarelerinin performansının iyileştirilmesine ve kamu mali yönetiminin amaçlarına hizmet edilmesine katkıda bulunmaktadır (Demirbaş ve Çetinkaya, 2018: 60-61).

Uygun yetkiye, bağımsızlığa ve kapasiteye sahip olan YDK'lar, hükümetlerin süreç ve politikalarının güçlü ve sınırlı yönlerine ilişkin bilgi ve değerlendirmeler yapabilmektedir (Montero ve Le Blanc, 2019: 3). Bu doğrultuda 1977 yılında 9. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) toplantısında kabul edilen Lima Deklarasyonunda YDK'ların takip etmesi gereken dört hedef ortaya koyulmuştur. Bu hedefler (INTOSAI, 1998):

- i. Kamu kaynaklarının usulüne uygun ve etkili kullanımı,
- ii. Sağlam bir mali yönetimin geliştirilmesi,
- iii. İdari faaliyetlerin uygun şekilde yürütülmesi,
- iv. Objektif raporların yayımlanması suretiyle kamu yetkililerine ve kamuoyuna bilginin ulaştırılmasıdır.

Birleşmiş Milletlerin hedefleri doğrultusunda söz konusu dört hedef devletlerin istikrarı ve gelişimi için gereklidir. Hedeflere ulaşılmasında YDK'lar bazı zorluklarla karşı karşıya kalabilmektedir. Bu zorlukların başında devletlerin şeffaflık ve hesap verebilirlik kapasitelerini zayıflatabilecek kurumsal, teknik, politik ve iletişimsel sorunlar gelmektedir. Bu sorunlar şunlardır (ACIJ, 2020):

- Sınırlı yetkiler ve zayıf kurumsal tasarım, YDK'ların kapsamlı ve etkili gözetim kapasitesini zayıflatabilir.
- YDK'ların yetersiz beşeri ve teknik sermayeye sahip olması, performans denetimlerinin geliştirilme kapasitesinin düşük olması ve denetlenen kurumların bilgilerine erişilmesinde sorunların var olması, YDK denetimlerinin etkinliğini ve verimliliğini olumsuz etkileyebilir.
- YDK'lar özellikle bağımsızlık ve işlevsel özerklik garantilerinden yoksun olduklarında aşırı politik etkiye maruz kalabilirler. Bu eksiklik YDK'ların görevlerini başarıyla yerine getirme yeteneklerini ciddi şekilde zayıflatabilir.
- Hükümetin hesap verebilirliğini ve YDK çalışmalarının etkinliğini arttırmak, gözetim kurumlarını sistemin merkezine konumlandırmayı gerektirir. Fakat çoğu zaman YDK'lar, paydaşlarla kurulan iletişimden yoksundurlar.

YDK'ların karşı karşıya olduğu zorlukların üstesinden gelebilmesi için çağdaş denetim tekniklerinin yaygınlaştırılması ve denetim kapasitesinin

güçlendirilmesi gerekmektedir. Bu doğrultuda dünyada özellikle INTOSAI önderliğinde uluslararası örgütler tarafından çeşitli çalışmalar yürütülmektedir. INTOSAI, hükümetlerin performanslarını iyileştirmelerine, şeffaflığı ve hesap verebilirliği geliştirmelerine, yolsuzlukla mücadele etmelerine ve kamu kaynaklarının kullanımının geliştirilmesine yardımcı olarak YDK'ların küresel çapta güçlendirilmesini teşvik etmektedir (INTOSAI, 2013). Aynı zamanda AB de denetim tekniklerinin yaygınlaştırılması, denetim kapasitesinin güçlendirilmesi ve dış denetimin uluslararası standartlara uygun bir şekilde geliştirilmesi için projeler yürütmektedir.

2. AVRUPA SAYIŞTAYININ GENEL YAPISI

Kamu sektörünün faaliyetlerinin demokratik olarak yürütülmesini sağlayan faktörlerden birisi de denetimdir. Denetim kamu mali yönetiminin performansı için vazgeçilmezdir. Bu gereklilik, özellikle 1960'larda, Avrupa Topluluğu için de gündeme gelmiştir. Topluluk için bir yüksek denetim organı ihtiyacının ortaya çıkmasında özellikle Avrupa Parlamentosu'nun bütçenin kontrolü konusundaki yetkilerinin genişletilmesi ve Topluluk bütçesinin tamamen kendi kaynaklarından finanse edilmesi etkili olmuştur (ECA, 2020a). Diğer taraftan, dış denetim alanında görülen kalite değişikliği ihtiyacı, beraberinde fonksiyonel ve yapısal düzeyde yeterli kaynağa sahip bir örgütün kurulmasını da tetiklemiştir (Sayın, 1998: 63). Bu durum Topluluk bütçesinin denetimi için Avrupa Sayıştayının oluşturulması ile sonuçlanmıştır. Bu kısımda Avrupa Sayıştayının tarihsel geçmişi ve hukuksal altyapısı, örgütsel yapısı, görev ve yetki alanı ile Avrupa Parlamentosu, Avrupa Konseyi ve üye devletlerin yasama organları ile olan ilişkisi ele alınmaktadır.

2.1. Avrupa Sayıştayının Tarihsel ve Hukuksal Geçmişi

22 Temmuz 1975 tarihinde mevcut 9 üye devlet (Almanya, Fransa, Belçika, Hollanda, Lüksemburg, İtalya, Birleşik Krallık, İrlanda, Danimarka) tarafından imzalanan Brüksel Antlaşması ile Avrupa Sayıştayının kurulması kararlaştırılmıştır³. 18 Ekim 1977'de resmi olarak kurulan Avrupa Sayıştayını, ilk oturumunu da 25 Ekim 1977'de gerçekleştirmiştir (Kennedy, 2018: 655-661). Antlaşma'nın 1. maddesinde Avrupa Topluluğunun denetim yetkisinin Sayıştay'a ait olduğu hükmü yer almaktadır. Bu doğrultuda 1977 yılı için ilk denetim raporu yayımlanmıştır.

³ Avrupa Sayıştayını kuran Brüksel Antlaşması'nın tam ismi Avrupa Topluluklarını kuran Antlaşma ile Avrupa Topluluklarının Tek bir Konsey ve Tek bir Komisyonunu kuran Antlaşmanın bazı mali hükümlerini değiştiren antlaşmadır (Treaty Amending, 1975).

Kurulduğu zaman Avrupa Topluluğu kurumlarından birisi olarak kabul edilmeyen Avrupa Sayıştayının tam teşekküllü bir Avrupa kurumu olması Avrupa Birliği (Maastricht) Antlaşması'nın yürürlüğe girmesiyle 1 Kasım 1993'te gerçekleşmiştir (ECA, 2020a). Avrupa Birliği Antlaşması'nın 4. maddesinde Avrupa Parlamentosu, Avrupa Konseyi, Avrupa Komisyonu ve Avrupa Adalet Divanının yanında beşinci bir kurum olarak Avrupa Sayıştay ı da düzenlenmiştir (Consolidated Version, 2012: m. 4). Avrupa Birliği Antlaşması ile Avrupa Sayıştayının bağımsızlığı ve yetki alanı genişlemiştir (ECA, 2020a). Bu kapsamda 1994 yılı hesaplarına ilişkin yapılan işlemlerin etkili ve hukuka uygun olarak gerçekleştirildiğine yönelik uygunluk bildirimini yayımlamıştır. Böylece Sayıştay AB'nin hesaplarını denetleme konusundaki kararlılığını göstermiştir (García, 2015: 13).

2 Ekim 1997'de imzalanan Amsterdam Antlaşması Avrupa Sayıştayının kurumsal rolünü daha da güçlendirmiştir. Antlaşma, Avrupa Sayıştayının sahtekârlıkla mücadeledeki rolünü vurgulamış ve diğer AB kurumlarına ilişkin imtiyazlarını korumak için Adalet Divanına başvurma imkânlarını genişletmiştir (Phinnemore ve McGowan, 2004: 96). Ayrıca Antlaşma ile Avrupa Sayıştay ı, Avrupa Yatırım Bankası'nın Topluluk fonlarını yönetme faaliyetini denetleme hakkını da kazanmıştır (Botchway, 2006: 380).

1 Şubat 2003'te yürürlüğe giren Nice Antlaşması, Avrupa Sayıştayının her üye devletten bir üyenin katılımıyla oluşacağı ilkesini onaylamış ve Avrupa Sayıştayının ulusal denetim organlarıyla işbirliğinin önemini vurgulamıştır (ECA, 2020a). Avrupa Parlamentosu'na danıştıktan sonra nitelikli çoğunluk ile hareket eden Konsey, üye devletlerin önerileri doğrultusunda üyeleri atamaktadır. Ayrıca antlaşma Avrupa Sayıştayının yıllık raporlarının, özel raporlarının veya görüşlerinin üyelerinin çoğunluğu ile kabul edileceğini; ancak, kendi içtüzüğünde belirtilen şartlar altında belirli kategorilerdeki raporları veya görüşleri kabul etmek üzere alt daireler oluşturabileceğini öngörmüştür.

1 Aralık 2009'da yürürlüğe giren Lizbon Antlaşması, Avrupa Sayıştayının yıllık raporlarını, Avrupa Parlamentosu ve Konsey ile aynı zamanda ulusal parlamentolara bilgi için iletmesi yükümlülüğünü getirmiştir. Ayrıca Avrupa Parlamentosu'nun bütçesel yetkilerini güçlendirerek ve üye devletlerin bütçeyi uygulama sorumluluğunu vurgulayarak AB fonlarının yönetilmesinde ve incelemesinde değişiklikler getirmiştir (Treaty of Lisbon, 2007).

Avrupa Birliği Antlaşması'nın 13. maddesi Avrupa Sayıştayı Birliğin kurumlarından biri olarak tanımlamakla birlikte, Avrupa Sayıştayına ilişkin temel hususlar Avrupa Birliği'nin İşleyişine Dair Antlaşma (ABİDA) ile düzenlenmiştir. Avrupa Sayıştayı, Antlaşmanın Kurumsal ve Mali Hükümler başlıklı altıncı kısmının birinci başlığının birinci bölümünde yedi temel AB kurumundan birisi olarak düzenlenmiştir. Antlaşmanın 285., 286. ve 287. maddeleri, Avrupa Sayıştayı'nın yasal çerçevesini oluşturmuştur. 285. maddede Avrupa Sayıştayı'nın AB'nin denetiminden sorumlu olduğu ve Avrupa Sayıştayı'nda her üye devletten bir üyenin bulunduğu hüküm altına alınmıştır. 286. maddede Sayıştay üyelerinin nasıl seçileceği, görev süreleri, istihdam koşulları, özlük hakları, görevlerini yerine getirirken dikkat etmeleri gereken hususlar, görevlerinin hangi hallerde sona erdiği ve Avrupa Sayıştay başkanının nasıl seçileceği düzenlenmiştir. 287. maddede ise Sayıştay denetiminin kapsamı ve nasıl yerine getirileceği ile denetim türleri hüküm altına almıştır (Consolidated Version, 2012).

2.2. Avrupa Sayıştayı'nın Örgütsel Yapısı

Avrupa Sayıştayı her üye devletten birer üye olmak üzere 27 üyeden oluşan kurul tipi bir yüksek denetim organı olarak faaliyet göstermektedir. Avrupa Sayıştayı'nın üyelerine ilişkin hususları düzenleyen ABİDA'nın 286. maddesine göre Sayıştay üyeleri, kendi ülkelerinde dış denetim kurumlarında çalışan veya çalışmış ya da bu göreve uygun niteliklere sahip kişiler arasından seçilir. Üyeler görevlerini yerine getirirken tamamen bağımsız olup hiçbir makamdan talimat almaz ve istemezler. Sadece görevlerini yapmakla yükümlü olan üyeler, görevleri ile bağdaşmayan faaliyetlerden kaçınırlıdır. Üyelerin görev süresi altı yıldır ve her bir üye devletin önerileri doğrultusunda Konsey, Avrupa Parlamentosu'na danışarak, hazırlanan üye listesini kabul eder. Ayrıca üyeler yeniden atanma hakkına sahiptirler (Consolidated Version, 2012: m. 286).

Avrupa Sayıştayı'nda başkanlık, genel sekreterlik, strateji ve öngörü danışma paneli, beş kurul (denetim kalite kontrol kurulu, idare kurulu, etik kurulu, denetim kurulu, dijital yönlendirme kurulu) ve beş daire (chamber) faaliyet göstermektedir. Her daire Başkan'ın teklifi üzerine Avrupa Sayıştayı tarafından atanan en az beş üyeden oluşmaktadır (Decision No 38-2016 Laying Down, 2016: m.13).

Üyeler kendi aralarından birisini üç yıllık bir süre için Sayıştay başkanı olarak seçerler ve başkanın da yeniden seçilme hakkı mevcuttur (Consolidated Version, 2012: m. 286). Sayıştay, görevdeki başkanın görev süresi dolmadan

önce yeni bir başkan seçer. Sayıştay başkanının seçim tarihinin üyelerin bir kısmının seçim tarihi ile çakışması durumunda, başkanlık seçimi ya hemen ya da en geç 15 işgünü içinde yapılır (Rule of Prosedure, 2010: m. 7). Sayıştay başkanı, Sayıştayın toplantıya çağırılmasından, toplantılara başkanlık edilmesinden ve oturumların uygun şekilde yürütülmesinden; Sayıştay kararlarının uygulanmasının sağlanmasından; Sayıştay organlarının usulüne uygun çalışmasından ve faaliyetlerin sağlıklı bir şekilde yürütülmesinden; Sayıştayın dahil olduğu tüm hukuki ihtilaflarda Sayıştay'ı temsil edecek bir temsilcinin atanmasından; Sayıştay'ı dış ilişkilerde, Birliğin diğer kurumları ve üye devlet YDK'ları ile olan ilişkilerde temsil edilmesinden sorumludur (Rule of Prosedure, 2010: m. 9).

Genel Sekreter, Sayıştay tarafından atanır ve Sayıştaya karşı sorumludur (Rule of Prosedure, 2010: m. 13). Günlük işleyişten, yönetim, finans ve destek, insan kaynakları, bilgi teknolojisi ve çeviriden sorumludur. Kurullar, iletişim ve stratejiye ilişkin konularda idari konular ve kararlar ile ilgilenir (ECA, 2020b).

Strateji ve öngörü danışma paneli Avrupa Sayıştay'ı üyeleri ile kurum dışından uzmanlardan oluşmaktadır. Panelin ana görevi; Başkan ve üyelere belirli politika sorunlarında veya öngörülen konular hakkında tavsiyelerde bulunmaktır (Meijers, 2019: 3).

Denetçilerin ve ilgili personellerin görev yaptığı toplam beş alt daire mevcuttur. Her daire belirli bir alanda uzmanlaşmış olup o alanda denetimler gerçekleştirmektedir (Stephenson, 2017: 1147). Birinci daire doğal kaynakların sürdürülebilir kullanımı; ikinci daire uyum, büyüme ve katılıma yönelik yatırım; üçüncü daire dış eylem, güvenlik ve adalet; dördüncü daire piyasalar ve rekabetçi ekonomi; beşinci daire ise finansman ve birliğin yönetimi alanlarında faaliyetlerini sürdürmektedir. Her daire özel raporları, spesifik yıllık raporları ve önerileri kabul etmek ve Sayıştay tarafından bir bütün olarak kabul edilmek üzere AB bütçesi ve Avrupa kalkınma fonları hakkındaki yıllık raporlar hazırlamak şeklinde iki temel sorumluluk alanına sahiptir. Sayıştay, AB genel bütçesi ve Avrupa kalkınma fonlarına ilişkin raporları görüşmek ve kabul etmek üzere ayda iki kez toplanmaktadır (ECA, 2020b).

2.3. Avrupa Sayıştayının Görev ve Yetki Alanı

AB'nin dış denetim organı olan Avrupa Sayıştay'ı AB mali kaynaklarının yönetiminden ve kontrolünden sorumludur. Avrupa Sayıştay'ı kaynakların mali yönetiminin kalitesinin iyileştirilmesine katkıda bulunmayı amaçlamaktadır

(Caldeira, 2008: 7). Bu amaçları gerçekleştirilebilmesi için Avrupa Sayıştayını pek çok görevle donatılmış ve yetkiler üstlenmiştir. Söz konusu görev ve yetkiler şunlardır (European Union, 2020b):

- AB gelir ve giderlerini denetlemek, AB fonlarının doğru bir şekilde toplandığını, harcılandığını, performansın gerçekleştirildiğini ve muhasebeleştirildiğini kontrol etmek,
- AB fonlarını kullanan herhangi bir kişi veya kuruluşu kontrol etmek, AB kurumlarında (özellikle Komisyon), AB ülkelerinde ve AB yardımı alan ülkelerde yerinde kontroller yapmak,
- Avrupa Komisyonu ve ulusal hükümetler için denetim raporlarında kararlar almak ve tavsiyeler düzenlemek,
- Şüpheli dolandırıcılık, yolsuzluk veya diğer yasadışı faaliyetleri Avrupa Dolandırıcılıkla Mücadele Ofisine (OLAF) bildirmek,
- Avrupa Parlamentosuna ve AB Konseyine yönelik olarak Parlamentonun, Komisyonun AB bütçesini ele almasını onaylayıp onaylamayacağına karar vermeden önce incelediği yıllık raporu hazırlamak,
- AB politika yapıcılara, AB finansmanının nasıl daha iyi yönetilebileceği ve vatandaşlara karşı nasıl daha hesap verebilir hale gelinebileceği konusunda uzman görüşü sunmak,
- AB mali yönetimini etkileyecek hazırlık mevzuatı, AB kamu maliyesine ilişkin politika belgeleri, incelemeler ve geçici yayınlar hakkında görüş bildirmek.

Avrupa Sayıştayını söz konusu görevleri ve yetkileri içerisinde özellikle rapor sunma ve denetim yapma konularında uzmanlaşmıştır.

2.3.1. Avrupa Sayıştayının Denetim Görevi

Avrupa Sayıştayının temel görevi ABİDA'nın 287(1). maddesinde tanımlanmıştır. Bu maddeye göre Avrupa Sayıştayını, Birliğin parasının hukuka uygun elde edilip edilmediğini, harcanıp harcanmadığını ve mali yönetimin sağlam olup olmadığını kontrol etmekle yükümlüdür. Avrupa Sayıştayını hem gelirlerin hem de giderlerin denetimini gerçekleştirmektedir. Gelir ve giderlerin denetim usulü ABİDA'nın 287(2). maddesinde hüküm altına alınmıştır. Gelirlerin denetimi, Birliğe ödenmesi gereken ve fiilen ödenen tutarlar esas alınarak; giderlerin denetimi ise taahhüt edilen ve yapılan ödemeler esas alınarak yapılır (Consolidated Version, 2012: m. 287).

Avrupa Sayıştay'ı düzenlilik denetimi ile performans denetimi olmak üzere iki farklı denetim gerçekleştirmektedir. Bu yönüyle aslında Avrupa Sayıştayının denetim görevi ulusal YDK'lar ile birebir örtüşmektedir. Bu denetimler, ilgili mali yıla ait hesapların kapatılmasından önce yapılabilir. Bu kapsamda Avrupa Sayıştay'ı gerekli gördüğü takdirde diğer AB kurumlarında ve üye devletlerde yerinde kontroller de yapabilir (Laffan, 2002: 26).

Avrupa Sayıştay'ı düzenlilik denetimini mali denetim ve uygunluk denetimi olmak üzere iki şekilde gerçekleştirmektedir. Mali denetim; hesapların mali yıl içinde mali durumunun, sonuçlarının ve nakit akışının doğru sunulup sunulmadığının kontrol edilmesi iken; uygunluk denetimi; mali işlemlerin mevzuata uygun olup olmadığının kontrol edilmesidir. Performans denetimi ise AB fonlarının hedeflere, mümkün olan en az kaynakla ve en ekonomik şekilde ulaşım ulaşımadığının kontrol edilmesidir (European Union, 2020b).

Avrupa Sayıştay'ı kuruluşunun ilk yıllarında mali denetim ile uygunluk denetimine ağırlık vermiştir. Performans denetimi ikinci planda kalmıştır. Mali denetim ve uygunluk denetiminin sonuçları gerçekten de Avrupa Parlamentosu tarafından bütçenin uygulanmak üzere Komisyon'a sevk edilmesinde önemli bir rol oynamaktadır (Downes, Moretti, ve Nicol, 2017: 38). Bu nedenle Avrupa Sayıştayının yıllık raporlarının ana bileşeni AB'nin hesaplarının güvenilirliği ve bunların altında yatan işlemlerin yasallığı ve düzenliliği hakkındaki uygunluk bildirimidir.

Avrupa Sayıştay'ı, 2007 yılından itibaren her yıl hesapların uluslararası standartlara uygun olarak hazırlandığı, adil ve güvenilir olduğu konusunda görüş sunmaktadır. Fakat Avrupa Sayıştayının yıllık denetim raporları, uzun yıllar boyunca AB harcamalarının uygulanmasında ciddi yetersizlikler olduğunu ortaya koymaktadır. Her ne kadar mevcut Raporlar hesapların güvenilirliğini doğrulasa da, Avrupa Sayıştay'ı tüm harcama alanlarının yasallığını ve düzenliliğini teyit edememiştir (House of Commons, 2015: 4). Fakat son birkaç yıldaki ödemelerin tahmini hata düzeyinde iyileşme olmuştur. Ayrıca 2018 yılında, denetlenen harcamaların büyük bir kısmı önemli bir hata düzeyinden etkilenmemiştir (ECA, 2019a: 1)Avrupa Parlamentosu 1998 yılından bu yana AB bütçesini uygulanması için Avrupa Komisyonuna sevk etmesine rağmen, AB ödemeleriyle ilgili yıllar içinde hem Komisyon'dan hem de üye devletlerden olumsuz görüş gelmiştir. Bu hata oranını azaltmak amacıyla güvenlik önlemleri, kontrol sistemlerindeki iyileştirmeler ve idari kuralların basitleştirilmesi gibi bir dizi girişim başlatılmıştır (Downes vd., 2017: 38).

Avrupa Sayıştayı'nın performans denetimleri, AB gelir ve giderlerinin kalitesini ve sağlam bir mali yönetim ilkesinin uygulanıp uygulanmadığını ele almaktadır. Sağlam bir mali yönetim; etkililik, ekonomiklik ve verimlilik kavramlarını içermektedir (ECA, 2017: 7).

- Ekonomiklik ilkesi, denetlenen kurumun faaliyetlerini yerine getirmek için kullandığı kaynakların uygun zamanda, miktarda, kalitede ve en iyi fiyatla elde edilmesini gerektirir.
- Verimlilik ilkesi, kullanılan kaynaklar ile elde edilen sonuçlar arasındaki en iyi ilişki ile ilgilidir.
- Etkililik ilkesi, belirlenen özel hedeflere ulaşılması ve amaçlanan sonuçların elde edilmesi ile ilgilidir.

Performans denetimi sonuçları özel raporlarda belirtilmiştir. Performans denetimi, girdiler (programın uygulanması için gerekli mali, beşeri, maddi, örgütsel veya düzenleyici araçlar), çıktılar (programın çıktıları), sonuçlar (programın doğrudan muhataplar veya alıcılar üzerindeki ani etkileri) ve etkiler (AB'nin eylemlerinden kaynaklanan uzun vadeli değişiklikler) dâhil olmak üzere kamu müdahale sürecinin farklı yönlerinin değerlendirilmesini içerir (ECA, 2020c). Performans denetimi, birçok açıdan mali denetimden ve uygunluk denetiminden farklılaşmaktadır. Avrupa Sayıştayı tarafından gerçekleştirilen denetimler arasındaki temel farklılıklar Tablo 1'de gösterilmiştir.

Tablo 1: Performans Denetiminin Mali Denetim ve Uygunluk Denetiminden Farklılıkları

	PERFORMANS DENETİMİ	MALİ DENETİM VE UYGUNLUK DENETİMİ
AMAÇ	AB kaynaklarının ekonomik, etkili ve verimli kullanılıp kullanılmadığı değerlendirilir.	Mali işlemlerin yasal ve düzenli bir şekilde yürütülüp yürütülmediği ve hesapların güvenilir olup olmadığı değerlendirilir.
ODAK NOKTASI	Politika, program, organizasyon, faaliyetler ve yönetim sistemleri.	Mali işlemler, muhasebe ve önemli kontrol prosedürleri.
AKADEMİK TEMELİ	Ekonomi, siyaset bilimi, sosyoloji vb.	Muhasebe ve hukuk.
METOTLAR	Denetimden denetime değişir.	Standart biçim

	PERFORMANS DENETİMİ	MALİ DENETİM VE UYGUNLUK DENETİMİ
DENETİM KRİTERLERİ	Denetçilerin yargılarına daha fazla açıktır. Her bir denetime özgü kriterler bulunmaktadır.	Denetçilerin yargılarına daha az açıktır. Tüm denetimler için mevzuat ve yönetmeliklerle belirlenen standart kriterler vardır.
RAPORLAR	Bir defaya mahsus yayınlanan özel rapor, Amaçlara bağlı olarak değişen yapı ve içerik, AB bütçesinin performansına ilişkin makro bir bakış, yıllık raporun özel bir bölümünde yer almaktadır.	Yıllık rapor. Takriben standartlaştırılmıştır.

Kaynak: (ECA, 2017: 10).

Hesap verme sorumluluğunun artması ile birlikte hem Avrupa Sayıştay'ı hem de AB'ye üye devlet YDK'ları tarafından son yıllarda performans denetimine artan bir ilgi vardır (Sayın, 1998: 93). Fakat bu ilgiye rağmen Avrupa Sayıştayının performans denetimleri AB bütçe sürecine entegre edilebilecek düzeye gelmemiştir. Bu durumun üç temel sebebi vardır. Birincisi; Avrupa Sayıştay'ı henüz performans yapısı hakkında görüş bildirecek bir konumda değildir. İkincisi, Avrupa Sayıştayının AB harcamaları ve yönetiminin performansı hakkındaki değerlendirmeleri, bağımsız olarak hazırlanan çeşitli özel raporlar arasında dağıtılmaktadır. Son olarak, Avrupa Sayıştay'ı her yıl Avrupa Komisyonu tarafından üretilen performans verilerinin tamamını incelememektedir (Downes vd., 2017: 39). Performans denetimi konusunda yaşanan sorunların temel nedeni mali denetim ve uygunluk denetimine kıyasla performans denetiminin daha yeni bir denetim türü olmasıdır. Performans denetimi konusundaki bilgi ve birikimin zaman içerisinde artması ile birlikte Avrupa Sayıştayının da performans denetimi güçlenecektir.

Her üç denetim türü de, INTOSAI tarafından belirlenen Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Standartlarının (ISSAI) rehberleri ve uluslararası denetim standartları esas alınarak gerçekleştirilir (Downes vd., 2017: 37). Avrupa Sayıştay'ı Şekil 1'de görüldüğü üzere denetimini yedi aşamada gerçekleştirmektedir. Söz konusu aşamalar sırasıyla, yıllık ve çok yıllık programlama, ön inceleme, denetim planlama bildirisi, denetim saha çalışması, kurumun denetime hazır hale getirilmesi, denetim raporunun yayımlanması ve izlemedir.

Sekil 1: Avrupa Sayıştayının Denetim Sürecinin Temel Aşamaları

YILLIK VE ÇOK YILLIK PROGRAMLAMA	• Risk ve politika analizi ile Sayıştayın genel stratejisi doğrultusunda denetim önceliklerinin belirlenmesi.
ÖN İNCELEME	• Bir denetim teklifinin fizibilitesinin ve olası etkisinin değerlendirilmesi.
DENETİM PLANLAMA BİLDİRİSİ	• Sürecin verimli ve etkili olmasını sağlamak için ayrıntılı denetim adımlarının belirlenmesi.
DENETİM SAHA ÇALIŞMASI	• AB kurumları, ajansları, merkezi olmayan organları, ulusal idareleri ve diğer AB fonu alıcılarından denetim kanıtlarının toplanması.
KURUMUN DENETİME HAZIR HALE GETİRİLMESİ	• Denetlenen kurumun eylemlerinin kontrol edilmesi ve bulguların niteliğinin teyit edilmesi.
DENETİM RAPORUNUN YAYIMLANMASI	• Denetim bulgularının, sonuçlarının ve tavsiyelerinin, denetlenenlerin yanıtıyla birlikte açıklanması.
İZLEME	• İki veya üç yıl sonra, tavsiyelerin ne ölçüde uygulandığının kontrol edilmesi.

Kaynak: (ECA, 2020d).

2.3.2. Avrupa Sayıştayının Rapor Sunma Görevi

Avrupa Sayıştayı yaptığı denetimler sonucu ulaştığı bulgu ve sonuçları yayımladığı raporlarla değerlendirmekte ve kamuoyuna sunmaktadır. Raporlar tavsiye niteliğinde olup, yasal olarak bağlayıcılığı ya da uygulama zorunluluğu bulunmamaktadır (Vogiatzis, 2019: 668). Avrupa Adalet Divanının aksine Avrupa Sayıştayının yargılama yetkisi olmayıp, yetki sahibi bireylere veya kurumlara yaptırım uygulayamaz (Laffan, 2003: 770).

Avrupa Sayıştayı, rapor sunma yetkisini kullanırken hem denetim sonucunda ortaya koyduğu bulgulara hem de olası risklere karşı önleyici uyarılara yer vermektedir (Mengiler, 2010: 11). Raporlarda dahili program harcamalarının (Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu yardımı, enerji programları, balıkçılık vb.), harici harcamaların (Orta ve Doğu Avrupa Ülkelerindeki nükleer güvenlik, kalkınma yardımı, PHARE ve TACIS programları vb.), gümrük birliğinin / gelirlerinin (gümrük kontrollerindeki risk analizi, Avrupa Komisyonunun mali çıkarlarının korunması, KDV ve GSYH'nin değerlendirilmesi vb.) ve AB kurumlarının (Avrupa Parlamentosu üyelerinin ödenekleri, AB ajanslarının katma değeri vb.) etkinliği incelenmektedir (Stephenson, 2015: 85).

Avrupa Sayıştay ı günümüzde üç farklı denetim raporu yayımlamaktadır. Bu raporlar; yıllık raporlar, spesifik yıllık raporlar ve özel raporlardır. Yayımlanan raporlar denetimin türüne göre değişmektedir. Performans denetimi özel raporlar, mali denetim yıllık raporlar, uygunluk denetimi ise hem özel hem de yıllık raporlar aracılığıyla gerçekleştirilmektedir.

Yıllık raporlar, AB bütçesi ve Avrupa Kalkınma Fonlarına ilişkin mali denetim ve uygunluk denetimi sonuçlarını içermektedir. (ECA, 2020e). ABİDA'nın 287(4) maddesine göre Avrupa Sayıştay ı, her yıl mali yılın sonra erdiği yılı takiben yıllık raporu hazırlamaktadır (Consolidated Version, 2012: m. 287). Yıllık rapor yayımlandığında Avrupa Sayıştay ı tarafından ulusal parlamentolara, Avrupa Parlamentosuna ve Konseye gönderilmektedir. Yıllık raporun içeriği on bölümden oluşmaktadır. Birinci bölüm güven beyanı ile hesapların güvenilirliği ve işlemlerin düzenliliği hakkındaki denetim sonuçlarının özetini içermektedir. İkinci bölümde; bütçe yönetimi ve mali yönetime ilişkin analizler sunulmaktadır. Üçüncü bölüm; AB bütçe performans göstergelerine odaklanır, bir önceki mali yılın performansla ilgili özel raporlarının önemli sonuçlarını sunar ve Komisyon'un özel raporlarda sunulan önerileri uygulayıp uygulamadığı analiz edilir. Dördüncü bölüm AB geliriyle ilgili bulguları sunar. Beşinci bölüm ve sonraki bölümler ise mevcut çok yıllık mali planın ana başlıklarına yönelik olarak işlemlerin düzenliliğine ilişkin test sonuçları ile Komisyonun yıllık faaliyet raporlarının inceleme sonuçları, iç kontrol sistemlerinin diğer unsurlarına ve diğer yönetim düzenlemelerine ilişkin sonuçları içermektedir (Annual Report, 2019: 7).

Spesifik yıllık raporlar, AB kurumlarının, yerel organların ve ortak girişimlerin yıllık mali denetim sonuçlarını içermektedir (ECA, 2020e). AB kurumları, AB politikalarının tasarlanmasına ve uygulanmasına yardımcı olan ve belirli teknik, bilimsel veya yönetsel görevleri yerine getirmek için kurulmuş olan farklı tüzel kişiliklerdir. Toplam 43 AB kurumu bulunmaktadır. Ortak girişimler ise AB'nin sanayi, araştırma grupları ve üye devletler ile birlikte oluşturduğu kamu-özel sektör ortaklıklarıdır ve AB araştırma politikasının uygulanmasında önemli bir rol oynamaktadır. Toplamda 8 ortak girişim bulunmaktadır (ECA, 2020f: 27).

Özel raporlar özel harcama alanlarına ve politika alanlarına, bütçesel veya yönetsel konularına ilişkin performans ve uygunluk denetimlerinin sonuçlarını içermektedir (ECA, 2020e). Özel raporlar Avrupa Sayıştay ının belirli konulardaki tespitlerini göstermektedir. Özel raporlarda, belirli AB politika ve programlarının hedeflere ulaşılıp ulaşılmadığı, sonuçların etkili ve verimli bir şekilde elde edilip

edilmediği ve AB fonlarının katma değer yaratıp yaratmadığı incelenmektedir. 2018 yılında 35 tane, 2019 yılında ise 25 tane özel rapor yayımlanmıştır (ECA, 2018: 18; 2020e).

Ayrıca Avrupa Sayıştayı yayımladığı yıllık faaliyet raporu ile Avrupa Sayıştayının yıl içindeki temel sonuçları ve başarılarının yanı sıra denetim ortamındaki ve iç organizasyonundaki ana gelişmelere yer vermektedir (ECA, 2020g). Denetim raporlarının yanı sıra Avrupa Sayıştayı, AB mali yönetimine ilişkin yasal mevzuata dair görüşler sunmakta; bilgi ve deneyimleri doğrultusunda değerlendirmeler yapmaktadır.

2.4. Avrupa Sayıştayının Avrupa Parlamentosu, Avrupa Konseyi ve Üye Devletlerin Yasama Organları ile İlişkisi

Avrupa Sayıştayının Avrupa Parlamentosu, Avrupa Konseyi ve üye devletlerin yasama organları ile ilişkisi bütçe süreci ve özellikle bütçenin denetimi çerçevesinde şekillenmiştir. Kurumların Avrupa Sayıştayı ile ilişkilerinin kapsamı sadece Sayıştayın raporlarıyla sınırlı olmayıp aynı zamanda AB bütçelerinin mali yönetimiyle ilgili alanları da kapsamaktadır (OECD, 2002: 45).

Avrupa Sayıştayı, Avrupa Konseyi ile Avrupa Parlamentosuna, Birliğin mali yapısı ve yönetimi hakkında gerekli bilgileri sağlayarak demokratik kontrolü teşvik etmektedir. Böylece Sayıştay, denetimleri profesyonel bir şekilde yürüterek ve denetimlerinin bulgularını raporlayarak AB'deki hesap verebilirliği arttırmaktadır (Laffan, 2003: 770). Bu kontrol sürecine katkıda bulunmak için paydaşların Sayıştay'a tam güven duymaları gerekir. Avrupa Sayıştayı bağımsızlık, tarafsızlık, nesnellik ve profesyonellik değerlerine inanmaktadır (De Bondt, 2014: 19). Bu değerler çerçevesinde Avrupa Sayıştayı diğer pek çok ulusal YDK gibi mali denetim görevinin yanında mali yönetimin nitel yönünü ve özellikle performans yönünü de değerlendirmekte; raporlamakta ve diğer kurumlarla eşgüdüm içinde çalışmaktadır (Downes vd., 2017: 36).

AB bütçesi ile ilgili temel hükümler ABİDA'nın mali hükümler başlığı altında 310. - 325. maddeleri arasında düzenlenmiştir. ABİDA'nın 310(1). maddesine göre AB'nin yıllık bütçesi, Avrupa Parlamentosu ve Konsey tarafından 314. maddeye uygun olarak hazırlanmaktadır (Consolidated Version, 2012: m. 310). ABİDA'nın 287(4). maddesine göre Avrupa Sayıştayı, tarafından her yıl yayımlanan raporlar Birliğin diğer kurumlarına iletilir ve bu kurumların Sayıştayın tespitlerine ilişkin yanıtlarıyla birlikte AB Resmi Gazetesi'nde yayımlanır. Sayıştay,

ayrıca, özel raporlarla da denetimler yapabilir ve Birliğin diğer kurumlarından birinin talebi üzerine görüşlerini bildirebilir. Sayıştay, Avrupa Parlamentosu'na ve Konsey'e, bütçenin uygulanmasına ilişkin denetim yetkilerini kullanmalarında yardımcı olmaktadır. Bu doğrultuda Avrupa Sayıştay, Avrupa Parlamentosu'na ve Konsey'e, hesapların güvenilirliği ve işlemlerin hukuka uygunluğu ve düzgünlüğü hakkında, Avrupa Birliği Resmi Gazetesi'nde yayımlanacak bir uygunluk bildirimini vermektedir (Consolidated Version, 2012: m. 287).

Avrupa Parlamentosu, Konsey'in tavsiyesi üzerine hareket ederek, bütçenin uygulanması konusunda Komisyon'u ibra eder. Avrupa Parlamentosu, bu amaçla, Konsey'in incelemesinden sonra, 318. maddede belirtilen hesapları, mali bilanço ve değerlendirme raporunu, denetlenen kurumların Sayıştayın tespitlerine verdikleri cevapları da içeren Sayıştayın yıllık raporunu, 287. maddenin 1. paragrafının ikinci alt paragrafında belirtilen uygunluk bildirimini ve Sayıştayın ilgili özel raporlarını inceler (Consolidated Version, 2012: m. 319).

Sayıştay başkanı her yıl, yıllık raporu üye devletlerin ekonomi ve maliye bakanlarından oluşan Ekonomik ve Mali İşler Konseyi'ne (ECOFIN) sunar. ECOFIN temelde AB'nin ekonomi ve bütçe politikalarından ve AB Parlamentosu ile birlikte AB bütçesinin hazırlanmasından sorumludur. Sayıştay başkanı ayrıca belirli alanlara ilişkin özel raporlar sunmaya davet edilebilir. Uygulamada Avrupa Sayıştayının ana muhatabı, AB'de bütçenin hazırlık çalışmalarından sorumlu olan Bütçe Kurulu'dur. Sayıştay raporları Konsey'in ilgili organlarına sunulur (ECA, 2019b: 25).

Avrupa Sayıştay, ayrıca raporlarını ve görüşlerini üye devletlerdeki ilgili yasama organı komisyonlarına iletmektedir. Buna ek olarak, Avrupa Sayıştay, üyeleri, Sayıştay yayınlarını, özellikle yıllık ve özel raporları üye devletlerin yasama organlarında sunabilirler (ECA, 2019b: 25).

3. AVRUPA SAYIŞTAYI VE ÜYE DEVLET YÜKSEK DENETİM KURUMLARI

AB bütçesinin denetiminde Avrupa Sayıştay, üye devlet YDK'ları ile işbirliği içinde çalışmaktadır. Avrupa Sayıştay ile üye devletlerin YDK'ları arasındaki ilişkiler kurumsal, işlevsel ve teknik olmak üzere üç farklı düzlemde gerçekleşmektedir. Bu ilişkiler şu şekildedir (Castells, 2005: 140):

- Birincisi dış denetimden sorumlu olan kurumlar arasında çeşitli anlaşmalar mevcuttur.
- İkincisi denetim faaliyetini gerçekleştirmek için ortaklaşa kabul edilen çeşitli girişimlerde daha açık bir inisiyatif mevcuttur.
- Üçüncüsü ise denetim kılavuzlarının ve kontrol prosedürlerinin ortaklaşa geliştirilmesinde teknik ilişkiler mevcuttur.

Fakat uygulamada bazı sorunların mevcut olduğu görülmektedir. Bu kısımda Avrupa Sayıştayı ile üye devlet YDK'ları arasındaki ilişkiler ve yaşanan sorunlar incelenmektedir.

3.1. Avrupa Sayıştayı ile Üye Devlet Yüksek Denetim Kurumları Arasındaki Köprü: İrtibat Komitesi

Avrupa Sayıştayı ile üye devletlerin YDK'ları arasındaki işbirliği Avrupa Sayıştayının 1977'de kurulması ile birlikte başlamış ve yıllar içinde güçlenmiştir (ECA, 2020h). ABİDA, üye devlet YDK'larının ve Avrupa Sayıştayının bağımsızlıklarını korurken aynı zamanda güvenilir bir işbirliği yapmalarını sağlamaktadır. Bir başka deyişle antlaşma, Avrupa Sayıştayının denetim görevini üye devlet YDK'ları ile birlikte yürütmeleri gerektiğini hüküm altına almıştır (Castells, 2005: 140). ABİDA'nın 287(3). maddesine göre *“denetim, kayıtlar temel alınarak ve gerektiğinde, Birliğin diğer kurumlarında, Birlik adına gelir veya giderleri yöneten organ, ofis veya ajansların binalarında ve bütçeden ödenek alan gerçek veya tüzel kişilerin binaları da dâhil olmak üzere, üye devletlerde yapılır. Üye devletlerdeki denetim, ulusal denetim kurumlarıyla veya bu kurumların gerekli yetkilere sahip olmaması durumunda, yetkili ulusal birimlerle irtibat halinde yürütülür. Sayıştay ve üye devletlerin ulusal denetim kurumları, bağımsızlıklarını koruyarak, karşılıklı güvene dayalı işbirliği yaparlar. Bu kurumlar veya birimler, denetlemeye katılıp katılmayacakları konusunda Sayıştayı bilgilendirirler (Consolidated Version, 2012: m. 287).”*

AB, üye devlet YDK'ları ile Avrupa Sayıştayı arasındaki işbirliğini İrtibat Komitesi aracılığıyla gerçekleştirmektedir. Ayrıca üye devletlerin YDK'ları arasındaki işbirliğini de teşvik etmektedir. İlk kez 1960 yılında toplanan İrtibat Komitesi, AB'ye üye devletlerin YDK'larının ortak çıkarlarının tartışıldığı bir forum görevi görmektedir (ECA, 2020i). Komite, AB fonlarının ve AB ile ilgili diğer konuların denetimi konusunda mesleki bilgi ve deneyim paylaşımını sağlamaktadır (ECA, 2020h). Komite ayrıca AB'de etkin bir dış denetime ve hesap verebilirliğe

katkıda bulunmak ve AB mali yönetiminin ve iyi yönetişimin geliştirilmesine yardımcı olmak amacıyla EUROSAT ve üyeleriyle de işbirliği yapmaktadır (EUROSAT, 2020).

AB'ye aday ve potansiyel aday ülkeler ile Avrupa Sayıştay arasındaki işbirliği de İrtibat Komitesi aracılığıyla gerçekleştirilmektedir. İrtibat Komitesi, AB'ye Aday ve Potansiyel Aday Ülke Sayıştayları Ağı ve Avrupa Sayıştay çerçevesinde çeşitli girişimler yoluyla işbirliğini teşvik etmekte ve kolaylaştırmaktadır. Sayıştay başkanlarının gözlemci olarak katıldığı İrtibat Komitesi toplantılarında, önceki İrtibat Komitesi Çalışma Grubunun halefi olan Denetim Faaliyetleri Ortak Çalışma Grubu (JWGAA) küçük ölçekli, pratik ve uygulamalı işbirliğini teşvik etmektedir (ECA, 2020i). Gerçekleştirilen toplantılar, seminerler ve çalıştaylar ile denetim yöntem ve tekniklerinin uluslararası standartlara ve AB uygulamalarına uygun olması amaçlanmaktadır. Bilimsel etkinlikler sonunda ortak paydada buluşulan kararlar bildiriler aracılığıyla kamuoyu ile paylaşılmaktadır.

İrtibat Komitesi, belirli alanlarda üye devlet YDK'ları tarafından geçmişte yapılmış dikkat çekici denetimleri "Denetimde Başarılı Örnekler" (Audit Compendium) adıyla zaman zaman yayımlamaktadır. Komite 2018 yılında gençlerin işgücü piyasalarına entegrasyonu ve genç işsizliğine, 2019 yılında ise kamu sağlığına yönelik olarak iki başarılı denetim örneğini yayımlamıştır. Genç işsizliği ve işgücü piyasasına gençlerin entegrasyonu başlıklı denetim incelemesi, 2013-2017 yılları arasındaki 14 YDK'nın yaptığı denetimlere dayanmaktadır. Denetimlerde istihdam politikalarının önemli yönlerine yer verilmiştir. İncelemede genç işsizliğinin üye devletlerin ve AB kurumlarının en temel sorunlarından birisi olduğu ve 4 milyondan fazla gencin işsiz olduğu ortaya koyulmuştur (Contact Committee, 2018). Kamu sağlığı başlıklı denetim incelemesinde, 2014-2019 yılları arasındaki 24 YDK'nın yaptığı denetimlerden yola çıkarak AB ve üye devletlerin bu alanda karşılaştığı güçlükler yer verilmiştir. İncelemede kamu sağlığının denetlenmesinin oldukça zor ve karmaşık olduğu; fakat son yıllarda gerçekleştirilen denetimlerin bu alanın AB açısından önemini yansıttığı ortaya koyulmuştur (Contact Committee, 2019).

Ayrıca İrtibat Komitesi işbirliği çerçevesinde 8 üye devlet YDK'sının katıldığı ve Avrupa Atık Sevkiyat Yönetmeliğinin uygulanmasına yönelik "eşgüdümlü denetim" başlatmıştır. Denetim, EUROSAT'nin Çevre Denetimi Çalışma Grubu ile yürütülmüştür. Denetimde sekiz ülkenin tümünün atık sevkiyatları ile ilgili AB düzenlemesini uyguladığı ve yasal mevzuata uyduğu ifade edilmiştir (Contact Committee, 2013).

Avrupa Sayıştayı ulusal düzeyde AB fonlarının nasıl harcandığına dair çok az bilgiye sahiptir. Bununla birlikte, ulusal düzeyde AB fonlarının nasıl kullanıldığına ilişkin performans denetimi üye devletler arasında farklılaşmaktadır. Bu durumu ele almak için üye devletlerin ulusal denetim organları arasındaki işbirliği artmıştır (Downes vd., 2017: 42). Örneğin; Türkiye'nin AB'ye üyelik sürecinde dış denetimin uluslararası standartlara uygun şekilde geliştirilmesi hedeflenmiş ve bu doğrultuda "Türk Sayıştayının Denetim Kapasitesinin Güçlendirilmesi" başlıklı eşleştirme projesi hazırlanmıştır. 2005 yılında uygulanmaya başlanan proje, Birleşik Krallık ve İspanya yüksek denetim organlarının işbirliği ile yürütülmüştür (Polat, 2006: 35). Benzer şekilde 2002 yılında Bulgaristan'ın faydalanıcı ülke olduğu ve Birleşik Krallık ile Hollanda'nın işbirlikçi ülke olduğu "Bağımsız Kamu Dış Denetim Kurumunun Güçlendirilmesi" başlıklı eşleştirme projesi; 2004 yılında ise Hırvatistan'ın faydalanıcı ülke olduğu ve Birleşik Krallık'ın işbirlikçi ülke olduğu "Bütçe Uygulamalarının Dış Gözetiminin Güçlendirilmesi" başlıklı eşleştirme projesi uygulanmıştır (European Communities, 2007: 52).

AB'nin en önemli harcama programları tarımsal ve yapısal fonlar olup söz konusu fonlar ortak yönetim altında yürütülmektedir. Avrupa Komisyonu, finansal kaynakları doğrudan faydalanıcılara değil, kaynakları ülkelerindeki faydalanıcılara dağıtan üye devletlerin hükümetlerine aktarmaktadırlar (Aden, 2015: 320). Avrupa Sayıştayı üye devletlerin AB fonlarının kullanımını hakkında görüş bildirme yetkisine sahip değildir ve üye devletler tarafından harcanan AB bütçesinin önemli bir kısmı da Avrupa Sayıştayının performans denetimine tabi değildir. AB fonları üye devletlerin denetim organları ve parlamentoları tarafından denetlenmektedir (Downes vd., 2017: 42). Bu açıdan düşünüldüğünde Avrupa Sayıştayı denetim yetkisini görev, yetki, örgütsel yapı ve denetim metodolojisi bakımından farklılaşan ulusal YDK'lar ile paylaşmaktadır (Aden, 2015: 320).

3.2. Avrupa Sayıştayı ile Üye Devlet Yüksek Denetim Kurumları Arasında Yaşanan Sorunlar

AB'deki kamu harcamalarının önemli bir kısmı üye devletler tarafından gerçekleştirilmektedir. Üye devletler ile Avrupa Sayıştayı arasındaki etkin bir işbirliği harcamaların denetimini etkinleştirmektedir. Fakat süreç içerisinde Avrupa Sayıştayı ile üye devlet YDK'ları arasında sorunların yaşandığı görülmektedir. Castells (2005) Avrupa Sayıştayı ile üye devletlerin YDK'ları arasında üç temel sorunun var olduğunu ifade etmektedir. Birinci sorun ortak bir denetimden kaynaklanan sorunları ifade etmektedir. Bazı kamu harcamaları hem AB hem de

ulusal hükümetler tarafından finanse edilmektedir. Dolayısıyla bu harcamaların iki birim tarafından ortak olarak denetlenmesi gerekmektedir. Denetim faaliyetinin iki birim arasında paylaşılması her iki taraf için de faydalı olmakla birlikte, ortak denetim raporlarının hazırlanmasında ve kurumların bağımsızlığında önemli sorunlar doğmaktadır. Ayrıca üye devletlerin YDK'ları farklı yapılara sahiptirler. Bu farklı yapılar da ortak denetimin gerçekleştirilmesini zorlaştırmaktadır. Özellikle denetim raporlarının hazırlanmasında YDK'ların farklı takvimlere sahip olması, ortak bir yol izlemeyi güçleştirmektedir.

İkinci sorun Avrupa Sayıştay ı ile üye devletlerin YDK'ları arasındaki kurumsal ilişkilere rehberlik etmesi gereken temel felsefeye ilişkindir. Üye devlet YDK'larının bağımsızlıklarına zarar gelecek düşüncesiyle YDK'lar arasında işbirliğine gitmemek doğru değildir. Özellikle yıllık raporların hazırlanmasında üye devlet YDK'ları ortak bir yol izleyerek işbirliğine gidebilirler (Castells, 2005: 142-143).

Üçüncü sorun ise âdemi merkezîyetçi ülkelerdeki eyalet YDK'larının varlığı dolayısıyla ortaya çıkan sorunları ifade etmektedir. Almanya, Avusturya ve Belçika gibi federal devlet sistemine sahip olan devletlerde üye devletlerin YDK yapılanması ortak bir karar alınmasını daha karmaşık bir hale getirmektedir. AB'ye üye federal devletlerde, eyaletlerde yürütme organını denetlemekle görevli bir eyalet YDK'sı mevcuttur. Her ülkede eyalet YDK'larının yapısal özellikleri farklıdır. Bazıları anayasa ile koruma altındayken bazılarında yetkiler ulusal YDK ile eyalet YDK'sı arasında paylaşılmaktadır (Castells, 2005: 144). Yetki paylaşımındaki farklılıklar Avrupa Sayıştay ı ile olan ilişkileri de zorlaştırmaktadır. Örneğin Almanya'da AB'den gelen finansal kaynağın çoğunluğu bölgesel düzeyde harcanmaktadır. AB fonları tamamen bağımsız olan eyalet YDK'ları tarafından denetlenmektedir. Dolayısıyla Avrupa Sayıştay ının eyalet YDK'larından bazı bilgilere ihtiyacı olması durumunda eyalet YDK'sı ile temas kurmak yerine federal düzeydeki YDK ile iletişim kurması gerekmektedir (Lehne, 2018: 13). Bu durum ise iletişim kopukluğuna ve sürecin uzamasına neden olmaktadır. Dolayısıyla Avrupa Sayıştay ı ile üye devlet YDK'ları arasındaki ilişkiler göz önünde tutulurken federal devletlerdeki yapılanmanın da dikkate alınması gerekir. Günümüzde pek çok federal devlette harcamaların önemli bir kısmı da eyaletler tarafından gerçekleştirilmekte ve bu harcamalar da gerek bölgesel gerekse ulusal YDK'lar tarafından denetlenmektedir.

Söz konusu sorunlar AB'nin üye sayısının artması ile birlikte daha gözle görülür hale gelmiştir. Özellikle 2000'li yıllarda Merkez ve Doğu Avrupa

ülkelerinin AB'ye üye olması ile birlikte denetim konusunda yaşanan sorunlar da artmaya başlamıştır. Ayrıca Avrupa borç krizi ile birlikte ulusal YDK'lar ile Avrupa Sayıştayı arasındaki ilişkide yeni sorunlar ortaya çıkmıştır (Aden, 2015: 322). 2012 yılında kurulan Avrupa İstikrar Mekanizmasının (AİM) Avrupa Sayıştayına hesap vermemesi borç krizi açısından önemlidir. AİM özellikle Euro bölgesi için tasarlanmış daimi bir kurtarma fonudur. Euro bölgesindeki mali istikrarı korumak ve borç sorunu yaşayan ya da yaşama ihtimali olan Euro bölgesi devletlerine mali destek sağlamak amacıyla kurulmuştur (İktisadi Kalkınma Vakfı, 2020). Avrupa Sayıştayının denetiminin dışında tutulan ve Avrupa Parlamentosu tarafından da eleştirilen AİM, bu eleştirilere çözüm üretebilmek için kendi iç denetleme kurulunu oluşturmuştur. Denetleme kurulunun beş üyesinden bir tanesi Avrupa Sayıştayı tarafından önerilmekte ve AİM yönetim kurulu tarafından atanmaktadır (Ban ve Seabrooke, 2017: 32). Sorunların çözümü konusunda hem mevzuatta hem de pratikte pek çok çözüm önerisi sunulmuş ve bir kısmı uygulamaya konulmuştur. Uygulamalar sonucu sorunların bir kısmında belirli aşamalar kat edilse de sorunların tam anlamıyla çözülemediği ve hala devam ettiği görülmektedir.

SONUÇ

AB'nin yedi temel kurumundan birisi olan Avrupa Sayıştayı, mali yönetimin kalitesini geliştirmek amacıyla kurulmuştur. Kuruluş tarihinden itibaren zaman içerisinde kurumsal yapısını, görev ve yetkilerini genişletmiştir. Günümüzde AB'nin gelir ve giderlerini denetlemekten, Birliğin diğer kurumlarına yardımcı olmaya kadar pek çok görev ve yetki ile donatılmıştır. Avrupa Sayıştayının pek çok görev ve yetkisi bulunsa da özellikle AB'nin gelir ve giderlerini denetleme ve denetim bulgularını raporlama konularında daha çok faaliyette bulunduğu görülmektedir. Avrupa Sayıştayı, AB gelir ve giderlerinin usulüne uygun gerçekleştirilip gerçekleştirilmediğini denetlemekle yükümlü organdır. Gelir ve giderlerin yasal olarak tahsil edilmesinden, kayıt altına alınmasından ve sağlıklı bir mali yönetim sisteminin oluşturulmasından sorumludur. Bir başka ifadeyle Avrupa Sayıştayı da ulusal YDK'lar gibi mali denetim, uygunluk denetimi ve performans denetimi gerçekleştirmektedir. Avrupa Sayıştayının kuruluş yıllarında mali denetim ve uygunluk denetimine ağırlık verdiği; son yıllarda hesap verme sorumluluğunun artması ile birlikte bu denetim türlerinin yanında performans denetimine de önem vermeye başladığı görülmektedir. Fakat AB performans denetimini tam anlamıyla bütçe sürecine entegre edememiştir. Diğer denetim türlerine göre daha yeni bir

denetim türü olan performans denetimi konusunda AB'nin kazanacağı bilgi ve deneyimler süreç içerisinde performans denetiminin başarısını artıracaktır.

Avrupa Sayıştay ı görev ve yetkilerini ifa ederken üye devlet YDK'ları ile işbirliği içinde çalışmaktadır. Özellikle denetim görevini yerine getirirken Avrupa Sayıştay ı üye devlet YDK'ları ile birlikte hareket etmektedir. Bu konuda İrtibat Komitesi önemli roller üstlenmektedir. İrtibat Komitesi üye ve aday devletlerle yaptığı işbirliği faaliyetleri ile etkin bir dış denetime, mali saydamlık ve hesap verebilirlik süreçlerine katkı sağlamakta, yolsuzlukların önlenmesine yardımcı olmaktadır. Diğer taraftan yapısal ve tarımsal fonlar konusunda ciddi sorunlar yaşanmaktadır. Avrupa Sayıştay ı söz konusu sorunların çözümü için de üye devlet YDK'ları ile yürüttüğü ortak çalışmalara daha fazla önem vermelidir.

Söz konusu ilişkiler Avrupa Sayıştay ı ile üye devletlerin YDK'ları arasında üç temel sorunun var olduğunu göstermektedir. Birinci sorun Avrupa Sayıştay ı ile üye devlet YDK'ları arasındaki ortak denetim konularından doğmaktadır. Bazı alanlar hem Avrupa Sayıştay ının hem de üye devlet YDK'sının denetim alanına girmektedir. Bu konuda Avrupa Sayıştay ı ile üye devletler arasında anlaşmalar yapılmalı ve yetki paylaşımına gidilmelidir. İkinci sorun ise kurumsal ilişkilerden kaynaklıdır. Üye devletlerin bağımsızlığı nedeniyle işbirliğine gitmek risk olarak görülmekte ve belirli alanlarda işbirliğinden kaçınılmaktadır. Bu durum raporların hazırlanmasında işbirliğine gitmeyi engellemektedir. Üçüncü sorun ise AB'ye üye bazı devletlerin âdem-i merkeziyetçi bir devlet yapılanmasını benimsemesinden kaynaklıdır. Bu ülkelerde ulusal bir YDK'nın yanında bölgesel YDK'lar da mevcuttur. Bu durum kararların alınmasında daha karmaşık bir çerçeveyi ortaya çıkarmaktadır. Sorunların 2000'li yıllardan sonra daha da belirgin bir hal aldığı görülmektedir. Bu durumun arkasında yatan temel sebep ise AB'ye yeni üye olan devletlerin sayısının fazlalığı ve Avrupa borç krizidir. Bu iki sebep dolayısıyla Avrupa Sayıştay ının üye devlet YDK'ları ile olan ilişkisinde ve Avrupa Sayıştay ının işleyişinde düzenlemeler yapılmıştır. Fakat AB'ye aday devletlerin de olduğu göz önünde bulundurulursa, onların da Birliğe dâhil olması ile yeni sorunların ortaya çıkma ihtimali yüksektir.

KAYNAKÇA

- ACIJ (2020), The Basics of Supreme Audit Institutions-Citizen Engagement, Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ), <https://e-participatoryaudit.org/module-01/challenges-facing-supreme-audit-institutions.php>. (Erişim Tarihi: 04.04.2020)
- Aden, Hartmut (2015), "The European Court of Auditors and Its Relationship with National Independent Audit Institutions: The Evolving Audit Function in the EU Multilevel System", The Palgrave Handbook of the European Administrative System, editör Michael W. Bauer ve Jarle Trondal, Palgrave Macmillan UK, London, s. 313–328.
- Ban, Cornel, ve Leonard Seabrooke (2017), "From Crisis to Stability: How to Make the European Stability Mechanism Transparent and Accountable", Editör Leo Hoffmann-Axthelm, Transparency International EU Brussels.
- Botchway, Francis (2006), Documents in International Economic Law, Routledge, London and Newyork.
- Bourn, Sir John (2007), Public Sector Auditing: Is it Value for Money?, John Wiley & Sons, Inc.Hoboken, NJ, USA.
- Caldeira, Vítor (2008), "The European Court Of Auditor's Perspective On The Management And Control Of EU Funds". Polytechnical Studies Review, VI (10), s. 7–27.
- Castells, Antoni (2005), "External Audit Institutions: The European Court of Auditors and Its Relationship with the National Audit Institutions of the Member States", Public Expenditure Control in Europe Coordinating Audit Functions in the European Union, editör Milagros García Crespo, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, UK & Northampton, MA, USA, s. 127–47.
- Clark, Colin, Michael De Martinis, ve Maria Krambia-Kapardis (2007), "Audit Quality Attributes of European Union Supreme Audit Institutions", European Business Review, 19 (1), s. 40–71.
- Consolidated Versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union (2012), Official Journal of the European Union, 26.10.2012, C 326/1.

- Contact Committee (2013), Coordinated Audit on the Enforcement of European Waste Shipment Regulation, Contact Committee of the Supreme Audit Institutions of the European Union.
- Contact Committee (2018), Audit Compendium Youth Unemployment and the Integration of Young People into the Labour Market, Contact Committee of the Supreme Audit Institutions of the European Union.
- Contact Committee (2019), Audit Compendium Public Health, Contact Committee of the Supreme Audit Institutions of the European Union.
- De Bondt, Anthony (2014), "Performance Audit by the European Court of Auditors: Time for a Rebalancing?", University of Luxembourg, Master Thesis.
- Annual Report on the Implementation of the Budget (2019), Official Journal of the European Union, 8.10.2019, C 340/3.
- Decision No 38-2016 Laying Down the Rules for Implementing the Rules of Procedure of the Court of Auditors (2016), Erişim adresi: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/IMPLEMENTING_RULES_2016/IMPLEMENTING_RULES_2016_EN.pdf
- Demirbaş, Tolga (2001), Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimleri ve Türk Sayıştay ı Uygulaması, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 17, Ankara.
- Demirbaş, Tolga ve Özhan Çetinkaya (2018), Kamu Mali Yönetiminde Kontrol ve Denetim, Ekin Kitabevi, Bursa.
- Downes, Ronnie; Delphine Moretti ve Scherie Nicol (2017), "Budgeting and Performance in the European Union A Review in the Context of EU Budget Focused on Results", OECD Journal on Budgeting, 1, s. 1-60.
- Dye, Kenneth M. ve Rick Stapenhurst (1998), "Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption", WBI Working Papers, Report Number: 19684, Washington, DC.
- ECA (2017), Performance Audit Manual, Directorate of Audit Quality Control Committee (DQC), European Court of Auditors (ECA).
- ECA (2018), 2018 EU Audit in Brief Introducing the 2018 Annual Reports of the European Court of Auditors, European Court of Auditors (ECA), Luxembourg.

- ECA (2019a), 2018 Annual Report - Frequently Asked Questions, European Court of Auditors (ECA), Luxembourg, https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/FAQ-AR2018/FAQ-AR2018_EN.pdf.
- ECA (2019b), Public Audit in the European Union, The Handbook on Supreme Audit Institutions in the EU and its Member States, Publications Office of the European Union, Luxembourg.
- ECA (2020a), History, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/History.aspx> (Erişim Tarihi: 18.03.2020)
- ECA (2020b), Governance, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/Structure.aspx> (Erişim Tarihi: 20.03.2020)
- ECA (2020c), Audit Methodology, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/AuditMethodology.aspx> (Erişim Tarihi: 06.04.2020)
- ECA (2020d), Audit Activities, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/AuditingActivities.aspx> (Erişim Tarihi: 21.03.2020)
- ECA (2020e), Audit Reports and Opinions, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/AuditReportsOpinions.aspx?ty=AnnualReport&tab=tab2> (Erişim Tarihi: 22.03.2020)
- ECA (2020f), Our Activities in 2019 Annual Activity Report of the European Court of Auditors, European Court of Auditors (ECA), Luxembourg, https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/AAR19/AAR19_EN.pdf.
- ECA (2020g), Activity Reports, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/AnnualActivityReports.aspx> (Erişim Tarihi: 18.04.2020)
- ECA (2020h), Cooperation with EU SAIs, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/EUSAIOperation.aspx> (Erişim Tarihi: 24.03.2020)
- ECA (2020i), About, Contact Committee of the Supreme Audit Institutions of the European Union, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/sites/cc/en/Pages/About.aspx> (Erişim Tarihi: 24.03.2020)

- European Communities (2007), Making Supreme Audit Institution Twinning Successful, Office for Official Publications of the European Communities, Luxembourg.
- European Union (2020a), EU Budget, https://europa.eu/european-union/about-eu/eu-budget_en (Erişim Tarihi: 05.04.2020)
- European Union (2020b), European Court of Auditors (ECA), https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-court-auditors_en (Erişim Tarihi: 22.03.2020)
- EUROSAI (2020), Cooperation with the Contact Committee of Heads of Supreme Audit Institutions of the European Union, European Organisation of Supreme Audit Institutions (EUROSAI), <https://www.eurosai.org/en/about-us/international-cooperation/contact-committee/> (Erişim Tarihi: 05.04.2020)
- García, Eduardo Ruiz (2015), "The Role of the Court of Auditors in Modernising the Accounting System of the European Institutions", Journal European Court of Auditors, April (4), s. 12–19.
- Geist, Benjamin (1981), "State Audit: An Introduction", State Audit - Development in Public Accountability, editör Benjamin Geist, Macmillan Press Ltd., London & Basingstoke, s. 3–22.
- House of Commons (2015), Fifteenth Report of Session 2015–16, European Scrutiny Committee, House of Commons, The Stationery Office Limited, London.
- İktisadi Kalkınma Vakfı (2020), Avrupa Birliği Tarihçe, <https://www.ikv.org.tr/ikv.asp?id=28> (Erişim Tarihi: 25.03.2020)
- INTOSAI (1998), The Lima Declaration, The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), Vienna, Austria.
- INTOSAI (2013), Beijing Declaration, The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), Beijing, China.
- Kennedy, Tom (2018), "The Court of Auditors", Oxford Principles of European Union Law, Volume 1, editör Robert Schütze ve Takis Tridimas, Oxford University Press, Oxford, s. 651–686.
- Köse, H. Ömer (2007), Dünyada ve Türkiye'de Yüksek Denetim, Sayıştay Başkanlığı, Ankara.

- Kubalı, Derya (1999), "Performans Denetimi", *Amme İdaresi Dergisi*, 32 (1), s. 31-62.
- Laffan, Brigid (2002), "The Court of Auditors", *Understanding European Union Institutions*, editör Alex Warleigh, Routledge, London and New York, s. 123-38.
- Laffan, Brigid (2003), "Auditing and Accountability in the European Union", *Journal of European Public Policy*, 10 (5), s. 762-77.
- Lehne, Klaus-Heiner (2018), "Cooperation Works Best If Beneficial to Both Parties", *ECA Journal*, No:11, s. 10-14.
- Meijers, Derek (2019), "European Court of Auditors: Foresight at the ECA", *EUROSAI Innovations Newsletter* December, s. 2-4.
- Mengiler, Özgür (2010), "Avrupa Birliği Sayıştay ı'nın Kurumsal Etkinliği", *Sayıştay Dergisi*, 21 (77), s. 3-32.
- Montero, Aránzazu Guillán ve David Le Blanc (2019), *The Role of External Audits in Enhancing Transparency and Accountability for the Sustainable Development Goals*, United Nations, Department of Economic and Social Affairs, DESA Working Paper, 157, New York.
- OECD (2002), *Relations Between Supreme Audit Institutions and Parliamentary Committees*, Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), SIGMA Papers.
- Phinnemore, David ve Lee McGowan (2004), *A Dictionary of the European Union*, 2. Edition, Europa Publications Taylor & Francis Group, London and New York.
- Polat, Necip (2006), "Sayıştay ın Denetim Kapasitesinin Güçlendirilmesi Projesi", *Sayıştay Dergisi*, 17 (60), s. 35-50.
- Posner, Paul L. ve Asif Shahan (2014), "Audit Institutions", *The Oxford Handbook of Public Accountability*, editör Mark Bovens, Robert E. Goodin, ve Thomas Schillemans, Oxford University Press, Oxford, s. 488-506.
- Sayın, İsmail Hakkı (1998), *Avrupa Birliği Sayıştay ı İnceleme*, Sayıştay Başkanlığı, Cumhuriyetin 75'nci Yıldönümü Dizisi: 2, Ankara.

- Stephenson, Paul (2015), "Reconciling Audit and Evaluation? The Shift to Performance and Effectiveness at the European Court of Auditors", *European Journal of Risk Regulation*, 6 (1), s. 79–89.
- Stephenson, Paul (2017), "Norms, Legitimacy and Institutional Independence: The Active Role of the European Court of Auditors in Setting International Standards", *Journal of Contemporary European Research*, 13 (2), s. 1144–1165.
- Treaty Amending Certain Financial Provisions of the Treaties Establishing the European Communities and of the Treaty Establishing a Single Council and a Single Commission of the European Communities (1975), *Official Journal of the European Communities (OJEC)*, 31.12.1977, n° L 359.
- Treaty of Lisbon Amending the Treaty on European Union and the Treaty Establishing the European Community (2007), *Official Journal of the European Union*, 17.12.2007, C 306/1.
- Vogiatzis, Nikos (2019), "The Independence of the European Court of Auditors", *Common Market Law Review*, 56 (3), s. 667–701.