

Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı: İç Kontrol Sisteminin Tasarımı

Baki KERİMOĞLU

Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı: İç Kontrol Sisteminin Tasarımı

Sağlıklı, işleyen, etkin ve verimli bir kamu mali yönetimi ve mali denetim sisteminin oluşturulması için; devletin yapısı ve fonksiyonları, devlet içinde sorumlulukların paylaşımı, devlet faaliyetlerinin koordinasyonu ve yönetimi, devlet ile ekonominin geri kalan kısmı arasındaki ilişkiler, devletin ekonomiye katılımı gibi konular ile mali yönetim ve denetim kavramlarının yasal ve yönetsel çerçevesinin açık/net olarak belirlenmesi temel şartlardır.

Bu kapsamda bütçesel ve bütçe dışı işlemlerin, vergilerin, kamu görevlilerinin ahlaksal davranışlarının yasal düzenlemelerde açık olarak belirlenmesi gerekmektedir.

Son yıllarda ülkemizin içine düştüğü ekonomik sıkıntıların sebebi biraz da mevcut kamu mali yönetim ve denetim sistemimizin eksikliklerine bağlanmış; ve gerek uluslararası mali kuruluşlara ve gerekse AB'ne uyum sürecinde yapılacak yapısal reformları tanımlayan ulusal programdaki taahhütlerimizden dolayı kamu mali yönetim ve kontrol sistemimizin iyileştirilmesi çalışmalarına başlanılmıştır.

Ülkelerin önlerine mevcut yapısal eksikliklerini tamamlamaları ve modernleşmeleri için bazen önemli fırsatlar çıkar. Dışarıdan gelen zorlamaların etkisiyle de olsa son iki yıldır yapılan çalışmalar ülkemiz için böyle bir fırsatı önümüze koymuştur.

Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve TBMM'ne sunulan Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı, mali yönetim ve mali kontrol

Baki KERİMOĞLU: 1964 Meşeli doğumlu olup 1988 yılında Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesinden mezun olmuştur. Yüksek Lisans eğitimini 1998-2000 yıllarında University of Illinois at Urbana-Champaign'de tamamlamıştır. Halen Muhasebat Genel Müdürlüğünde Daire Başkanı olarak görev yapmaktadır.

konularında önemli yenilikler getirmektedir. Bununla birlikte üzerinde tekrar ciddi bir şekilde düşünülmesi gereken hususlar vardır.

Tasarıda iç denetime ilişkin olarak eleştirel anlamda dikkati çeken hususlar şunlardır:

- Harcama öncesi denetimin süreç kontrolü çerçevesinde harcamacı kuruluş içinde çözümlenmesi yerine, süreç dışında birisinin, MKY'nin, vize ve uygun görüşüne ve uygunluk denetimine bağlanması; böylece mevcut kontrol sisteminden daha katı ve uzun bir harcama öncesi mali kontrol sisteminin oluşturulması;
- Harcama sürecinin yeni kadrolar ve kontrol noktaları ile daha karmaşık ve uzun hale getirilmesi;
- Harcamacı kuruluşların mali karar alma ve uygulayabilmelerinin Maliye Bakanlığının vize ve uygun görüşüne bağlı kılınması; ve Maliye Bakanlığı ile harcamacı kuruluşlar arasında bütçe ve maliye politikasına ilişkin rol ve sorumlulukların net olarak tanımlanmaması, harcama sürecinin ve bu süreçte rol alan görevlilerin ve sorumluluklarının net olarak tanımlanmaması,
- Sorumluluk kavramının net olarak tanımlanmaması.

Bu konuların dikkatle ve kurumsal örgütlenme şeklimize ve geleneklerimize uygun olarak yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

I- KAMU MALİ YÖNETİMİ VE MALİ KONTROL KANUNU TASARISINDA MALİ KONTROLE VE SORUMLULUK KAVRAMINA YAKLAŞIM

a- Kapsam yönünden

Kamu Mali Yönetimi ve Mali Kontrol Kanunu Tasarısı(KMYMKK)'nın kapsamı Tasarının 2'nci maddesinde genel yönetim yani merkezi yönetim, sosyal güvenlik kurumları ve yerel idareler olarak sayılmıştır. Uluslararası kuruluşlar ve AB'nin, SNA93, ESA95, GFSM2001 gibi, ilgili düzenlemelerinde Devlet genel yönetim (general government) olarak tanımlanmaktadır. O nedenle, Kanunun kapsamının bu şekilde belirlenmesi, genel yönetim kapsamına dahil kamu idarelerinde kamu mali yönetimi ve mali denetimde ortak standartların oluşturulması ve tek düzeliğin sağlanması açısından, çok doğru ve gerekli bir yaklaşımdır.

b- Mali kontrol tanımı yönünden

Mali kontrol Tasarıda "Kamu kaynaklarının belirlenmiş amaçlar doğrultusunda, ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uygun, ekonomik, verimli ve etkin bir şekilde kullanılmasını sağlamak için yapılan mali ve diğer kontrol sistemlerinin tümünü içeren ve kurumsal yapı, yöntem, süreç ve iç denetimi kapsayan faaliyetler" olarak tanımlanmıştır. Mali denetimin iki temel fonksiyonu vardır: mali uygunluk denetimi ve performans denetimi. Bu yönüyle Tasarıdaki mali kontrol tanımı bunları kapsamaktadır.

c- İç denetim yönünden

Tasarının 55'inci maddesinde iç mali kontrol "Kamu mali yönetiminin bir unsuru olarak, kamu idarelerinin mali işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin sağlıklı bir şekilde yürütülmesi için uygulanan mali yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleri" olarak tanımlanmaktadır.

Ayrıca aynı maddenin devamında, iç mali kontrolün mali yönetim ve kontrol sistemleri, iç denetim sistemi ile bu sistemlere ilişkin standart ve yöntemlerin geliştirilmesi ve uyumlaştırılmasını sağlayacak Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü ile yeni oluşturulacak İç Denetim Komitesini içeren iki merkezi birimi kapsayacağı, bu birimlerin sistemlerin eşgüdümünü sağlayacağı ve rehberlik hizmeti vereceği hükümlerine de yer verilmektedir.

Tasarının 57'nci maddesinde mali kontrolün nasıl gerçekleştirileceği açıklanmaktadır. Buna göre, etkin bir mali kontrol sistemi oluşturmak amacıyla, görev, yetki ve sorumluluklar dikkate alınarak mali işlemleri yürütecek olanların belirlenmesi, usulsüzlüklerin önlenmesi, belirlenmiş standartlara uyulması ve mali saydamlığın sağlanması için **kamu idaresi başkanlarının** gerekli önlemleri alacakları hüküm altına alınmaktadır. Eğer burada tanımlanan mali kontrol ise, ki öyle, mali kontrol görevi, her ne kadar sonraki maddelerde bu görevler MKY'ne verilse de, harcamacı kuruluşların görevi olarak düşünülmüştür. Nitekim sonraki paragraf kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrol sistemleri, mali hizmetler, harcama öncesi mali kontrol ve muhasebe hizmetlerinden oluşur denilmek suretiyle bu görevler harcamacı kuruluşların görevi olarak tanımlanmaktadır.

İç mali kontrole ilişkin standartların İç Denetim Komitesi gibi merkezi bir birimce belirlenecek olması doğru bir yaklaşımdır. Ancak iç kontrol standartlarını harcama öncesi ve harcama sonrası diye ikiye ayırıp, sonra harcama öncesi mali kontrol standartlarını Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, harcama sonrası mali kontrole ilişkin standartları ise İç Denetim Komitesinin belirleyeceğini hüküm altına almak doğru bir yaklaşım değildir. Çünkü harcama öncesi mali kontrol artık bir süreç kontrolü olarak tanımlanmakta ve bu da kurumdan kuruma değişebilmektedir. Harcama öncesi süreç ile ilgili olarak yapılabilecek tek şey harcama sürecinin ve bu süreçte rol alacak memurların rol ve sorumluluklarının açık olarak tanımlanması ve bu süreç içinde ön kontrollerin gerçekleştirilmesini sağlamaktır. Sürecin tanımlanması İç Denetim Komitesince yapılabilir. Bunun ötesinde sistemler geliştirmek ve iyileştirmeler yapmak bütçe sorumlusu veya harcama yetkililerinin, yani harcamacı kuruluşların sorumluluğunda olmalıdır.

d- Harcama öncesi mali kontrol yönünden

Tasarının 27'nci maddesi genel idare kapsamındaki kamu idarelerinin yüklenme ve sözleşme tasarılarını Maliye Bakanlığının vizesine tabi tutmaktadır. Böylece belediyelerin, il özel idarelerinin ve sosyal güvenlik

kurumlarının alacakları mali kararlar da Maliye Bakanlığının ön denetimine tabi olacaktır. Bu merkezi yönetime ilave olarak, yerel yönetimlerin ve sosyal güvenlik kurumlarının mali yetkilerinin ve dolayısıyla sorumluluklarının Maliye Bakanlığınca paylaşılması demektir; fakat bu yaklaşım yetki ve hesap verilebilirlik açısından kabul edilen bir yaklaşım değildir.

Tasarının 59'uncu maddesinin birinci fıkrasında **harcama öncesi mali kontrol görevinin** ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde **mali kontrol yetkilisi** tarafından yürütüleceği belirtilmektedir.

Maddenin ikinci fıkrasında da;

- ödenek tahsis edilmesi,
- yüklenmeye girişilmesi,
- ihale yapılması,
- mal veya hizmetin satın alınması,
- işin gerçekleştirilmesi,
- ödeme emri verilmesi, ve
- harcama yetkilisi tarafından alınacak benzeri mali kararların,

MKY'nin kontrol ve vizesine bağlı olduğu belirtilmekte;

Üçüncü fıkrasında da mali kontrol yetkilisinin görev alanının kapsamı

- alınacak mali kararların kullanılabilir ödenek tutarı,
 - bütçe tertibi,
 - ayrıntılı harcama programı ile
 - harcamanın bütçe ve gider mevzuatına uygunluğunun kontrolü olduğu hüküm altına alınmakta, ve
- ancak MKY tarafından vize edilen veya uygun görüş verilen mali işlemlerin gerçekleştirilebileceği ifade edilmektedir.

İkinci fıkra ile birlikte değerlendirildiğinde mali kontrol yetkilisi iki ayrı fonksiyonu yerine getirecektir:

- 1- Alınan mali kararları vize etmek ve uygun görüş vermek,
- 2- Ödeme aşamasında harcama öncesi (uygunluk) mali kontrol yapmaktır.

Böylece, alınan mali kararların gerçekleştirilmesinin MKY'nin onayına veya vize edilmesi şartına bağlanması suretiyle ita amirinin veya Taslaktaki adıyla harcama yetkilisinin yetkisi MKY'ce paylaşılmaktadır.

59'uncu Maddenin beşinci fıkrasında taşrada harcama öncesi kontrolün defterdarlıklarca gerçekleştirileceği hüküm altına alınmaktadır. Ancak bunun bizzat Defterdarlarca mı yoksa oluşturulacak yeni mali kontrol yetkilisi kadroları oluşturularak mı yapılacağı ve ayrıca ilçelerde alınan mali

kararların nasıl önerilen süreç içinde mali kontrol yetkilisinin vize veya uygun görüş ve ön denetimine tabi tutulacağı konuları belli değildir.

Ayrıca Maliye Bakanlığına bağlı olacak MKY'nin bu yetkilerini nasıl 59'uncu maddenin birinci fıkrasında ifade edildiği gibi ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde kullanacakları belli değildir. Maliye Bakanlığına bağlı MKY yetkilerini ancak Maliye Bakanlığı açısından kullanabilir. Bunun anlamı da harcama yetkilisinin yetki ve sorumluluğunun MKY'ce paylaşılması demektir.

61'inci madde ödeme aşamasında muhasebe yetkililerince yapılacak kontrolü düzenlemektedir. Muhasebe yetkilileri ödeme aşamasında harcama belgeleri üzerinde

- yetkililerin imzası,
- mali kontrol yetkilisinin vizesi veya uygun görüşü,
- belgelerin eksiksiz olması,
- maddi hata bulunmaması,
- hak sahibinin kimliği

yönünden gerekli kontrolleri yaptıktan sonra hak sahibine istihkakını ödeyecektir. Yani **ödeme aşamasında iki aşamalı kontrol önerilmektedir;**

1- MKY'nin uygunluk denetimi ve

2- Saymanların biraz önce saydığım yukarıdaki hususlarda yapacakları kontroller. Böylece mevcut sistemde 1050 sayılı Kanun uyarınca sayman tarafından tek aşamada yapılan ödeme öncesi kontroller ikiye ayrılarak iki aşamalı hale getirilmektedir. Harcama sürecini uzatan ve kontrol noktalarını arttıran böyle bir sistem ne Avrupa Birliği ve ne de uluslararası mali kuruluşlarca önerilen yaklaşımlar değildir. Nitekim Dünya Bankası Tasarıda şekillendirilen mali kontrolün AB standartları ile tam olarak uyumlaştırılmasını önermektedir.

e- Harcama sonrası denetim yönünden

Tasarının "Altıncı Kısımında", harcama öncesi mali kontrol faaliyeti dışındaki denetim fonksiyonları iç denetim ve dış denetim olarak iki bölüme ayrılmaktadır. 62'nci maddede iç denetim "kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için oluşturulan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir" şeklinde tanımlanarak, iç denetim faaliyetinin sadece iç denetçiler tarafından yapılabileceği hüküm altına alınmaktadır. 65'inci maddede iç denetim faaliyetlerinin eşgüdümünü sağlamak üzere Maliye Bakanlığı bünyesinde iç denetim sistemlerini izlemek, bağımsız ve tarafsız bir organ olarak aynı maddede belirtilen görevleri yerine getirmek üzere bir İç Denetim Komitesinin kurulması hüküm altına alınmaktadır.

f- Mali sorumluluk yönünden

Tasarının 72'nci maddesinin birinci fıkrasında harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerinin, ikinci fıkrasında ise mali kontrol yetkilileri ile muhasebe yetkililerinin Kanun kapsamında yapacakları görevlerden dolayı

sorumlu olacakları hüküm altına alınmaktadır. Her ne kadar madde içinde belirtilmese de ifade edilen sorumluluk esas olarak mali sorumluluktur. Mali sorumluluğun yanında cezai ve idari sorumluluğunda olması doğaldır. Ancak bu sorumlulukların nasıl ve kime karşı olacağı ve nasıl çalıştırılacağı Tasarıda açık olarak belirtilmemiştir.

Harcama yetkilileri, mali kontrol yetkilileri ve muhasebe yetkililerinin kim oldukları tanımlanmıştır. Fakat gerçekleştirme görevlileri Tasarının 33'üncü maddesinin üçüncü fıkrasında harcama talimatı üzerine iş veya hizmetin yaptırılması, mal ve hizmetlerin teslim alınması, belgelenmesi ve ödeme için gerekli belgelerin hazırlanması görevlerini yürütenler olarak tanımlanmıştır. Bu durumda, harcama süreci içinde bir şekilde kendisine görev verilen herkes gerçekleştirme görevlisidir ve 72'nci maddeye göre yaptıkları işle sınırlı olmak üzere sorumludurlar. Gerçekleştirme görevlileri işin niteliğine göre birkaç kişi veya onlarca kişi olabilir. Bunların kendilerine verilen görevler dolayısıyla sorumluluk almaları çok doğaldır. Ancak bu sorumluluğun idari bir sorumluluk olarak tanımlanması ve harcama yetkilisine karşı olması gerekir.

II- MEVCUT SİSTEMİMİZDE İÇ DENETİM VE MALİ SORUMLULUK

a- Mali Kontrol

Genel ve katma bütçeli idarelerde iç mali kontrol faaliyeti Maliye Bakanlığınca; ödeneklerin vizesi ve yüklenme ve sözleşmelerin tescili ile sınırlı olmak üzere Sayıştay tarafından yerine getirilmektedir. Maliye Bakanlığı bütçenin kabul edilmesinden sonra kurumlardan harcama programlarını alır ve vize ettikten sonra ödenekler serbest bırakılır. Bundan sonra bütçe dairesi başkanlıkları ödenek tahsisatlarını kaydederler. Bu ödeneklerin harcama birimlerine ulaşması için önce Sayıştay'ın vizesi alınır. Vize edilen ödeme emirleri tekrar ilgili bütçe dairesi başkanlığına gönderilir. Bütçe dairesi başkanlığı Sayıştay tarafından vize edilen ödeme emirlerini Tahsisat Defterine kaydederek bir nüshasını harcamayı yapacak kuruma ve bir nüshasını da ödemeyi yapacak saymanlığa gönderir. Ödeme emrini alan kurumun tahakkuk dairesi ihtiyaç üzerine ita amiri onayını alır; Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'ın vizesi veya tescili gereken dosyalar bu birimlere gönderilerek vize ve tescil ettirilir; tahakkuk memurları yasal düzenlemelere uygun olarak mal veya hizmet alımını gerçekleştirir; oluşturulacak ihale komisyonlarına Maliye Memurları da katılır; bu işlemler usulüne uygun olarak gerçekleştirildikten sonra tahakkuk memuru ve ita amirinin imzalarını taşıyan tahakkuk müzekkeresi ve verile emri düzenlenerek ilgili saymanlığa gönderilir.

Sayman 1050 sayılı Kanun uyarınca, uygunluk kontrolü dahil, gerekli kontrolleri yaptıktan sonra ödeme gerçekleştirilir. Harcama yapıldıktan sonra gider belgeleri, iç denetim tanımı çerçevesinde Maliye Bakanlığı Maliye Teftiş Kurulu, Muhasebat Kontrolörleri, Bütçe Kontrolörleri ve Muhasebe Denetmenleri, ve **istisnai** hallere münhasır olmak üzere harcamacı kurumların teftiş kurulları, tarafından uygunluk yönünden denetime tabi tutulabilir. Ancak bu kontroller düzenli ve sistemli kontroller değildir. Mevcut sistemimizde etkin bir mali iç denetimin olmaması mali sistemimizin zayıf halkalarından birisidir.

Harcama sonrası uygunluk denetimi asıl olarak dış denetim organı olan Sayıştay tarafından sadece uygunluk denetimi şeklinde yapılmaktadır. Sayıştay'ın performans denetimi yapmıyor olması da dış denetim sistemimizin zayıf halkasıdır.

b-Mali sorumluluk

1050 sayılı Kanuna göre asıl tahakkuk memurları ile saymanlar Sayıştay'a karşı mali yönden sorumludur. Ayrıca, bir giderin yapılmasına gerek gösteren görevliler, giderlerin gerçek gereksinim karşılığı olmasından, bir malın alınmasında görevli olanlar belli nitelikteki mal veya hizmetin en uygun bedelle alınmasından, bir komisyon veya kurul gibi bir organ ya da uzman bir görevli tarafından düzenlenen keşif, hakediş, tutanak, rapor, karar ve benzeri belgelere dayanılarak yapılan ödemelerde bu belgeleri düzenleyen ve onaylayanlar da Sayıştay'a karşı sorumludurlar. Ancak bu tür sorumlulukların daha çok etkinlik ve verimlilik denetimi ile ilgili olması, Sayıştay'ın da etkinlik ve verimlilik denetimi yapmıyor olması bu tür sorumluluk müesseselerinin çalışmasını engellemektedir. İta amirlerine ise tahakkuk memurlarına verilen görevlerin yerine getirilmesini gözetmek görevi verilmiştir. İta amirlerinin mali sorumluluğu sorumluluk üstlenme durumunda ortaya çıkmaktadır. Yani mevcut sistemimizde sadece tahakkuk memurları ve saymanlar Sayıştay'a karşı mali olarak sorumludurlar.

Mali işlemlere ilişkin olarak memurların idari ve cezai sorumlulukları ise, 3628 sayılı Kanunda tanımlanan doğrudan Cumhuriyet Savcılarınca soruşturulacak fiiller dışında, yetkili amirlerce yaptırılacak ön soruşturma sonucuna ve yetkili organlarca verilecek izne bağlı olarak ilgili mahkemelerce yapılacak yargılama süreci sonunda verilecek karara bağlıdır.

III- MEVCUT DURUM İLE KMYMKY TASLAĞININ KARŞILAŞTIRILMASI

a- Mali kontrol yönünden

KMYMKKT ile Sayıştay'ın ön denetimine son verilmektedir. Bu harcama sürecini hızlandıracak ve Sayıştay'ın yükünü azaltacak olumlu bir yeniliktir. Tasarıda bunun dışında, en çok eleştirilen konulardan biri olan harcama sürecinin hantal ve uzun olduğu yönündeki eleştirileri karşılayacak herhangi bir yenilik olmadığı gibi, ilave edilen kontrol noktaları ve kadrolarla harcama süreci daha karmaşık ve hantal hale getirilmektedir. Sorunun daha iyi anlaşılabilmesi için mali kontrol sisteminin merkez ve taşra olarak incelenmesinde fayda vardır. Mevcut uygulamada, bütçe ve ödenek tahsisi işlemleri tamamlanıp merkezde ita amiri onayı alındıktan sonra tahakkuk dairelerince gerçekleştirilen harcamalar bütçe dairesi başkanlıklarınca ödenek durumu, bütçedeki tertibi ve mali mevzuata uygunluğu yönlerinden kontrol edilerek verile emrine bağlanmakta ve merkez saymanlıklarınca ödemeler gerçekleştirilmektedir. Oluşturulan ihale komisyonlarına Maliye Memurları da katılmaktadır. Bunun dışında vize ve tescilli gereken sözleşme ve taahhütler ayrıca Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'a gönderilmektedir.

Taşrada ise ödeme emirleri alındığında ita amiri onayı alınmakta, tahakkuk memurları gerekli gerçekleştirme işlemlerini ve belgeleri tamamlayıp verile emrine bağlayıp ita amirine imzalatıldıktan sonra ödenmesi için ilgili saymanlığı göndermektedirler. Saymanlar da 1050 sayılı Kanuna göre gerekli kontrolleri yaptıktan sonra ödemeyi gerçekleştirmektedirler. Taşradaki sözleşme ve taahhütlerden vize ve tescile tabi olanlar, aynı merkezde olduğu gibi, Maliye Bakanlığı ve Sayıştay'a gönderilmekte ve gerekli onaylar alındıktan sonra gerçekleştirilebilmektedirler. Ayrıca, merkezde olduğu gibi, taşrada da oluşturulan ihale komisyonlarına Maliye Memurları da katılmaktadır.

KMYMKKT ile, yukarıda belirtildiği gibi Sayıştay'ın ön denetimine son verilerek, dış denetimin sadece harcama sonrası mali uygunluk ve performans denetimine yönelmesi suretiyle bu konuda dünyadaki uygulamalar ile paralellik sağlanması olumlu bir yeniliktir.

Tasarının 58'inci maddesine göre merkezde Mali Hizmetler Birimi oluşturulmaktadır. Bu birimin görevleri incelendiğinde mevcut uygulamada Bütçe Dairesi Başkanlığının görevini üstleneceği anlaşılmaktadır. Bu harcamacı kuruluşlara uluslararası standartlara ve gelişmelere uygun olarak bütçe hazırlama ve uygulamasında daha fazla yetki ve sorumluluk verilmesi ve sonunda da hesap sorulabilmesi için olumlu bir yaklaşımdır. Bu görevler harcamacı kuruluşlara devredildikten sonra, Tasarının 67'nci maddesinin birinci fıkrasına göre, harcamacı kuruluşlar nezdinde onlara teknik yardım veya danışmanlık hizmeti vermek üzere Maliye Bakanlığına bağlı birimler oluşturulmasına da gerek yoktur.

Tasarının 59'uncu maddesine göre MKY adı altında sadece harcama yetkililerince alınacak mali kararları vize edecek veya uygun görüş verecek ve harcama öncesi kontrol görevlerini yürütecek yeni kadrolar oluşturulmaktadır. Merkezde bu görevliler harcamacı kuruluşun memuru olacaklar; taşrada ise bu görev defterdarlıklarca, yani Maliye Bakanlığı tarafından yürütülecektir. Yine aynı maddeye göre alınan her türlü mali karar MKY'nin vize veya uygun görüşü alındıktan sonra uygulanabilecektir. Merkezde yeni kadro ve yeni bir kontrol noktası oluşturulması ve dolayısıyla harcama sürecinin uzatılması ve harcama yetkilisinin yetkisini paylaşılmasına rağmen MKY'nin harcamacı kuruluşun memurları olması sebebiyle mali karar alma ve uygulamada inisiyatif bir ölçüde harcamacı kuruluşta kalmaktadır. Ancak taşrada Maliye Bakanlığınca oluşturulacak yeni kadrolara atanacak ve harcamacı kuruluşların aldığı hemen her türlü mali kararların uygulanmasına vize veya uygun görüş verecek bir yaklaşımı yetki devri ve hesap verilebilirlik açısından anlamak ve kabul etmek mümkün değildir.

Tasarı, kamu mali yönetiminde saydamlığın ve hesap verilebilirliğin sağlanması ve böylece kamu kaynaklarının etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasının sağlanması için ve tabi ki uluslararası mali kuruluşların tavsiyesi ve AB'ne uyum süreci çerçevesinde hazırlandı. O nedenle getirilen

düzenlemeler hem AB ve hem de dünyadaki gelişmelere uygun olması gerekirken, bunlara ters düşmektedir. Bir harcama yetkilisine hesap sorulabilmesi için onun mali kararları almada ve uygulamada inisiyatif sahibi olması gerekir. Aksi takdirde, alınan mali kararlar uygulamaya konulmadan önce ve uygulamanın çeşitli aşamalarında Maliye Bakanlığınca veya Maliye Bakanlığına bağlı bir Mali Kontrol Yetkilisince vize edilecek veya uygun görüş verilecekse, harcama yetkilisine neyin hesabı sorulabilecektir. Böyle durumlarda hesabın vize veya uygun görüş verenden sorulması gerekir. Mevcut sistemdeki sorun aslında budur. Maliye Bakanlığı ve Sayıştay mali kararları değişik aşamalarda mali mevzuata uygunluk yönünden vize ederek veya uygun görüş vererek tamamlanmasını sağlamaktadırlar. Bundan sonra, her ne kadar mevzuatta sözleşme ve taahhütlerin Maliye Bakanlığınca veya Sayıştay'ca vize veya tescil edilmiş olmasının ilgili kuruluşların mali sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağına dair hükümler olsa da, harcamacı kuruluşun ita amirine kendisine verilen yetkileri nasıl kullandığı konusunda bir şey sorulamıyor; eğer sorulursa size "ben Maliyeye, Sayıştay'a sordum, onlar vize ettiler, uygun görüş verdiler ben de yaptım" diyebiliyor.

Tasarı mevcut mali kontrol sisteminin de ötesine gidilerek, Sayıştay'ın devreden çıkarılmasına rağmen, mali kararların Maliye Bakanlığı ve MKY'nin vize ve uygun görüşüne ve ödemediği önce de hem MKY'nin ve hem de saymanın mali kontrolüne tabi tutularak yeni kontrol noktaları yaratılmakta ve harcama süreci uzatılmaktadır. Yani daha çok kontrol noktaları ve daha çok kontrol görevlisi, daha çok sorumlu, sisteme dahil edilerek mali kontrol sulandırılmaktadır.

Tasarıda harcama öncesi mali kontrole ilişkin olarak getirilen düzenlemeler hem dünyadaki gelişmelerin ve hem de AB'nin yaklaşımları ile ters yöndedir. Çünkü dünyada ve Avrupa'da mali yönetime yaklaşım, harcamacı kuruluşlarca hazırlanan bütçelerin derlenip Meclise sunulması ve bütçe hazırlanmasına ve uygulamasına ilişkin standartların belirlenmesi ve bunların uygulanmasının gözetilmesi dışındaki, mali karar alma ve uygulanmasına ilişkin yetkilerin harcamacı kuruluşlara devredilmesi; böylece harcamacı birimlerin maliye ve bütçe uygulamalarına ilişkin politikalarının bu kurumlarca belirlenmesi, bunun sonunda da aldıkları kararların ve kullandıkları mali kaynakların hesabını kendilerinin vermeleri yönündedir. Bu, mali konulara ilişkin yetkilerin merkezi bir birim tarafından kullanılmasını ifade eden, klasik Fransız mali kontrol yaklaşımının tersine bir gelişmedir.

Uluslararası mali kuruluşların ve AB'nin katkıları ile AB'ne aday ülkelerde oluşturulan mali kontrol sistemleri incelendiğinde; Avrupa'da Fransız Modeli olarak bilinen ve eleştirilen, alınan mali kararların uygulamaya konulmadan önce Mali Kontrolörlerce kontrol ve vize edilmesi şeklindeki düzenlemelere aday ülkelerin bu konulara ilişkin düzenlemelerinde yer verilmediği görülmektedir. Kısaca mali denetim ikiye ayrılmaktadır: iç denetim ve dış denetim. Dış denetimin yürütmeden bağımsız bir yüksek denetim organınca (Sayıştay/Supreme Audit Institution) yapılacağı konusunda bir

tereddüt yoktur. İç denetim yönetsel/idari denetim olarak da tanımlanmaktadır. Burada asıl mali denetim iç denetçi olarak adlandırılan ve harcamacı kurumun kendi memuru olan denetçilerin harcama sonrası yaptıkları mali uygunluk ve performansa yönelik denetimlerdir. Bunun dışında harcama öncesinde alınan mali kararları harcama sürecinin değişik aşamalarında vize eden veya uygun görüş veren mali kontrolör veya mali kontrol yetkilisi diye bir unvan veya kontrol şekli yoktur. Fransa alınan mali kararların harcama öncesinde bölgesel düzeyde mali kontrolörlerce yapılması uygulamasından vazgeçmektedir. Dünyadaki eğilim, harcama öncesinde mali kararların alınmasında ve uygulamasında, harcamacı kuruluşları yetkili kılmak, harcama öncesi kontrolü bir süreç kontrolü olarak tanımlamak ve ilgili kuruluşu iyi işleyen sağlam bir süreç kontrolü oluşturmak konusunda sorumlu tutmaktır. Bunun dışındaki, Maliye Bakanlığı gibi merkezi bir birimin, harcamacı kuruluşların ita amirlerinin aldıkları mali kararları vize etmesi ve uygun görüş vermesi şeklindeki uygulama onların yetkilerini ve dolayısıyla sorumluluklarını paylaşmak demektir. Bu durumda da hesap verilebilirlik kavramı sulandırılmış olmaktadır.

Harcama öncesinde Maliye Bakanlığının vize yetkisi tamamen reddedilen bir husus değildir. Örneğin İngiltere’de Maliye Bakanlığının vize yetkisi vardır; fakat uygulamada sadece çok büyük ve gelecek yılların bütçelerine önemli yük getirecek ve maliye ve bütçe politikalarını etkileyebilecek mali kararlar için, örneğin İstanbul Boğazına tüp geçit inşası, uzun otoyol projeleri gibi, bu yetki kullanılmaktadır. Bu bütçe hazırlayan bir birimin geleceği planlaması için gereklidir. Bunların dışındaki mali kararların, örneğin Milli Eğitim Bakanlığının okul yaptırması, Sağlık Bakanlığının bir ilçede hastane yaptırması, taşıt veya bilgisayar alması gibi mali kararlar tamamen ilgili kurumların bütçe ve maliye politikalarının içinde değerlendirilmesi, planlanması ve hesabının da yine onlardan sorulması gereken konulardır. Bu kararlara müdahale demek yetki ve sorumluluğun paylaşılması demektir; bunun sonucu da yukarıda ifade edildiği gibi, çok sorumlu varsa demek ki sorumlu yok deyimi ile ifade edilen, sulandırılmış sorumluluk ve hesap verilebilirlik durumu ortaya çıkmaktadır.

Tasarıya göre harcama sonrası mali denetimler **İç Denetçiler** tarafından yapılacaktır. Bunlar ilgili idarelerce atanacaklar ve görev yaptıkları idarelerin özelliklerini dikkate alarak performans kriterleri oluşturacaklar; bu kriterlerin en iyi şekilde sağlanması için iyi bir sistemin oluşturulmasına katkıda bulunacaklar ve uygunluk denetimi yapacaklardır. Her kurumun bütçe sorumlularının kaynakların etkin, verimli ve ekonomik kullanılıp kullanılmadığını bilmek için uygunluk ve performans denetimi yaptırması doğal ve gereklidir.

Tasarının 59’uncu maddenin 5’ inci fıkrasına göre taşrada harcama öncesi kontrol görevi Maliye Bakanlığına bağlı memurlar tarafından yerine getirilecektir. Doğal olarak bu şekilde görevlendirilen Maliye Memurlarının da 60’inci maddedeki nitelikleri taşımaları gerekmektedir. Bunların Defterdarlar mı yoksa merkezden atanan ayrı memurlar mı olacağı açık değildir. Eğer harcama öncesi mali kontrol görevi defterdarlar tarafından yapılacaksa; bu fiilen mümkün olabilecek mi? Ayrıca defterdarlara, mevcut görevlerine ilave olarak, mali kontrol

yetkilisi unvanının ve yetkisinin de verilmesi doğru mudur? Eğer, ikinci alternatif olarak, defterdarlıklar nezdinde yeni kadrolar veya müdürlükler oluşturulacaksa sadece ihale ve satın alma işlemlerine ilişkin ödenek, bütçedeki tertibe uygunluk, ayrıntılı harcama programına uygunluk ve uygunluk denetimi yaptırmak gibi harcamacı kuruluşlarca içsel/süreç kontrolü şeklinde yapılabilecek kontroller için, Defterdarlıklar nezdinde muhasebe denetmenleri, vergi denetmenleri ve milli emlak denetmenlerinin yanında ayrıca mali kontrol yetkilileri atamak Maliye Bakanlığına ve ülkeye nasıl ilave bir fayda sağlayacağını sorgulanması gerekir.

MKY'ne görev olarak verilen işlemlerin ön kontrol ve vizesine gerek yoktur. Bunlar yukarıda da belirtildiği gibi tanımlanmış bir süreç içinde ilgili idarelerce ve harcama süreci içinde harcamacı kuruluşun yönetim sorumluluğu içinde yapılması gereken kontrollerdir. Bu kontroller harcamacı kuruluşlarca harcama sürecinde görev alan memurlara yaptırılabilir.

Elektrik, su, telefon ve personel giderleri gibi risk taşımayan harcamaların ön kontrolüne veya vizesine gerek yoktur. Sadece ihale ve satın alma işlemleri risk kapsamında düşünülebilir. Bu işlemlerin tamamlanması için oluşturulan ihale komisyonlarına katılan Maliye Memurları ihale edilecek işin ödenek tutarı, bütçedeki tertibi, ayrıntılı harcama programına uygunluğu gibi konuları süreç içinde kontrol etmektedirler.

b- Mali sorumluluk yönünden

Mevcut 1050 sayılı Kanuna göre mali sorumluluk tahakkuk memuru ve saymana aittir ve Sayıştay'a karşıdır. Bu açık olarak belirlenmiştir. İta amirlerinin gözetme görevi idari bir sorumluluktur. Bunun dışında ita amirlerinin mali sorumluluğu, ancak yazılı olarak sorumluluk üstlenme durumunda ortaya çıkabilmektedir. Tasarının 72'nci maddesi incelendiğinde harcama yetkilileri(ita amirleri), gerçekleştirme görevlileri(tahakkuk memurları ve harcama sürecinde bir şekilde kendilerine görev verilenler), mali kontrol yetkilileri(mevcut uygulama yoktur), muhasebe yetkilileri(saymanlar)nin Kanun kapsamındaki görevleri dolayısıyla sorumlu olacakları hüküm altına alınmaktadır. Mevcut uygulamadaki tahakkuk memuru ve saymanın mali sorumluluğu yanında ita amirleri, mali kontrol yetkilileri ve gerçekleştirme görevlileri (tahakkuk memurlarına ilave olarak) de mali sorumluluk kapsamına dahil edilmektedir. İç denetçi veya Sayıştay denetiminde bu görevlilerin hepsi muhatap alınabilir. Eğer harcama sürecinde bir şekilde rol alan herkes iç ve dış denetime karşı ayrı ayrı sorumlu ise demek ki kimse sorumlu değildir. Çünkü iç denetçi veya Sayıştay Denetçisi mevzuata uygun olmayan bir harcama tespit ettiğinde, ayrıca onun sorumlusunu da, ita amiri, gerçekleştirme memurları, mali kontrol yetkilisi veya sayman arasından bulup, ona tazmin çıkarmak zorunda kalacaktır. Bu da mali denetim ile soruşturmanın iç içe girmesi demektir.

c- Memurların rol ve sorumlulukları,

Sorumluluk, diğer bir ifade ile hesap verilebilirlik kavramının iyi bir şekilde çalışmasının ön koşulu harcama sürecinde rol alan memurların rol ve

sorumluluklarının açık olarak tanımlanmasıdır. Bir harcama süreci esas olarak; kuruma tahsis edilen ödeneklerin dağıtımı, taahhüde girilmesi, teslim alma ve onaylama ve ödeme aşamalarından oluşur. Bu aşamalarda rol alacak memurların yapacakları işler ile sorumluluklarının net olarak tanımlanması, ayrıca memurların yürütecekleri görevler konusunda yeterli bir eğitime tabi tutulması gerekmektedir. Burada tanımlanan aslında bir süreç kontrolüdür. Her aşamada alınan kararların, onaylanan belgelerin, alınan mal ve hizmetlerin önceden belirlenen şartlara uygunluğunun, ödemenin yapılmasının bir sıra halinde, her aşamada, görevli memurlarca kontrol edilmesi gerekmektedir. Yukarıda tanımlanan her aşamadaki işlerle ilgili sorumluluk kurumun yöneticilerine karşı bir yönetsel sorumluluktur. Memurlar kendilerine verilen görevleri istenilen şekilde yerine getirmek/yapmak, yöneticiler de bu hususları gözetmek zorundadırlar. Bu aşamalardan birinde, memurlardan birisi yasalara uygun olmayan bir eylem veya işlemde bulunursa, o memur bireysel eyleminden dolayı yöneticiye karşı sorumludur. Eğer eylemin sonucunda cezai bir yaptırım veya parasal bir kaybın telafisi söz konusu ise; bunun için gerekli girişimleri başlatacak olan kurumun kendisi veya doğrudan adli makamlardır. İta amirleri yönetimi altındaki memurların eylem ve işlemlerinden dolayı kurumun temsilcisi sıfatıyla iç denetçiye ve Sayıştay'a karşı sorumludur. Dolayısıyla ita amirleri(harcama yetkilileri) kendilerine verilen kaynakların yasalara uygun ve etkin bir şekilde kullanılmasından ve personel yönetiminden doğrudan sorumluluk sahibidir. İta amirlerinin ilgili memurlara rücu hakkı her zaman vardır.

Taslakta sorumluluk kavramı harcama yetkilisi, mali kontrol yetkilisi, gerçekleştirme memurları ve muhasebe yetkililerinin(sayman) üzerinde bırakılarak sorumluluk kavramı sulandırılmış olmaktadır. Yukarıda anlatılan nedenlerle mali kontrol yetkilisine sistem içinde gerek yoktur. Mali sorumluluk esas olarak harcama yetkililerine ve ayrıca kendilerine verilen mali kontrol göreviyle sınırlı olmak üzere saymanlara ait olmalıdır. Bunların dışında gerçekleştirme memurlarının sorumluluğu idari sorumluluk çerçevesinde yöneticilere karşı olmalıdır. Bu gerçekleştirme memurlarının devlete verdikleri zararın, cezai yaptırımlara ilave olarak, kendilerinden tazmin edilmesine engel değildir.

IV- DÜNYADAKİ GELİŞMELER VE AVRUPA BİRLİĞİNİN YAKLAŞIMI

İç Mali (Yönetmel) Kontrol (Denetim) uluslararası terminolojide şu şekilde tanımlanmaktadır: "Hükümet programlarının belirlenen amaçlar ve hedefleri gerçekleştirebilmesi için organizasyon, politikalar ve süreçlerin oluşturulması, kaynakların ilgili idarelerin bu programlar için belirlenen amaç ve hedeflerle tutarlı kullanılması, programların kötü yönetim ve savurganlıktan korunması, ve bilginin güvenli ve zamanında alınması, muhafazası, raporlanması ve karar alma sürecinde kullanılması". Böyle bir kontrol sistemi, ülkelerin geleneklerine, yönetim sistemlerine ve başka unsurlara bağlı olarak, ülkeden ülkeye değişiklik gösterebilir. Bir ülkede etkin bir iç kontrol sisteminin

olup olmadığını belirlemek için, (SIGMA Managing Public Expenditure-OECD 2001) 6 kriter vardır. Kriterlerden bir tanesi şu şekilde ifade edilmiştir: **“harcama öncesi kontrol için etkili ve tutarlı sistemler ve prosedürler”** oluşturulması. İç (yönetmel) denetim türleri ise şunlardır:

- Mali muhasebe ve raporlama,
- Performans gözlemlemesi,
- Etkili iletişim,
- Fiziksel kontroller,
- Muhasebe kontrolleri,
- Süreç kontrolleri,
- İhale kontrolleri,
- Görev ayrımı,
- İç denetim.

Eğer yukarıda sayılanlar iç kontrolün (harcama öncesi ve harcama sonrası) unsurları ise, harcama öncesi mali kontrol fonksiyonu bunların hangileri üzerinde yapılabilir? Sadece ihale kararları üzerinde. Risk taşıyabilecek tek alan satın alma ve ihale işlemleridir. Yukarıda sayılanların dışındaki diğer bütün kontroller iç denetçilerce veya sistem içinde tanımlanması ve yapılması gereken kontrollerdir. Sistemlerin her kurum için, kurumun özellikleri de dikkate alınarak, oluşturulması bütçe sorumluları ve harcama yetkililerinin görev ve sorumluluk alanındadır. Çünkü, iç (yönetmel) denetim, bir kamu idaresinin liderinin sorumluluğundadır. O nedenle, etkin ve sürekli bir iç kontrol sisteminin kurulabilmesi için öncelikle, bir kamu idaresinin üst yöneticisinin kişisel dürüstlüğü ve profesyonelliği ile o birimin etkin bir şekilde yönetilmesi konusunda taahhütlerinin olması gerekir. Sadece yeterli liderlik nitelikleri ve taahhütleri olan bir üst yönetici, etkin bir iç kontrol sisteminin kurulup sürdürülebilmesini sağlar. O nedenle, alınan mali kararların bir mali kontrol yetkilisinin vize ve uygun görüşüne tabi kılan bir sistem ne dünyada ve ne de AB’de kabul gören bir yaklaşım değildir. Avrupa Komisyonu da önemli sözleşme ve/veya taahhütler dışında harcama öncesi vizeyi ortadan kaldırma süreci içindedir. Etkin ve sürekli bir harcama öncesi kontrol süreci oluşturmak bütçe sorumlusu ve harcama yetkililerinin görevidir. Diğer iç kontroller harcama sonrası iç denetçilerce yapılacak olan mali uygunluk ve performans ölçümüne yönelik kontrollerdir.

Kamu sektöründe bireysel olarak memurların hesap verilebilirliği kurumları içinde yöneticiye karşıdır. Yöneticilerin sorumluluğu, fonların nasıl kullanıldığı ve hangi sonuçların elde edildiğinin ve mali işlemlerin uygunluğunun raporlanması açısından, dış denetim organlarına karşıdır. Dış denetimin bireysel olarak işlemlerin yargılanması yerine bir bütün olarak sistem ve performans denetimine yönelmesi gerekir. Demokratik sistemlerde bakanların hesap verilebilirliği parlamentoya karşıdır.

V- SONUÇ VE ÖNERİLER

Bu yazıda Tasarının mali kontrol, mali sorumluluk ve görev ayırımına ilişkin konularda getirdiği değişiklikler hakkındaki görüş ve önerilerimizi açıklamayı amaçladık. Tasarının kabul edilip uygulamaya konulduğunu varsaydığımızda ortaya çıkacak idari yapı **Tablo-1**'de dramatize edilmiştir. Bu merkezde mevcut birimlere ilave olarak Mali Hizmetler Birimi, Mali Kontrol Yetkilisi ve İç Denetçileri içeren yeni kadro ve birimlerin, taşrada ise Defterdarlıklar nezdinde Mali Kontrol Yetkililerinin görevlendirilmesi veya birimlerinin kurulması anlamına geliyor. Böyle bir yeniden yapılanma kamu mali yönetiminde saydamlığı, hesap verilebilirliği ve sadeliği amaçlayan bir reform çalışması ile ters yönlü değişimi ifade etmektedir. **Tablo-2**'de ise daha basit ve mevcut sistemimize de ters düşmeyen önerilerimiz çerçevesinde bir değişiklik yapılması halinde oluşacak idari yapı gösterilmiştir.

a- Mali kontrol,

Yukarıda da ifade edildiği üzere Tasarının bir an yasalaraşip uygulamaya girdiğini varsaydığımızda ortaya çıkacak idari yapı Tablo-1'de gösterilmiştir. Buna göre, harcamacı kuruluşların merkez teşkilatlarında mevcut birimlere ilave olarak üç yeni birim oluşturulmaktadır; Mali Hizmetler Birimi, Mali Kontrol Yetkilisi ve İç Denetçiler. Maliye Bakanlığı bünyesinde ise, yine mevcut birimlere ve Mali Hizmetler Birimi, Mali Kontrol Yetkilisi ve İç Denetçilere ilave olarak, harcama öncesi mali kontrol standartlarını ve harcama sonrası mali denetim standartlarını belirlemek üzere iki yeni birim oluşturulacaktır. Taşrada ise, yine mevcut birimlere ilave olarak, defterdarlık nezdinde Mali Kontrol Yetkilileri istihdam edilecek veya yeni bir birim kurulacaktır. Yukarıda belirtilen idari yapıdaki yeni oluşumlara ilave olarak hem merkezde ve hem de taşrada harcamacı kuruluşlarca alınan mali kararlar Mali Kontrol Yetkililerinin, biri değişik karar alma aşamalarında biri de ödeme aşamasında olmak üzere, en az iki şekilde kontrolüne tabi tutulacaktır; karar aşamasında vize ve uygun görüş ve ödeme aşamasında uygunluk denetimi. Tasarıda harcama yetkilisince (ita amiri) harcama talimatı (ita amiri onayı) alınması, ihale ilanı, ödenek tahsisi, sözleşme yapılması, muayene kabul komisyonunca mal ve hizmetin teslim alınması, işin gerçekleştirilmesi, ödeme emri verilmesi gibi harcamacı kuruluşlarca alınan her türlü mali kararların MKY'nin vize ve uygun görüşüne tabi olduğu belirtilmektedir. Böyle bir ön kontrol sisteminin nasıl çalışacağını hayal etmek bile mümkün değildir. Ayrıca mali kararlardan istenilenler Maliye Bakanlığına vizeye gönderilecek, ihale komisyonlarında da Maliye Memurları görevlendirilecektir. Mevcut sistem ile karşılaştırıldığında; AB ve Dünyadaki gelişmelerin aksine, Tasarı ile daha uzun bir süreç ve daha çok kontrol noktaları yaratılmakta; harcamacı kuruluşlara yetki devri yapıp hesap verilebilirlik kavramının çalıştırılması yerine, harcamacı kuruluşların yöneticilerine daha fazla sorumluluk verilip inisiyatiflerinin ise azaltıldığı bir sistem oluşturulmaktadır. Bu yetki ve yetkiyle eşit sorumluluk yüklenilmesi yaklaşımına da ters düşmektedir.

Mevcut kontrol sistemimiz de dikkate alındığında **Tablo-2**'de özetlenen daha basit ve işlevsel bir kontrol sisteminin oluşturulabileceğini düşünmekteyiz.

Harcamacı kuruluşların merkez teşkilatlarında oluşturulacak Mali Hizmetler Birimi mevcut uygulamada Bütçe Dairesi Başkanlıklarının fonksiyonlarını da üstlenip Taslağın 58'inci maddesindeki görevleri; merkezde tahakkuk ettirilecek harcamaların süreç içinde ön kontrolünü ve tahakkuk işlemlerini, taşranın mali kararlarından bütçe ve maliye politikası açısından önemli sayılanlarının vizesini yapabilir. Maliye Bakanlığı, bütçenin hazırlanması ve uygulanması, maliye politikalarının oluşturulması ve mali kontrole ilişkin konularda standartlar belirleyip uygulamalarını takip edebilir. Ayrıca Maliye Bakanlığı, İngiltere örneğinde olduğu gibi, ileride bütçe ve maliye politikasını etkileyebilecek, İstanbul Boğazına tüp geçit yapılması gibi, önemli mali kararları da vize edebilir. Taşrada ise mevcut durum muhafaza edilerek bütçe uygulamasında görev alacak olan memurların rol ve sorumlulukları açık olarak tanımlanabilir. İhale ve satın alma dışındaki işlemler genellikle maaş, tedavi, elektrik, su ve telefon gibi ödemelerdir. Bu tür harcamalar risk unsuru taşımadığından ön kontrole tabi tutulmaları gerekli değildir. Risk alanı olarak kabul edilen ihale ve satın almalarda ise, Tasarının 59'uncu maddesinde MKY'ne verilen yeterli ödeneğin olması, bütçe tertibi, ayrıntılı harcama programı ve mevzuata uygunluk gibi görevler ihale komisyonlarına katılacak Maliye Memurlarına yaptırılabilir. Bu komisyonlara katılacak maliye memurlarının nitelikleri yeniden tanımlanıp, ihale komisyonlarındaki rol ve sorumlulukları, mali işlemlere ilişkin olarak sınırlandırılabilir. Böylece Maliye Memurları, bilgi sahibi olmadıkları bilgisayar, tıbbi malzemeler ve inşaat gibi işler için oluşturulan ihale komisyonlarında haksız yere sorumlu tutulmamış olurlar.

b- Mali sorumluluk

Tasarının 72'nci maddesinde harcama yetkilileri (ita amirleri), gerçekleştirme memurları, mali kontrol yetkilileri ve saymanların Kanun kapsamında yaptıkları işlerden dolayı sorumlu oldukları hüküm altına alınmaktadır. Sorumluluğun niteliği belirtilmese de, cezai ve idari sorumlulukları yanında, asıl sorumlulukları mali sorumluluktur Sayıştay denetimi ve iç denetim harcama sonrası, yani harcamanın bütün süreçleri tamamlandıktan sonra yapılan denetimdir. Bir mali karara ilişkin harcama süreci tamamlandığında, gider belgeleri harcama yetkilileri, gerçekleştirme memurları (bunlar için niteliğine göre onlarca memur olabilir), mali kontrol yetkilileri ve saymanların kontrol ve imzalarından geçmiş olacaktır. Bütün bu aşamalar tamamlandıktan sonra örneğin tahakkuk dairesinde hazırlık aşamasında hakediş belgesindeki fiyat farkı hesaplamasından kaynaklanan maddi hatanın sorumluluğu kime ait olacaktır; Tasarının 61'inci maddesinde muhasebe yetkilisine (saymana) verilen maddi hataları kontrol etme görevi çerçevesinde muhasebe yetkilisine mi? Uygunluk denetimi görevi verilen mali kontrol yetkilisine mi? Bütçenin uygulamasından sorumlu olan ve ödemenin yapılması konusunda emir veren harcama yetkilisine mi? Hesaplamayı yapan mühendise mi? Yoksa hakedişi onaylayan mühendise mi? İhale komisyonu üyelerine mi? Yoksa hepsine mi?

Oysa mevcut mali sistemimiz içinde çok fazla değişiklik yapılmadan sorumluluk kavramı daha basit bir şekilde şöyle tanımlanabilir: Harcama yetkilileri (ita amirleri) Sayıştay'a karşı mali olarak; kurum içinde harcama

sürecinde rol alan memurlar kendilerine verilen görevlerle sınırlı olmak üzere harcama yetkilisine karşı idari, mali ve gerekli olması durumunda da adli makamlara karşı cezai sorumluluğa sahip tutulabilir. Çünkü asıl olan harcama yetkilisinin kendi kullanımına verilen fonların etkin ve verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamak üzere gerekli tedbirleri almasıdır. Bunun için onlara yetki verip sorumlu tutulmazlarsa, hesap verilebilirlik kavramı çalıştırılmaz. O nedenle, sorumluluk verilen bir harcama yetkilisinin sağlıklı bir süreç kontrolü için gerekli tedbirleri alması ve performansını arttırması için de kendisine verilen mali kaynakları etkin ve verimli bir şekilde kullanması beklenir. Burada, genel ve katma bütçeli idarelerde, ödeme aşamasında saymanlara diğer kontrollerin yanında sınırları tanımlanmış bir uygunluk kontrolü görevi de verilebilir. Saymanların ödeme aşamasında uygunluk kontrolü yapması karşı çıkılan bir husus değildir. Bu görevlerle sınırlı olarak saymanlar da Sayıştay'a karşı mali sorumlu tutulabilirler. Böylece dış denetime karşı harcama yetkilileri ve önüne gelen belgeler üzerinde yapabilecekleri kontrollerle tespit edebilecekleri hususlarla sınırlı olmak üzere saymanların sorumlu olduğu bir sorumluluk sistemi oluşturulabilir.

c- Rol ve sorumlulukların net olması

Kamu mali yönetiminde Maliye Bakanlığı ile harcamacı kuruluşların bütçe ve maliye politikasına ilişkin görev ve sorumlulukları net olarak tanımlandıktan sonra, harcama yetkilileri ile önceden tanımlanan harcama sürecinde kimlerin görev alacağı ve sorumluluklarının ne olacağı açıkça ifade edilebilir. Harcama süreci genel olarak tanımlandıktan sonra bu süreçte görev verilecek görevlilerin yapacakları işler konusunda yeterli eğitimi almış olmaları gerekir. Bu onları yaptıkları mali işlemler konusunda sorumlu tutmanın da ön şartı olmalıdır.

MALİ YÖNETİM VE KONTROL SİSTEMİ ÖNERİ





