

Makale Türü: Araştırma makalesi

KAMU MALİ YÖNETİMİNDE REFORM BAĞLAMINDA KAMU HARCAMA PROSEDÜRÜ VE MÜLKİ İDARE AMİRLERİNİN DEĞİŞEN ROLLERİ

Nesim BABAHAÑOĞLU¹

Öz

Özellikle Avrupa Birliği'ne geçiş sürecinde olan Türkiye, birçok alanda uyum amaçlı reformlar yapmaya başlamıştır. Başta Anayasal düzenlemeler olmak üzere tarım, ticaret, çalışma, ekonomi ve idari gibi daha birçok alanda mevzuat uyum çalışmaları kapsamında değişiklikler yapılarak uyarlamalar yapılmıştır. Ulusal bütçenin yapılması ve harcama prosedürü kapsamında diğer alanlarda olduğu gibi kamu harcamalarının ve harcama süreçlerinin AB Müktesebatı ile uyumlu hale getirilmesine çalışılmaktadır. Bu çerçevede yapılan yeni düzenlemeyle 79 yıl bir süre ile uygulanan Genel Muhasebe Kanunu 2003 yılında yürürlükten kaldırılmış yerine 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Kamu harcama süreci sadeleştirilmiş ve süreçte görev alan sorumlu ve sorumluluklarda değişiklikler yapılmıştır. 5018 sayılı kanunla devlette, gerek merkezi hükümet gerekse taşradaki yöneticileri olarak birçok konuda rol alan Mülki İdare Amirlerinin kamu harcama sürecindeki rolleri, görev ve sorumluluklarında birtakım değişiklikler meydana gelmiştir. Bu çalışmada öncelikle eski kamu harcama süreci kısaca değerlendirilmiştir. Ayrıca süreçte yer alan diğer makamlar ve fonksiyonlar da ortaya konulmuştur. Ayrıca yürürlüğe konulan 5018 sayılı yasa vasıtasıyla kamu mali yönetimi reformuyla getirilen harcama sürecinin aşamalarına değinilmiştir. Bununla beraber yeni kanunun getirdiği yenilikler ve reformlar da ortaya konulmuştur. Özetle eski kanuna göre kamu harcama süreci özetlenmiş yeni kanunun getirdikleri ortaya konulmuş kamu harcama sürecindeki değişim ve dönüşüm ile mülki idare amirlerinin prosedür içindeki rolleri irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Kamu Harcamaları, Mali Reform, Mülki İdare Amiri.

WITH THE NEW FINANCIAL REFORM, PUBLIC EXPENDITURE PROCEDURE AND CHANGING ROLES OF GOVERNORS

Abstract

It is important to adjust our state's public expenditure and expenditure process like as the other fields to the EU *acquis communautaire* for our country which is in the process of transition to The European Union. In this context General Accounting Act was abolished and in place of this, 5018 Numbered Public Finance Administration And Control Act were enforced. Thereby, the public expenditure process has been simplified. There has been made changing for responsible people and their responsibilities of the local managers. Furthermore it has been changed not only for the central government but also for public administration for local authorities (Governors, Deputies, District Governors) who contributed many areas. In this context, this study aims to reveal the transformations that occur in the provision of public services within the framework of the Law No. 5018 and the public expenditure procedure and principles at the end of the restructuring process for local administration divisions top managers who are in caharge of Provinces and Districts in our country.

Key Words: Public Expenditure, Financial Reform, Governors.

¹ Dr., Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, nesimbabahanoglu@yahoo.com, orcid: 0000-0002-2619-7213

Bu Yavına Atıfta Bulunmak İçin: Babahanoğlu, N. (2020), Kamu Mali Yönetiminde Reform Bağlamında Kamu Harcama Prosedürü ve Mülki İdare Amirlerinin Değişen Rollerini, *Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(1), 114-130

1. Giriş

Türkiye’de devlet mali idaresinin anayasası sayılan 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanun 1927’den itibaren 79 yıl boyunca yürürlükte kalmış ve 1999 yılından itibaren Avrupa Birliği sürecinin etkisiyle mevcut normların Avrupa normlarıyla uyumlaştırılması sürecinde 2006 yılında yürürlükten kaldırılmış, yerine 5018 sayılı kanun yürürlüğe girmiştir.

Türkiye uzun yıllardır Avrupa Birliği sürecini yaşamaktadır. Bu süreçte birçok alanda reformlar gerçekleştirilerek birlik müktesebatına entegre olmaya çalışmaktadır. Birçok alanda yapılan bu reform ve entegrasyon çalışmalarının önemli alanlarından biri de maliye ve finans alanıdır. Başta 5018 Sayılı Kanun ile (KMYKK) reformlarla 79 yıllık kamu mali yönetiminin anayasası olarak nitelenen Genel Muhasebe Kanunu kaldırılmıştır. Bu reform ile kamu harcama süreci de tamamen değişmiştir. Bu değişiklikten pay alan alanlardan biri de merkezi yönetimin taşra teşkilatı olmuştur. Merkezi idarenin taşra teşkilatının başı olan Mülki İdare Amirlerinin de kamu harcama prosedürü içindeki fonksiyonları değişerek dönüşmüştür. Hem bu değişen yeni durumun bilinip ortaya konulması hem de kamu harcama sürecinin eski ve yeni durumlarının incelenmesi ile kamu harcama sürecinde rol alan mekanizmaların açıkça tanımlanması bu çalışmada hedeflenmiştir.

Bu mali uyum paralelinde 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu, 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, 5217 sayılı Özel Gelir ve Özel Ödenek Kanunu çıkartılmıştır. Bütçenin kod yapısı değiştirilmiş devletin finansal istatistikleri ile uyumlu hale getirilmiş ve yeni bir bütçe kod sistemine geçilmiştir. Muhasebe sistemi değiştirilerek nakit esaslı sistemden tahakkuk esaslı muhasebe sistemine geçilmiştir.

Yapılan değişikliklerle daha etkin bir sistem getirilmiş, uluslararası standartlara ve Avrupa Birliği'nin normlarına uygun bir kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin oluşturulması hedeflenerek, kamu kaynağı kullanılırken sahip olunması gereken önemli esaslar ortaya konulmuştur (Demirhan, 2011: 2). Kanunda bu esaslar; *mali saydamlık, hesap verebilirlik, stratejik planlama ve performans esaslı bütçeleme* olarak düzenlenmiştir². Bu düzenleme doğrultusunda ilgili kanunda yer alan mali sorumlular ile kamu harcamalarında öngörülen harcama süreci değişmiş, buna bağlı olarak kamunun merkez ve taşra yöneticilerinin fonksiyonu değişmiştir. Doğal olarak kamunun değişik birimlerinde özellikle de taşra teşkilatlarının başında yer alan Mülki İdare Amirlerinin (vali, vali yardımcıları ve kaymakamlar) rolü ve fonksiyonlarında bazı değişiklikler olmuştur.

Bu çalışma, ağırlıklı olarak anılan yasal değişiklikler çerçevesinde kamu harcama süreci ile gerek devletin merkez gerekse taşra teşkilatlarında görev yapmakta olan mülki idare amirlerinin 1050 sayılı kanun çerçevesindeki fonksiyonları ile yürürlüğe konulan 5018 sayılı kanun kapsamında değişen rol ve fonksiyonlarındaki dönüşümü incelemektedir.

2. Kamu Maliyesi ve Kamu Harcaması

Kamu Maliyesi: Maliye bilimi, insanların ortak yaşama iradeleri ile ortaya çıkan devletin, yapacağı hizmetler ile görevler ve bu ödevlere tahsis edeceği kaynaklar arasındaki ilişki ve bu ödenek ile kaynakları elde edeceği ortamı inceler. Devletler bunu hazırladıkları ulusal bütçeleri aracılığı ile yerine getirir. *Bütçe;* devletin belirli bir dönem içindeki gelir -giderlerini tahmin eden ve bunların yürütülüp uygulanmasına izin veren hukuki bir tasarruftur. *Bütçe hakkı* ise; yasama organının halk adına kamu gelirlerini toplayıp yine halk adına bu gelirleri harcamasıdır. *'Kamunun gider ve gelirlerinin belirlenmesinde halkın söz sahibi olması'* şeklinde de tanımlanmıştır

²5018 sayılı Kanun7-8-9. maddeler

(Konukman, 2015: 23). Ülkenin, gelişmesi ve güçlenmesi için sürdürülebilir bir büyüme trendi gerekir. Bu da malî disiplini tavizsiz uygulayan, mali ödevlerin seviye ve dağıtımını adalet ölçüleri içerisinde gözetlemekle olur. Halka ait kamunun imkan ve kaynaklarının harcanması ve kullanımında toplumsal yararın artırımını esas alma öncelikli olmalıdır. Kamu harcamalarında saydamlığı ve hesap verilebilirliği sağlayan, inisiyatif alan ve örnek bir yapı oluşturma ve bu yapıyı geliştirme maliye biliminin ana konularıdır. Bu durumun sağlanması için ilk olarak devleti, şeffaf, demokratik denetlenebilir hale getirmek gerekir. Özel sektör olarak ifade edilen kesim, kişisel ihtiyaçları karşılayan mal ve hizmet üretirken, kamu kesimi denilen kesim, yine insanlar için "kamu hizmetleri" olarak tanımlanan başta savunma ve adalet hizmetleri olarak genel ve toplumsal nitelikteki ihtiyaçları karşılayan hizmetler sunar, ürünler üretir. Dolayısıyla devletçe yapılan kamusal hizmetlerinin yerine getirilmesinde temel etken yapılan kamu harcamalarıdır. Kamu harcamaları kamu hizmetlerinde esas teşkil etmektedir. Kamu maliyesi çeşitli dallardan oluşur: Kamu harcamaları teorisi ve politikası, vergi politikası ve teorisi, mali iktisat ya da maliye politikası, bütçe uygulamaları ve teorisi, vergi hukuku, devlet borçları ve yerel yönetimler maliyesi gibi. Kamunun piyasada gayesi; toplumun refahının yükseltilmesidir. Refahın yükseltilmesi, gayrisafi milli hâsılanın artırılması ve bunun toplumun fertleri arasında adil dağıtılması ile gerçekleşir. Bunun sağlanabilmesi için devlet kamu sektörü aracılığı ile ülkenin sosyal, ekonomik ve siyasi şartlarına bağlı olarak nitelik ve kapsamı değişen temel işlevleri/gayeleri; istikrara, yönetime, üretime ve bölüşüme yönelik faaliyetleri yerine getirmesi gerekir (Arslan, 2019: 1 ve 12-13).

Kamu Harcaması: Tüketicilerin mal ve hizmet ihtiyaçları için yaptıkları harcamalar tüketici harcamalarıdır. Harcama, mal ya da hizmet gereksinimini gidermek amacıyla onu satın almak amacıyla paranın elden çıkarılması, gelirin bir amaç için kullanılmasına denir. Toplam harcama kendi içinde çeşitlenir. Bunlar tüketim harcamaları, yatırım harcamaları, kamu harcamaları, ihracat ve ithalat harcamaları olarak anılan bölümlerden oluşan toplamı ifade eden makro ekonomik bir kavramdır. Kamu harcaması devlet, belediye, il özel idareleri, köyler, kamu iktisadi teşebbüsleri denilen kamu tüzel kişilerinin kamusal ihtiyaçlarını karşılamak için yaptıkları giderler ile vergilerde istisna ve muaf olma nedeniyle alınmayan vergiler, sosyal güvenlik katkı payı, dış borç ve faiz ödemeleri ile sosyal transferler ve bağışlar için yapılan harcamalardır. Diğer bir tanıma göre ise kamu harcaması, devletin kamusal mal ve hizmet üretiminin gerçekleştirilmesi amacıyla yaptığı harcamalardır. Devletin yapısına ve sistemine bağlı olarak organize olma durumuna uygun şekilde, üniter devlet sistemi organizasyonunda kamu harcamalarının büyük bir kısmı merkezi devlet tarafından gerçekleştirilirken, bazı hizmetler yerel yönetimlerce ve bir kısmı ise diğer kamu kuruluşlarınca gerçekleştirilmektedir (Arslan, 2019: 58-59). 1050 sayılı kanuna göre kamu harcamaları ile ilgili bütçe rejimini üçe ayırmıştı: Genel bütçe, katma bütçe ve mahalli idare bütçeleri. Kamunun büyümesiyle beraber bütçe uygulamalarına yenileri eklenmiş ancak bunlar 1050 sayılı yasa kapsamına alınmamışlardı. 5018 sayılı yasa merkezi yönetim bütçesini tek elde toplamıştır. Genel bütçe; (I) sayılı cetvelde devlet tüzel kişiliğine ait daireler, özel bütçe; (II) sayılı cetvelde idareler, (III) sayılı cetvelde düzenleyici ve denetleyici kurum bütçesi, (IV) sayılı cetvelde sosyal güvenlik kurumu bütçesi ve mahalli idare bütçesi şeklinde saymak suretiyle düzenlemiştir (Saraç, 2005: 128-129).

3. 1050 ve 5018 Sayılı Kanunlarda Harcama Süreci ve Harcama Öncesi Kontrol Mekanizmaları

Etkin ve çağdaş bir kamu harcama süreci için gelişmiş ülke uygulamaları önemlidir. Ayrıca küreselleşen dünyada mali uygulamalardaki benzerlik uluslararası ticaretin gelişmesine önemli katkılar sağlamaktadır. Ülkemizde yapılan yasal reformların özünde bu vardır. Özellikle AB katılım süreci bu durumu daha da hızlandırmıştır.

AB sürecinde yapılan mevzuat değişikliklerinin iyi anlaşılması ve modern finansal sistemlerle uyumlu yürütülmesi ülkemizin Avrupa ve dünya ile ticari entegrasyonu bakımından önem arz etmektedir. Dolayısıyla sürecin ruhuna uygunluk bakımından yasama organının yasa yapmadaki amacının dikkate alınarak kanunun iyi anlaşılması, lafzı ve ruhuyla etkin bir şekilde uygulanması önem arz etmektedir. Bilindiği gibi kanun hükümlerinin uygulanmasında birinci araç kanunun ifadesine uygun uygulanmasıdır. Bu yasa *hükümlerinin doğru bir şekilde anlaşılıp uygulanması için diğer bir araç da yasa maddelerinin yasanın özüne (ruhuna) uygun olarak yorumlanması olduğu vurgulanmıştır* (Akipek ve Akıntürk, 2004:12).

Yasanın ruhuna ya da özüne, anlayış ya da felsefesine bakıldığında harcamaların yapılması şekli, hangi makamın harcama yapacağı ve sorumlu olacağı ile ilgili hükümler açısından 1050 sayılı kanun ile 5018 sayılı kanun arasında önemli farklılıklar mevcuttur. 1050 sayılı Kanunda harcama yapılması ile ilgili iş ve işlemler, yetki ve sorumluluk ayrı kişilere bölüştürülerek karşılıklı kontrol ve denetim sağlamayı amaç edinen bir anlayış mevcuttu. 5018 sayılı yasa ise *harcama ile ilgili yetki ve sorumluluğu tek makamda toplayan, yapılan harcamaların hesabını verme ile ilgili yine bir tek muhatap kabul eden bir anlayışı ortaya koymaktadır* (Kesik, 2005:24).

Avrupa Birliği fonları gibi yurt dışı ve yurt içinden, kamu idarelerine tahsis edilen kaynakların kullanımı ve denetimi, uluslararası anlaşmalar ile sözleşme hükümleri saklı olmak şartıyla, 5018 sayılı bu yasanın hükümlerine tabidir. Düzenleyici ve denetleyici kurumlar denilen bağımsız kurulları 5018 sayılı kanun sınırlı bir şekilde sadece tanımlar. Bu kurum ve kurullar mali şeffaflık, hesap verebilirlik sorumluluğu, bütçe çeşidi ve kapsamı, merkezi hükümet bütçesinin hazırlanması ve görüşülmesi, devlet yatırım projeleri, Sayıştay genel uygunluk bildirimi, kamu hesapları ve mali bilançolar, dış denetim, kamu idare yönetimlerinin sorumluluğu ile ilgili düzenlemelerin yer aldığı maddelere tabidir. 5018 sayılı yasanın ek ve cetveller incelendiğinde 1050 sayılı yasaya tabi olmayıp 5018 sayılı yasaya tabi olan birçok kurum ve kuruluş olduğu görülmektedir. Bunlara örnek olarak, Türk Dil Kurumu, Türk Tarih Kurumu, TODAİ, TÜBİTAK, MTA, TRT, TSE, TOKİ, RTÜK, SPK, KİK, BBDK, TMSF, SGK, gibi kurumlar örnektir. 1050 sayılı yasa genel olarak kamu tüzel kişiliğine dahil yönetimlerin mali denetim ve yönetimlerini düzenlediğinden dar kapsamlı kabul edilmektedir. Bu yasanın dar kapsamlı olması nedeniyle; kamu kaynağını harcayan idari makamların denetimini sınırlamaktadır. 5018 sayılı yasa kapsamının geniş olması kamu mali yönetimi için, disiplin, denetim ve bütünlüğün sağlanması, mali olarak kaynak israfının ve usulsüzlüklerin önüne geçilmesi amacına hizmet edecektir. Bu yeni düzenlenen yasada sorumluluk ağırlıklı olarak harcama yetkilisine verilmiş, diğer görevliler ise süreci tamamlama ve eksikleri giderme fonksiyonu ile görevlendirilmişlerdir. Bu değişikliklerle kamu idareleri için mali faaliyetlerde bulunurken Genel Muhasebe Kanununun olduğu dönemden farklı olarak daha profesyonel bir yaklaşım getirildiği öne sürülmektedir (Koç, 2010: 20-21).

Bu yaklaşımlarla başta kamu yönetiminin iyileştirilmesi olmak üzere kamu kesiminde mali disiplinin sağlanması kamu kaynaklarının kullanımında etkinliğin ve verimliliğin artırılması esas alınmıştır (BÜMKO, 2019: 2).

Genellikle yeni kanunla kamu harcama sürecinde harcama yetkilisi olarak yer alan mülki idare amirlerinin (MİA) kamu kaynağını kullanırken etkinlik ve verimliliğe dikkat ederek hareket etmeleri önem arz etmektedir. 1050 Sayılı kanun karşılıklı kontrol ve denetim silsilesi sonucunda mali sorumlulukları saymanlıklara yüklerken, ita amiri sıfatıyla il ve ilçelerde yapılan tüm harcama evraklarının vali veya kaymakam onayından geçirilmesi öngörüldü. 5018 sayılı kanunda bu görevler paylaştırılmış harcama süreci dörde bölünmüş asıl mali sorumluluk harcama yetkilisi olan mülki amir ya da ilgili il ilçe birimlerinin başında yer alan bakanlık müdürleri ile birim sorumluları olan harcama yetkililerine yüklenmiştir. Böylece kendisine harcama yetkisi verilen birim amirlerine harcamayı başlatma ve aşamaları tamamlatıp nihai olarak ödeme yaparak süreci sonlandırma yetkisi verilmiştir. Bu süreçte yer alan daha çok bürokratik gecikmeye neden olan mülki amirin ita amiri olarak bütün kamu harcamalarını başlatma ve sonuçlandırma, buna karşılık saymana yazılı talimat

vermek suretiyle harcamanın sorumluluğunu üstlenme dışında mali sorumluluk taşımama sistemine son verilmiştir.

3.1. 1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanununa Göre Kamu Harcama Süreci

1050 sayılı yasa, harcama sürecini temel olarak taahhüt, tahakkuk, verile emrine bağlama ve ödeme olmak üzere dört aşama üzerine kurgulanmış bir sistem öngörmektedir. Karşılıklı kontrol ve denetim şeklinde kurulmuş gibi gözükse de kanun neredeyse harcama sürecinde saymanı, mali olarak tek başına sorumlu tutan bir sistemdir. Bu süreçte yer alan aktörleri 1050 sayılı kanunun 8, 9 ve 10. maddelerinde yer almaktadır:

Tahakkuk Memurunu; ‘yasa ve tüzüklere göre kamu gelirlerini gerçekleştirip tahsil edilebilir hale getirenler, giderleri gerçekleştirenler’ olarak tanımlamıştı. *İta amirini*; ‘kamu hizmetleri ile ilgili giderlerin geçici ya da kesin olarak ödenmesi için yazılı olarak saymanlara talimat ve izin verenler’ şeklinde idi. *Saymanı ise*; ‘gelirlerin toplaması, nakit ve malların saklaması, giderleri hak sahiplerine teslim edilmesi ve bu işle ilgili her türlü göndermeler ile bunlara bağlı bütün nakit ve mal işlemlerini yapılması ve Sayıştay’a yönetim dönemi sonunda hesap verilmesi işini yapanlar’ şeklinde tanımlamıştı. Buna göre kamu namına bir malın alınması ya da hizmetin yerine getirilmesi; ödeme emrine dayanarak ita amirinin harcama talimatıyla başlar. Tahakkuk memuru, kamu giderlerini mevzuata uygun harcamadan ve ita amirinin olurlarına sunmaktan sorumlu kişidir. İta amiri, mevzuata uygun giderler için saymana devlet giderini ödeme emri ve izni veren makamdır. Bu süreçte ayrıca ita amirleri olarak mülki idare amirleri olan vali ve kaymakamların harcama talimatıyla başları. Saymanın son kontrolleri sonunda harcama evraklarında mevzuata göre herhangi bir eksiklik olmadığı takdirde ödeme yapılırdı. Bunun olabilmesi için yine harcamanın başladığı yere amirinin ödeme emrine bağlanan ödeme evrakının onaylanmasıyla kamu harcama süreci tamamlanıyordu. Sayman yaptığı incelemede yasaya aykırı olduğu gerekçesiyle evrakı ita amirine geri gönderme yetkisine haizdi. Bununla beraber ita amiri ödeme talimatını yazılı yaptığı takdirde saymanlık ödemeyi yapar ancak saymanın sorumluluğunda olan mali sorumluluk ita amirine geçiyordu. Sayman herhangi bir eksiklik olmadığını tespit ettiğinde ita amirinden aldığı ‘ödeme emri’ talimatı doğrultusunda ödemeyi yapıyordu. Bu kanun idari olarak üç makamı sorumlu tutmaktaydı. İllerde valiler ve ilçelerde kaymakamlar ita amiri olarak idari sorumlu idiler. Ayrıca mali sorumluluk saymanda olmakla beraber, ita amiri saymanın harcama yapmamak için direndiği ödeme için yazılı talimat verdiği durumlarda ancak mali sorumluluğun ita amirine geçeceği kanunda düzenlenmişti³.

Diğer yandan kanunun 22. maddesine göre tahakkuk memurlukları, ödeneklerin yerinde ve zamanında kullanılmasından, yapılan giderin gerçek gereksinim bedeli olup olmadığından, programa alınan hizmetlerin zamanında yapılmasından sorumlu iken, ita amirleri olan mülki idare amirleri kanuna göre bu hususları da gözetmekle yükümlü tutulmuşlardı. Muhasebe-i Umumiye Kanununun (Genel Muhasebe Kanunu) 15. maddesinde tahakkuk memurluğu, ita amirliği ve saymanlığın ikisinin bir kişide toplanamayacağı hüküm altına alınmıştı. Harcama sürecinde yer alan bu kıstas 5018 Sayılı Kanunda da yer almış ve harcama fonksiyonlarını yerine getiren görevlerin ayrı ayrı makamlarda olması gerektiği ve iki görevin aynı kişide toplanamayacağı kuralı getirilmiştir⁴.

1050 Sayılı Kanunda yer alan hükümlere göre, bütçede yer alan bir giderin yapılabilmesi için, ita amirince imzalanmış bir verile emri ya da kredi senedine dayanması gerekmektedir. Bu durumda ita amiri olan mülki idare amirleri ödeme talimatlarını vermekle başlattıkları kamu harcama sürecinde nihai olarak ödenmek üzere ödeme emrini imzalamak suretiyle süreci sona

³ 1050 sayılı kanununun 8, 9, 10. maddeleri

⁴ 1050 sayılı kanunun 22 ve 15. maddeleri

erdirmek üzere saymanlığa göndermekte ve nihayet saymanlığın ödemesiyle süreç bitmekte idi. Ancak ita amirleri kamu harcamalarından genel gözetim ve idari sorumluluk şeklinde sınırlı olarak sorumlu tutulmaktaydılar. Kamu kaynağı kullanılırken mali sorumluluk, Maliye Bakanlığının taşra teşkilatlarında ve kamu kurumlarında görevli olan saymanlıklarda ve dolayısıyla saymanlara aitti. Bununla birlikte saymanlar yaptıkları incelemede ödeme evrakları yada harcama sürecinde bir eksiklik tespit ettikleri takdirde bu ödeme evrakını yeniden gerekçesiyle birlikte geri gönderme yetkisine haizdi. Buna rağmen ita amirleri, illerde valiler, ilçelerde kaymakamlar öngörülüyordu. İl ve ilçeler dışındaki merkezi idareler ile diğer kamu kurumlarında ilgili kurumun ita amiri vasfına sahip yetkilileri ödemenin yapılmasını yazılı olarak tekrar saymanlığa gönderdikleri takdirde saymanlık tarafından ödeme yapılmakla beraber saymanlıklarda bulunan kamu harcamalarından mali olarak sorumlu olma yükü ilgili ita amirine geçiyordu.

5018 Sayılı Kanun bu karmaşıklığı sadeleştirerek kendisine ödenek tahsis edilen kamu kurumlarının harcama yetkililerini harcamalardan sorumlu hale getirmiştir. Ayrıca harcama yetkilisi yetkisinin devredilebileceği bununla beraber mali sorumluluğun harcama yetkilisinde kalacağını düzenlemiştir. Bu nedenle il, ilçe ve İçişleri Bakanlığı ile diğer bakanlıkların merkez teşkilatlarında görev alan mülki idare amirlerinin harcama yetkilerini imza yetkilerini devretmek suretiyle diğer makamlara yaptıkları devirlerde mali sorumluluklarının kalkmayacağı bilinmelidir. Kısacası mali sorumluluk 5018 sayılı yasayla harcama yetkilisine verilerek bu karmaşıklığa son verilmiştir. Yani il, ilçeler ile diğer kamu kurumlarındaki harcama yetkilisi, ödemeleri talimatlandırma, ihale onay yetkisini verme makamı olarak kamu harcama sürecinin ana aktörü haline getirilip mali sorumlu olarak tespit edildiğinden bu karmaşıklığı ve gereksiz zaman kaybına son verilmiştir.

3.2. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Gelen Yenilikler

Bütçe Türleri ile İlgili Tanım ve Kapsam Değişikliği: 5018 sayılı KMYKK ile Türk bütçe sisteminde çok önemli değişiklikler getirilmiş ve mali sistem yeniden düzenlenmeye çalışılmıştır (Özkan, 2007: 248).

Bütçe İlkelerinin Çağdaştırılması: 5018 sayılı KMYKK ile, kamu idaresindeki bütçe harcama sürecini daha hızlı ve sağlam hale getirmek, disiplin, hesap verebilirlik ve şeffaflığın oluşması bakımından bütçe ilkelerinde yeni düzenlemeler getirilmiştir (Arslan, 2004: 1).

Bütçe Hazırlık Süreci Değişikliği: 5018 Sayılı Yasada bütçe hazırlık süreci daha detaylı ve genişçe düzenlenmiştir. Buna düzenlemeye göre; Bakanlar Kurulu'nun Mayıs ayının sonuna kadar toplanıp stratejik planlar, kalkınma planları, ve genel ekonomik şartların gerekleri doğrultusunda makro ekonomi politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel iktisadi verileri de içine alacak şekilde Devlet Planlama Teşkilatınca (DPT) hazırlanan orta vadeli programı kabul edilmesi, bütçe hazırlık sürecinin ilk aşamasını teşkil etmekte ve daha sonra orta vadeli program, aynı süre içinde Resmi Gazete'de yayınlanmaktadır (Kolçak, 2006: 378).

Tek Yıl Yerine Çok Yıllı Bütçe Sistemi: Çok yıllık bütçe sisteminin, 5018 sayılı KMYKK içerisinde düzenlenmesi (madde 16), “orta vadeli program ile uyumlu olmak üzere, gelecek üç yıla ilişkin toplam gelir ve gider tahminleri ile birlikte hedef açık ve borçlanma durumu ile kamu idarelerinin ödenek teklif tavanlarını içeren ve Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan orta vadeli mali plan, haziran ayının on beşine kadar Yüksek Planlama Kurulu tarafından karara bağlanır ve Resmi Gazetede yayımlanır” şeklinde yer edilmiş ve çerçevesi çizilmiştir (Kanca, 2017: 8).

Performansa Dayalı Bütçeleme: 5018 Sayılı Kanun incelendiğinde performansa dayalı bütçenin tanımının yapıldığı 9.maddede görülmektedir. “Kamu idareleri, kalkınma planları, programlar, ilgili mevzuat ve benimsedikleri temel ilkeler çerçevesinde geleceğe ilişkin misyon ve vizyonlarını oluşturmak, stratejik amaçlar ve ölçülebilir hedefler saptamak, performanslarını önceden belirlenmiş olan göstergeler doğrultusunda ölçmek ve bu sürecin izleme ve

değerlendirmesini yapmak amacıyla katılımcı yöntemlerle stratejik plan hazırlar” denilmektedir. Burada sözü edilen bütçe sisteminin diğer bütçe sistemlerinden temel farkı olarak ortaya çıkan en önemli özellik, mali disiplini sağlamayı hedeflemesidir (Özyıldız, 2000: 77-87). Buna göre; kamu harcama idaresindeki verimlilik ve etkinlik ilkelerinin gerçekleştirilmesinin altındaki neden mali disiplinin sağlanması, israf ve savurganlığın önlenmesidir. Böylece performans bütçe tekniği sayesinde mali disiplin denetim altına alınmış olacaktır. Kamu mali yönetim alanında dünyada meydana gelen gelişmelere paralel olarak, kamu mali yönetimi reformu için hazırlanan 5018 sayılı KMYKK ile kamu mali yönetiminde mali disiplin, hesap verebilirlik ve mali şeffaflık hedeflenerek kamu kaynaklarının israf ve heba edilmeden harcamasını sağlamak için Türkiye’de stratejik planlamaya ve performans esaslı bütçeleme sistemine geçiş amaçlanmıştır (Özkan, 2008: 54, Altay ve Kaplan, 2006: 13). 5018 sayılı kanuna göre, 2006 yılın itibariyle tüm kamu kurum, kuruluş ve idarelerinin performans esaslı bütçeleme sistemine geçmesi amaçlanmıştır. Bu yasa ile, kamu idare ve kurumları bundan böyle “stratejik plân”, “performans programı” ve “faaliyet raporu” gibi çalışmalarını düzenlemeleri ve bu süreçte misyon, vizyon, stratejik amaç-hedef ve performans verileri ifadelerini kullanarak icralarına şekil vermeleri gerekmektedir (Tüğen ve Özen, 2011:110).

Analitik Bütçe Sınıflandırması: Bütçe sınıflandırması kapsamında kanunda yer alan düzenlemeye göre; "gider teklifleri, iktisadi ve mali analiz yapılmasına imkân verecek, hesap verilebilirliği ve şeffaflığı sağlayacak şekilde Maliye Bakanlığı'na belirlenmiş kurumsal, işlevsel ve iktisadi sınıflandırma sistemine; gelir teklifleri ise iktisadi sınıflandırma sistemine uygun olarak hazırlanır" denmektedir (Kanca, 2017: 10).

Kamu Zararı: 5018 sayılı yasanın 71.maddesinde kamu zararı; ‘kamu görevlilerinin kusur, kasıt, ya da ihmallerinden kaynaklanan mevzuata aykırı karar, işlem veya eylemleri sonucunda kamu kaynağında artışa engel veya eksilmeye neden olunmasıdır’ şeklinde tanımlanmış ve aynı maddenin devamında kamu zararının ortaya konulmasındaki esaslar ayrıntıları ile düzenlenmiştir (Koçberber, 2015: 56).

4.3. KMYKK Hükümlerine Göre Harcama Öncesi Kontrol Süreci ve Sorumlular

Kanun kamu harcamalarını tek elde toplamayı amaçlamış, sorumluluğu da tek makama vererek hem bu konudaki karışıklığı gidermiş hem de gereksiz zaman kaybı ve olumsuz bürokratik süreci kısaltarak kamu harcamalarında etkinliğin sağlanmasını hedeflemiştir. Harcamaları yapma ve mali sorumluluğunu taşıma harcama yetkilisinde olmakla beraber kanun kamu harcama sürecinde yer alan diğer makamları da belirterek bu görevlilere de birtakım sorumluluklar vermiştir. 5018 sayılı Kanun ile bütçenin kapsamı genişleterek genel ve katma bütçe ayrımı yerine merkezi yönetim bütçesi (genel bütçe, özel bütçe, düzenleyici ve denetleyici kurum bütçeleri), yerel yönetim bütçesi ve sosyal güvenlik kurum bütçesi kavramları getirilmiştir (Sökmen, 2017: 5).

Kamu harcamaları yapılırken yaşanan karışıklıklar ve çok başlıklar bu kanunda giderilmiştir. Bazı harcamalarda harcama öncesi Maliye Bakanlığının gerekli olan vizesi ile Sayıştay’ın yine harcama öncesi yaptığı vize ve tescil işlemlerine son verilmiştir. Bunun gibi kamu harcamalarında çok başlıklar giderilmiştir. Örneğin ülkemizde bağımsız idari otoritelerin harcamalarının denetlenmesi farklılıklar göstermiştir. Daha önce bir kısmı Sayıştay(Rekabet Kurumu), bir kısmı Başbakanlık Yüksek Denetleme Kuruluna(EPDK gibi) ve bir kısmı da Başbakanlık, Maliye Bakanlığı ve Sayıştay’dan oluşturulacak bir komisyon marifetiyle denetleniyordu. Bu karışık durum daha sonra çıkarılan 4743 sayılı Mali Sektöre Olan Borçların Yeniden Yapılandırılması ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanuna göre; Sayıştay denetçisi, Maliye Müfettişi ve Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu denetçisinden oluşan komisyon marifetiyle tüm bağımsız kurulların harcamalarının denetlenmesi öngörülmüştü. Aynı kamu bütçesinden pay alan ve kamu kaynağı olan bu payların harcama ve denetlenmelerinde

yaşanan bu değişik uygulamalar nihayet 5018 sayılı kanun kapsamında bağımsız kurulların dış denetimi Sayıştay'a verilerek bu karışıklık giderilmiştir (Babahanoğlu, 2003: 30-31).

5018 Sayılı Kanunun en önemli getirilerinden biri Sayıştay'ca yapılan harcama öncesi vize ve tescil işlemlerinin kaldırılmasıdır. Diğer bir yenilik ise Maliye Bakanlığınca yapılan taahhüt ve sözleşme tasarılarının vize işlemlerinin kaldırılmasıdır. Böylece kamu idarelerinin Avrupa müktesebatı kapsamında inisiyatif ve bütçe sürecindeki etkinliği arttırılmakta ve mali karar ve işlemleri hızlandırılmaktadır. Ayrıca bu kanunla Sayıştay sadece dış denetim organı olarak harcama süreçlerinden çıkarılmış ve ancak harcama sonrası dış denetim yetkisiyle vazifelendirilmiştir. Ayrıca kamu harcama birimlerinde görülen çok başlılık kaldırılmış ve genel yönetime dahil bütün kamu idareleri dış denetim kapsamında harcama sonrası denetimi Sayıştay'a verilmiştir (Kesik, 2005: 22).

Kamu bütçesinden bir harcamanın yapılabilmesi, ödenek verilmesi ve tahsisine müteakip harcama yetkilisinin harcama emri ile başlayacak bu talimata göre gerçekleştirme görevlileri harcamayı tahakkuk evrakına bağlayacak, harcama yetkilisi de bu tahakkuk emrini verile emri ile ödeme talimatına dönüştürecektir. Bu seviyeye gelene kadarki sürecin tamamında mali kontrol yetkilisi; ödenek tahsisi, yüklenmeye girilmesi, sözleşmenin yapılması, mal ya da hizmetin teslim alınması, işin gerçekleştirilmesi, ödeme emri düzenlenmesi ve bu arada harcama yetkilisi tarafından alınacak ya da yapılacak harcamaya bağlı her türlü mali işlem ve kararları vize edecektir. Son aşamada ise harcama yetkilisi tarafından verile emrine bağlanan tahakkuk, mali kontrol yetkilisi tarafından bütçedeki tertibine ve mevzuata uygunluk denetimi de yapıldıktan sonra, muhasebe yetkilisine sunulmaktadır. Muhasebe yetkilisi de maddi hata, hak sahibinin kimliği, belgelerin tamam olması, yetkili imzaların eksiksiz olup olmadığı ile ilgili denetimi yaptıktan sonra ödemeyi yapacaktır.

Harcama yetkililerinin kim olduğu ve yetkilerinin sınırı 5018 Sayılı Kanunun 31. maddesinde belirtilmiştir. Kanunda kamu harcamalarında merkez ve taşra teşkilatlarında görev alan kişiler tek tek sayılmıştır. Özellikle devletin taşra teşkilatlarında görev alan mülki idare amirlerine (vali, vali yardımcısı ve kaymakamlar) birtakım görevler verilmiştir. Burada illerde Valilere İl Özel İdare ödenekleri bakımından üst yönetici olarak idari sorumluluk verilmişken, Kaymakamlar ilçelerdeki Kaymakamlıklar, İlçe Mal Müdürlükleri, İlçe Özel İdarelerinin harcama yetkilisi olarak tespit edilmiş ve harcamalardan idari ve mali olarak sorumlu hale getirilmişlerdir.

4. 5018 Sayılı Kanuna Göre Kamu Harcama Sürecindeki Aktörler ve Mülki İdare Amirlerinin Konumu

5018 sayılı kanuna göre sorumluluklar öncelikle üç ana başlığa ayrılmış ve bu durum çerçevesinde sorumlular belirlenmiştir. Siyasi açıdan bakanların sorumluluğu belirlenirken idari açıdan ise 'üst yöneticiler' sorumlu makamlar olarak tespit edilmiştir. Ancak kamu harcama sürecinde asıl mali ve idari açıdan harcama yetkilisi sorumlu tutulmuştur. Kamu kaynaklarının harcanması sürecinde harcama yetkilisinin yanında işlemlerin yürütülmesi ve harcama bilgi ve belgelerinin hazırlanması amacıyla yeni makamlar düzenlenmiştir.

Gönderilen ödeneklerin harcama sürecinde yer alan makamlar harcama yetkilisi ile beraber, mali kontrol görevlisi, gerçekleştirme yetkilisi ile muhasebe yetkilisi olarak dörde ayırmıştır. Ayrıca daha önce il ve ilçelerdeki bütün merkezi devlet teşkilatının taşra örgütlerinin ita amiri olan fakat idari ve mali sorumluluğu sınırlı olan sadece gözetim sorumluluğu yükümlü tutulan Mülki İdare Amirlerinin görevleri bu yasayla sadeleştirilmiştir. Valiler il özel idaresi için 'üst yönetici' olarak belirlenmiştir. İlçe idaresinin başı olan kaymakamlar, önceki kanunda yer alan ita amirliği vasfından çıkarılmış ve kaymakamlık, ilçe özel idaresi ve mal müdürlüğünün harcama yetkilisi konumuna getirilmiştir. Böylelikle idari ve mali olarak harcamalardan sorumlu hale getirilmişlerdir.

Öte yandan illerde valinin görevlendireceği vali yardımcısı ve ilçelerde kaymakamlar il ve ilçelerde kurulu merkez ve ilçe Köylere Hizmet Götürme Birliklerinde birlik encümen başkanı olarak, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıflarında ise vakıf mütevelli heyeti başkanı olarak harcamalardan birlik encümeni ya da mütevelli heyeti ile beraber sorumlu oldukları unutulmamalıdır. Yine bu kanun çerçevesinde gerek İçişleri Bakanlığı gerekse de diğer bakanlıkların merkez birimlerinin değişik kademelerinde görev alan mülki idare amirlerinin konumlarına göre üst yönetici yada harcama yetkilisi olarak kamu harcama sürecinde rol aldıkları bilinmektedir. Bu nedenle ilgili konuları doğrultusunda idari veya mali olarak kamu kaynaklarının kullanılmasından sorumlu oldukları unutulmamalıdır.

Normalde kanuna göre ilçe mal müdürleri harcama yetkilisi olmaları gerekirken harcama sürecinde muhasebe yetkilisi olduklarından yine kanuna göre iki vasfın bir kişide birleşmeyeceği hükmü gereği mal müdürlüklerinin de harcama yetkilisi kaymakamlar olarak belirlenmiştir. Bu görevlendirme kanununun sadeleştirme ve kamu harcamalarında etkinliği ve bürokratik kademelerin azaltılması amacıyla çalışmaktadır. Ayrıca yapılan tespitle İl Özel İdarelerinin ilçedeki işleri görmek üzere görevlendirilen ilçe özel idare müdürlüklerinin harcama yetkilisi olarak yine ilçe kaymakamları olarak tespit edilmiştir. Harcamaların bizzat ilgili müdürlükler eliyle yapılması daha uygun görülmektedir. Bu nedenle ilçelerde harcama yetkilisi olarak İlçe Özel İdareleri ve Kaymakamlık Yazı İşleri Müdürlüklerinde ilgili müdürlerin görevlendirilmeleri, ilçe mal müdürlüklerinde ise muhasebe şeflerinin muhasebe yetkilisi göreviyle, mal müdürlerinin de harcama yetkilisi olarak tespit edilmeleri etkin kamu harcama süreci için gereklidir.

5018 Sayılı KMYK Kanununda düzenlenen ve kamu harcama sürecinde yer alan makamları kısaca belirtmek faydalı olacaktır. Bu makamlar, üst yönetici, harcama yetkilisi, mali kontrol-gerçekleştirme görevlisi ve muhasebe yetkilileridir.

4.1. Üst Yönetici

Üst yöneticiler kamu harcama sürecinde idari olarak sorumlu olmakla beraber mali sorumlulukları bulunmamaktadır. Üst yöneticiler her yıl harcama yetkililerinden aldıkları faaliyet raporları doğrultusunda idari rapor hazırlamakla görevlidir. Genel gözetim görevi ile idari olarak harcama sürecinde yer alırlar. Üst yöneticinin kimler olduğu kanunun 11. Maddesinde sayılmıştır. Buna göre bakanlıklarda daha önce müsteşar iken müsteşarlık makamının kaldırılması nedeniyle 9 Ağustos 2018 tarihinde çıkarılan Cumhurbaşkanlığı genelgesiyle yeniden tanımlanmıştır: Genelgeye göre bakan yardımcılarını 'üst yönetici' olarak belirlenmiştir. Diğer kamu kurumlarında en üst yönetici, il özel idarelerinde vali, belediyelerde belediye başkanıdır. Yüksek mahkemelerde, kurullarda mahkeme ve kurul başkanları üst yöneticilerdir. Ayrıca müstakil genel müdürlüklerde genel müdür, başkanlıklarda başkan, genel sekreterliklerde genel sekreter üst yöneticidir. Burada harcama sürecinde görev alan mülki idare amirlerinden sadece Valiler il öze idare ödeneklerinin üst yöneticileri olarak tespit edilmiştir.

Buradaki düzenlemeleri hiyerarşik bağlamda ele almak yerine mali ve idari sorumluluk bakımından değerlendirmek gerekmektedir. Bu da sorumluluk noktasındaki önemli farklılıklardan birini teşkil etmektedir. Kanun, üst yöneticinin idari sorumluluğunun yanında harcama sürecinde idari ve mali açıdan sorumlu olan makam ve kişileri tarif etmiş ve sorumluluk çerçevelerini belirlemiştir (Kesik, 2005: 24).

4.2. Harcama Yetkilisi

Kamu harcama sürecinde yeni kanunla getirilen en önemli makamlardan biri harcama yetkilisidir. Mali olarak ödeneklerin tahsis edildiği bu makam sürecin mali ve cezai sorumluluğu

altındadır. Kanun bu süreci tek elde birleştirmiş siyasi ve idari sorumluluk taşıyan sırasıyla bakanlar ve üst yöneticiler dışındaki makamların sorumluluğunu genel sorumluluk hariç kamu harcama evraklarının tekemmülü seviyesine indirmiştir.

Harcama yetkilisi iki türdür. Birincisi bütçeyle ödenek tahsis edilen merkezi harcama birimlerinin en üst yöneticileri, ikincisi de ödenek gönderme emri ile ödenek tahsis edilen merkez dışı birimlerin en üst yöneticileridir. Fakat, teşkilat yapısı ve personel yapısı ve benzeri nedenlerle harcama yetkililerinin tespit edilmesinde zorluk çekilen idareler ile bütçelerinde harcama birimleri sınıflandırılmayan idarelerde harcama yetkisi, üst yönetici ya da üst yöneticinin atayacağı kişiler tarafından; mahalli idarelerde İçişleri Bakanlığı, diğer idarelerde ise Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü olması durumunda yürütülebilir. Ayrıca genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin merkez ve taşra birimlerinde harcama yetkililerinin görev unvanları bakımından tespitine ve harcama yetkisinin devredilmesine ilişkin usul ve esasları Maliye Bakanlığı belirler.

Nitekim Maliye Bakanlığı tarafından Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ (1 Seri nolu tebliğ) çıkarılarak konuya açıklık getirilmiştir⁵. Çıkarılan bu tebliğ hükümlerine göre; Belediye ve il özel idareleri ile bunlara bağlı idarelerin harcama yetkilileri yetkilerini yardımcılara yada hiyerarşik olarak kendilerinden bir sonraki makama devredebilir. Yetki devri üst yöneticiye, mali hizmetler birimine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmelidir. Bu hüküm olmakla beraber önemli bir hususa dikkat etmek gerekmektedir. Harcama yetkisinin devredilmesinin, yetkiyi devreden makamın idari sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağını bilmesi gerekir. Bu, hem 5018 sayılı yasanın 31. maddesinde hem de yukarıda bahsedilen tebliğde düzenlenmiş bulunmaktadır (Tekin, 2006: 32).

Merkez teşkilatlarında örgütün yapısına göre harcama yetkilisi; ilgili kurul başkanı, daire başkanı, savunma uzmanı ya da sekreteri, genel sekreter, özel kalem müdürü, müşavir, başkan, müdür, birim amiri gibi yetkililerdir. Merkez dışı birimlerde; bölge müdürlüklerinde bölge müdürü ya da eşdeğer yetkili, il müdürlüğü veya eşdeğer birimlerde il müdürü ya da eşdeğer yetkili ve ilçelerde; ilçe müdürlüğü veya eşdeğer birimler için ilçe müdürü veya eşdeğer yetkili harcama yetkilisidir. Mal müdürlüğü aynı zamanda 'muhasebe yetkilisi' özelliği bulunduğundan mal müdürlüğü ve özel idarenin ilçe müdürlüğünün harcama yetkilisi de kaymakamdır.

Harcama yetkilileri kendilerine bütçede öngörülen ödenekleri kadar ödenek gönderme belgesiyle, ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri ise tahsis edilen ödenek kadar harcama yapabilir.

Bütçelerden harcama yapılabilmesi için harcama yetkilisinin harcama talimatı vermesi gereklidir. Bu harcama talimatlarında hizmetin gerekçesi, yapılacak işin veya hizmetin konusu ve tutarı, süresi, kullanılabilir ödenek miktarı, gerçekleştirme usulü ile gerçekleştirme ile görevli makamlara ilişkin bilgiler yer alır. Uygulamada özellikle ihaleler için bu 'ihale onay belgesi' şeklinde düzenlenir ve ilgili bilgiler bu belgede yer alır. Bunun dışındaki cari ödemelerde yine yukarıda sayılan bilgilerin yer aldığı belge harcama evrakları arasında bulunur.

Diğer taraftan, harcama yetkilileri faaliyet raporu düzenlemekle yükümlüdür. Yasa gereği kendilerine ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri hesap verme sorumluluğu çerçevesinde her yıl faaliyet raporu düzenlerler. Bu raporlar, stratejik planlama ve performans programları doğrultusunda yapılan faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile oluşan sapmaların sebeplerini izah edecek şekilde hazırlanır. Harcama yetkilisi, hazırladığı bu yıllık faaliyet raporunu üst yöneticiye sunar. Harcama yetkilileri tarafından üst yöneticilere sunulan bu kendi birimleri ile ilgili faaliyet raporları üst yöneticiler tarafından hazırlanacak idari faaliyet raporunun düzenlenmesinde esas teşkil etmektedir.

⁵ 31.12.2005 Tarih ve 26040 Sayılı 4. Mükerrer Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Harcama yetkilisi göreviyle görevlendirilen Mülki İdare Amirlerinin ve diğer harcama yetkililerinin mevzuat hiyerarşisi ile beraber merkezi hükümetin bütçe hedef ve performans ölçütlerine göre harcamaları yapması ve kamu kaynaklarını verimli değerlendirmeleri bir gerekliliktir. Bu süreçten sonra devreye ‘Mali Kontrol Yetkilileri ya da Gerçekleştirme Görevlileri’ girmektedir.

4.3. Mali Kontrol Yetkilisi - Gerçekleştirme Görevlileri

5018 Sayılı Kanun, mevzuata göre kendisine ödenek tahsisi yapılan harcama yetkililerinin talimatlarıyla kamu harcama sürecini başlatır. Gerçekleştirme görevlileri ise harcama yetkililerinden gelen harcama talimatı ile; işin yerine getirilmesi, mal veya hizmetin alınması, teslimata ilişkin işlemlerin yerine getirilmesi, belgelendirilmesi ve ödeme nedeniyle gerekli belgelerin hazırlanması hizmetlerini yürütür. Bu işlemler için oluşturulan ortak bir veri veritabanı vasıtasıyla yapılacak harcamalar için yapılacak veri giriş işlemleri de gerçekleştirme görevi sayılır. Uygulamada genellikle bu görev bu şekilde veri tabanı kullanılarak yerine getirilmektedir.

Anlaşılabacağı üzere harcama yetkilisinin talimatıyla mal ve hizmet alımı ile yapım işlerine başlanmakta, işin özelliğine göre ekleriyle beraber ödeme emri belgesine bağlanarak imzalanması ve daha sonra harcama yetkilisinin ödeme belgesini imzalayıp Muhasebe Yetkilisine göndermeye kadar devam etmektedir.

Gerçekleştirme görevlileri aynı zamanda mali kontrol görevini yürütmektedir. Ödeme emri belgesini düzenleyen gerçekleştirme görevlileri harcama yetkilisinin yardımcıları ya da hiyerarşik olarak en yakın kademedekiler olup, ödeme evraklarını ve ödeme belgeleri üzerinde aynı zaman da Mali Kontrol görevlisi olarak ön mali kontrol yaparlar. 1050 sayılı kanunda yer alan tahakkuk memurunun bir kısım görevini yerine getirirler. Nihayet yukarıdaki aşamalardan sonra harcama; harcama yetkilisinin imzası ödemenin yapılması ve giderin gerçekleştirilmesi amacıyla Muhasebe Yetkilisine gönderilmesi ile son aşamaya gelir.

4.4. Muhasebe Yetkilileri

Yeni yapılan düzenlemeyle saymanlık kavramı kaldırılmış sayman yerine öngörülen Muhasebe Yetkilisinin görevini muhasebe hizmetlerinin yürütülmesiyle sınırlandırmıştır. Buna göre; kamu harcamalarında muhasebe hizmetlerini yürüten, sorumluluğu belge kayıt düzeni ve raporlama konularını kapsayan harcama birimidir. Muhasebe Yetkilisi;

- a) Yetkililerin imzalarını,
- b) Ödemeye ilişkin mevzuatta sayılan belgelerin tamam olmasını,
- c) Maddi hata olup olmadığını,
- d) Hak sahibine ilişkin kimlik bilgilerini denetlemek ve kontrolle sorumludur.

Yukarıda sayılan belgelerin kontrol edilmesi dışında muhasebe yetkilisinin sorumluluğu yoktur. Bunların eksikliği halinde muhasebe yetkilisi harcama yetkilisine bir işgünü içinde bildirir. Harcama yetkilisine gönderilen belgeler tamamlanmadan ödeme yapılmaz.

5018 Sayılı Kanunla daha önce 1050 Sayılı Genel Muhasebe Kanunu ile saymana getirilen sorumluluklar muhasebe yetkilisi için kaldırılmış⁶, sadece Sayıştay’a ilgili belgeleri denetlemek üzere sunmaktan başka bir sorumluluk öngörülmemiştir.

⁶ 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 9,13,14,18 ve 20’nci maddelerindeki sorumluluklar kaldırılmıştır.

Böylece Muhasebe Yetkilisinin idarenin karar ve işlemleri nedeniyle mali, cezai sorumluluğu ortadan kaldırılmış ancak belge, imza gibi eksiklikler nedeniyle ancak 657 sayılı kanun hükümleri çerçevesinde sorumlu hale getirilmiştir.

Diğer yandan 1050 sayılı kanunun 81. maddesinde 6 madde olarak sayılan saymanın inceleme yetkileri 5018 Sayılı Kanun ile Muhasebe Yetkilileri için 4 maddeye indirilmiş ve sorumlulukları kusursuz sorumluluk noktasından kurtarılmıştır. Böylece harcamaların kanun, tüzük ve ilgili mevzuata uygunluğu ile bütçe tertibine uygun olması şartlarından sorumlu tutulan Saymanların bu sorumlulukları 5018 sayılı kanunla harcama yetkilileri ve gerçekleştirme görevlilerine geçmiştir.

Dolayısıyla ilçelerde Kaymakamlık, Özel İdare, Mal Müdürlüğünün harcama yetkilileri olarak görevlendirilen kaymakamların, 1050 sayılı kanununda yer alan ita amirliği sorumluluklarına karşın, 5018 Sayılı Kanunla eskiden saymanın sorumluluğunda olan mali ve cezai sorumluluklarla mükellef kılındıkları ortadadır. 5442 Sayılı Kanuna göre bütün bakanlıkların temsilcileri olma sorumluluğunun yoğunluğu yanında, Mülki İdare Amirlerinin mali sorumlulukları nedeniyle devletin kaynaklarını kullanırken mevzuat doğrultusunda işlem yapmaları hem kamu yararı hem de mali ve hukuki sorumlulukları açısından son derece önemlidir.

4.5. Getirilen Çeşitli Hükümler

Kamu Zararı: 5018 sayılı kanunun 70 ve devamı maddelerinde yaptırımlar ve yetkili mercilere yer verilmiştir. Kanunda kamu zararı maddi verilerle somut hale getirilmiştir. Bunu Kamu Zararlarının Tahsiline İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelikle de uygulamaya yön verilmiştir. Böylece kamu zararının oluşabilmesi için ancak;

- a) İş, mal ya da hizmet alımı karşılığı olarak belirlenen tutardan fazla ödeme yapılması,
- b) Mal alınmadan, iş ya da hizmet yaptırılmadan ödeme yapılması,
- c) Transfer vasfındaki giderler için, fazla ya da yersiz ödeme yapılması,
- d) Mal veya hizmetin rayiç bedelinden daha yüksek bedelle alınması ya da iş yaptırılması,
- e) Kamu gelirlerinin tarh, tahakkuk ya da tahsil işlemlerinin mevzuatta öngörülen şekilde yapılmaması,
- f) Mevzuatın müsaade etmediği halde ödeme yapılması durumlarında ortaya çıkar.

Denetim, denetim ya da yargılama sonucu kamu zararının tespiti halinde yasal faiziyle birlikte zarara sebep olan ilgililerden tahsil edilir. Ancak alınmamış mal veya hizmet ya da yapılmayan işler için gerçekdışı işlemler ve bilerek belge düzenleyen, imzalayan veya onaylayanlar hakkında TCK'nin ilgili maddeleri uygulanır. Ayrıca buna sebebiyet verenlerden yapılan bir aylık net ödemelerin iki katı tutarında para cezası uygulanır.

Yukarıda sayılan nedenlerle kamu zararının meydana gelmesi durumunda görev yaptıkları birimlerde harcama yetkilisi olarak görev yapanlar ile bu vasıfla görev yapan mülki idare amirlerine zararın tahsili ve cezai sorumluluk getirilmiştir.

Ödenek Üstü Harcama: Bu kamu zararı meydana getirmemekle beraber bütçe ve harcama kalemlerine veya serbest bırakma oranlarına aykırı olarak ya da harcama belgelerinde yer alan miktardan fazla harcama talimatı veren harcama yetkililerine yaptıkları ödenek üstü harcama cezası uygulanır. Bu durumda her türlü aylık, ödenek, zam ve tazminat dâhil yapılan net ödeme toplamının iki katı tutarına kadar para cezası verilir.

Yetkisiz Tahsil ve Ödeme: Kanunun 72.maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre yetkisiz tahsil ve ödeme hallerinde; kanunla görevlendirilmeyen kişilerin tahsil ya da onlara yapılan ödemeler ve tahsiller geri alınır, akabinde adli ve idari müeyyideler uygulanır.

Para Cezaları ve Uygulama Mercileri: Bu kanunda 73.maddede yer alan para cezalarının uygulama mercisi, ilgili kamu idaresinin üst yöneticisidir. Cezalar karar verilmesini izleyen aybaşından başlanmak üzere ilgililerden aylık net ödemelerin dörtte biri oranında kesilerek tahsil edilir.

Zamanaşımı: Ayrıca bu cezaların zaman aşımı süresi de kanunun 74.maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre cezanın kesildiği yılın başından başlamak üzere zaman aşımını kesen haller hariç, onuncu yılın sonunda tespit ve tahsil edilemeyen kamu zararları ile para cezaları zamanaşımına uğramış olur.

5. 5018 Sayılı KMYKK Hükümlerine Göre Mülki İdare Amirlerinin İl ve İlçelerde Görev, Yetki ve Sorumlulukları

5018 sayılı kanun açıkça mülki idare amirlerine ayrıca yer vermemekle beraber 1050 sayılı kanunda yaptığı kavram ve sorumluluk değişikliklerinden görev ve fonksiyonları yeniden tanımlamıştır. Kanun yaptığı değişiklikle büyükşehir olmayan illerde (51 il) mevcut bulunan il özel idarelerinin ‘üst yönetici’lerini valiler olarak belirlemiştir. Buna göre ilgili bütçenin kanun tüzük ve talimatlara uygun bir şekilde harcama yapılmasından idari olarak sorumlu tutulmuşlardır. Ayrıca Genel Muhasebe Kanununda öngörülen ita amirliği yetkisi kaldırılmış idari olarak valiler sorumlu tutulmakla beraber mali sorumluluk bakımından sorumlu tutulmamıştır. İlgili harcama yetkilileri sorumlu tutulmuştur. Kanun ayrıca üst yönetici olarak valilere bu kanunun ilgili maddelerinde yer alan para cezalarının izleyen ayın başından itibaren ilgililerden tahsil etme sorumluluğu vermiştir.

İlçede ise yapılacak harcamalarda kaymakamlara yeni rol getirilmiş ve eski kanunda yer alan ita amirliği müessesine son verilmiştir. Merkezi hükümetin il ve ilçe teşkilatlarındaki müdürler harcama yetkisiyle idari ve mali sorumlu olarak harcama sürecine dahil edilmişlerdir. Ayrıca il ve ilçelerde kendilerine ilgili bakanlıklarca ödenek tahsis edilen birimlerin harcama yetkilileri ilgili birimin başındaki kişiler (hastane başhekimleri, lise müdürleri, yatılı bölge okulları müdürleri, şube müdürleri gibi) olarak harcamaları yazılı verile emriyle başlatıp bitiren en yakın yetkili olarak görevlendirilmiş ve ita amirine gidilmeksizin yetkiler sadeleştirilmiştir. Kaymakamlar ise ilçede Kaymakamlık, Mal Müdürlüğü ile İlçe Özel İdare Müdürlüğünün harcama yetkilisi olarak idari ve mali sorumlulukla yükümlü hale getirilmiştir. 5018 sayılı kanunla yapılan değişiklikle mali ve idari sorumluluklar paylaştırılmış gereksiz zaman kaybı ve bürokrasinin önüne geçilmiştir.

Yeni kanunla ita amirlerine daha önce verilen gözetim sorumluluğu genişletilmiştir. Harcama yetkilisi olarak görev verilen Kaymakamlar, ilgili ödeneklerin mevzuat çerçevesinde yapılmasından, etkin ve verimli işlemeden ve ödeme yapılırken bunların ekonomik ve verimli kullanılmasından sorumlu tutulmuşlardır. Öte yandan Mülki İdare Amirlerine harcama yetkililerine getirilen cezai sorumluluk çerçevesinde kamu zararının oluşmaması kaydıyla bütçeyle tanınan ödenekten fazla harcama yapılması durumunda kanuna göre her türlü aylık, zam ve tazminat dahil olmak üzere ödenen aylık net miktarın iki katı tutarı kadar para cezasıyla cezalandırılma hükümlerine bağlı olarak yükümlü kılınmışlardır. Getirilen diğer bir hüküm ise; kamu zararının oluşması durumunda izlenecek yoldur. Bu da 5018 sayılı kanunun 71. maddesinde net olarak sıralanan nedenlerle kamu zararının oluşması durumunda ilgili tarihten itibaren yapılacak faiz hesabıyla beraber harcama zincirinde yer alan ilgililerden tahsil edilme hükmüdür. Ayrıca kamu zararının oluşmasında yapılmamış iş, sağlanmamış hizmet, alınmamış mal için yapılmış gibi gösterilmesi ya da bunlarla ilgili sahte belgelerin düzenlenmesi durumunda Türk Ceza Kanununda yer alan ceza hükümlerinin ayrıca uygulanacağı düzenlenmiştir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile getirilen bir diğer sorumluluk ise harcama yetkilisi olan kaymakamların her yıl faaliyet raporu düzenlemek zorunda olmalarıdır. Bu raporlar planlanan stratejik plan ve performans kriterlerine ne kadar uyumlu olduğunun denetlenmesi bakımından üst yöneticiye sunulur. Bu faaliyet raporları üst yöneticinin hazırlayacağı idare faaliyet raporunun esasını teşkil etmektedir..

İlçelerdeki Bakanlıkların şube teşkilatlarının amiri konumunda olan kaymakamlar ile diğer mülki idare amirlerinin harcama yetkilerini alt makamlara devretmeleri durumunda kendi sorumluluklarının kalkmayacağı bilinmesi gerekir. Ayrıca büyükşehir olmayan illerde vali ya da vali yardımcısının ilçelerde ise kaymakamın başkanlığını yaptığı il merkezlerinde Merkez İlçe ve ilçelerde İlçe Köylere Hizmet Götürme Birlikleri mevcuttur. Her ne kadar mahalli idare birlikleri 5018 sayılı kanunun kapsamında olsalar da Köylere Hizmet Götürme Birlikleri istisna tutulmuştur. Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 22. Maddesinde; *'mahallî idare birliklerinin denetimi İçişleri Bakanlığınca yapılır. Valiler ve kaymakamlar gerekli gördüklerinde ülke düzeyinde kurulan birlikler dışındaki birlikleri denetleyebilirler'* demekte ve ayrıca *'Sayıştay'ın dış denetimine tabi olmayan mahalli idare birliklerinin, İçişler Bakanlığı, valiler veya kaymakamlarca mali denetimi sonucunda tespit edilen kamu zararı üzerine yapılan kişi borcu teklifleri, birlik meclisinde görüşülerek karara bağlanır. Bu kararın örneği, birlik merkezinin bulunduğu yerin valiliğine, ülke düzeyinde kurulan birlikler ile başkanı vali veya vali yardımcısı olan birliklerde ise İçişleri Bakanlığına gönderilir. Karara karşı, ülke düzeyinde kurulan birlikler ile başkanı vali veya vali yardımcısı olan birliklerde İçişleri Bakanlığı, diğerlerinde ise valiler veya hakkında kişi borcu çıkarılanlar on gün içinde idari yargıya başvurabilirler. İdari yargı kararı doğrultusunda işlem sonuçlandırılır'* şeklinde düzenleme mevcuttur.

Dolayısıyla Mahalli İdare Birlikleri Kanununa göre İl merkez ve İlçe Köylere Hizmet Götürme Birlikleri KMYKK'nin dışında bırakılmışlardır. Bu birliklerin harcama usul ve esasları Mahalli İdare Birlikleri Kanunu, Maliye Bakanlığının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılan Köylere Hizmet Götürme Birlikleri Yönetmeliği ile diğer konularda Mahalli İdare Birlikleri Kanunu ve Belediye Kanununa aykırı olmamak şartıyla çıkarılacak birlik tüzükleri tarafından belirlenir. Buna göre; *'... Maliye Bakanlığının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir'*⁷ denilerek yönetmelik çıkarılmıştır. Aynı kanunun 14.maddesine göre birliklerin harcama yetkililerinin birlik başkanları yani ilçelerde kaymakam il merkez köylere hizmet götürme birliklerinde valinin görevlendirdiği vali yardımcısı olduğu düzenlenmiştir. Dolayısıyla Köylere Hizmet Götürme Birliklerinde vali yardımcısı ya da kaymakamın sorumluluğu yine merkezi bütçe harcamalarında olduğu gibi harcama yetkilisi sorumluluğudur. Tek fark ise yukarıda açıkladığı üzere dış denetim bakımından Sayıştay denetimine tabi olmamasıdır.

Diğer taraftan aynı durum il ve ilçelerde kurulu Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları için söz konusudur. Ancak birliklerden farklı olarak vakıflar 5018 sayılı kanun kapsamındadır. Dolayısıyla illerde valinin ya da görev vereceği vali yardımcısının başkanlığında, ilçelerde ise kaymakamın başkanlık yaptığı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları için harcama yetkilileri olarak vakıfların mütevelli heyetleri, birliklerde ise birlik encümenleri olarak tespit edilmiştir. Kanımızca kanunda üst yöneticiler açıkça sayılmış olmakla beraber yapılacak değişikliklerle bu iki kurumun harcama yetkilisi görevinin birlik ve vakıf müdürlerine devredilmesi, kaymakamların ise daha az bürokrasi, zaman kaybı ve etkin kamu harcaması amacıyla üst yönetici olarak görevlendirilmeleri daha uygun olacaktır.

Ayrıca 12/11/2012 tarihli ve 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair

⁷ Mahalli İdare Birlikleri Kanunu 18.madde.

Kanun çıkartılmış ve büyükşehir sayısı 30'a yükseltilmiştir. Bu kanuna dayanarak büyükşehir olan illerde valinin ya da görevlendireceği vali yardımcısı başkanlığında Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları (YİKOB) kurulmuştur. İçişleri Bakanlığınca çıkarılan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Görev, Yetki ve Sorumlulukları İle Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik (30.03.2014) ile Büyükşehir Belediyelerinin bulunduğu illerde valiye bağlı olarak kurulan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığının görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma usul ve esaslarını düzenlenmiştir. Burada da vali yada görevlendireceği vali yardımcısının başkanlığı ile merkezi idareye ait yatırım ve hizmetlerin etkin olarak yapılmasını, izlenmesini ve koordinasyonunu sağlamak, ildeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik etmek ve bunları denetlemek, 112 acil çağrı hizmetlerini koordine etmek ve yürütmek, Afet ve acil yardım hizmetlerini koordine etmek ve yürütmek, ilin tanıtımına yönelik faaliyetleri yürütmek ve koordine etmek, temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerini yürütmek ve benzeri birçok görev verilmiştir. Burada vali/vali yardımcısı Özel İdarelerde olduğu gibi üst yönetici konumunda iken harcama yetkilisi olarak da ödeneğin geldiği kuruma bağlı olarak ilgili bakanlıkların ilgili il müdürleri ya da YİKOB'un ilgili müdürüdür.

5.1. İhale Yetkilisi -Harcama Yetkilisi

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde; *'ihale yetkilisi, idarenin ihale ve harcama yapma yetki ve sorumluluğuna sahip kişi veya kurulları ile usulüne uygun yetki devri yapılmış görevliler'* şeklinde tarif edilmiştir. 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3. maddesinin k bendinde, kamu bütçesinde ödenek tahsis edilen ve harcama yetkisi bulunan birim için *'harcama birimi'* tanımı yapılmış, bu kanunun 31. maddesinde ise, bütçe ile ödenek tahsis edilen her bir harcama biriminin amirini ise harcama yetkilisi olarak belirlenmiştir. Yine anılan kanunun 32. maddesinde de *'bütçelerden harcama yapılabilmesi, harcama yetkilisinin harcama talimatıyla mümkündür'* hükmü yer almıştır. Buna benzer düzenlemeler 5393 sayılı Belediye Kanununun 63. maddesinde de yer almaktadır. Ayrıca harcama yetkilisi ile ihale yetkilisi konusundaki tereddütlerin giderilmesi amacıyla İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğünce 24.02.2006 tarih ve B050MAH0740001/45181 sayılı bir genelge yayımlanmıştır (Tekin, 2006: 33).

Yapılan yeni düzenleme ile mülki idare amirleri harcama yetkilisi oldukları işlerde aynı zamanda Kamu İhale Kanununun 4.maddesine göre ihale yetkilisidir. Özellikle uygulamada ilçe idarelerinde Milli Eğitim Bakanlığına ait ödeneklerin harcanmasında bazı karışıklıklar yaşanabilmektedir. İlçe kaymakamları eğitim hizmetlerine tahsis edilmiş özel idare ödeneklerinin harcanmasında harcama yetkilisi ve ihale yetkilisidir. Dolayısıyla ihale süreci ihale onay belgesiyle başlatılır ve ihale onay belgesi kaymakamlarca onaylanır. Ancak Milli Eğitim Bakanlığına ait genel bütçe ödeneklerinin harcama ve ihale yetkilileri ilgili ilçe milli eğitim müdürleri olduklarından harcamaların bu usule göre yapılması gerekmektedir.

6. Sonuç ve Öneriler

Türkiye'de kamu mali yönetimimizin temeli ve kamu harcamalarında izlenecek usullerin anayasası sayılan 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanunu 1927'den 2006'ya kadar 79 yıl boyunca uygulanmıştır. Yetmiş dokuz yıl boyunca uygulanan bu kanun 1999 yılından itibaren oluşan Avrupa Birliği üyelik sürecinde mevcut normların Avrupa normlarıyla uyumlu hale getirme, bürokratik kademeleri ve kırtasiyeciliği azaltmak amacıyla 2006 yılından yeni kanun yürürlük kazanmıştır.

Kanunla kamu harcama usulü ve bu süreçte yer alan isim ve unvanlar dahil tamamen değiştirilmiştir. Kanuna göre harcama sürecinde yer alan aktörler dörde ayrılmıştır. Bunlar; üst

yönetici, harcama yetkilisi, muhasebe yetkilisi, mali kontrol yetkilisi - gerçekleştirme görevlisidir. Ancak burada sayılanlardan üst yöneticinin herhangi bir mali sorumluluğu olmasa da idari olarak sorumluluğu mevcuttur. Genel gözetim ve denetim yetkilerine haizdirler.

Harcama yetkilisi görevi 1050 Sayılı Kanun uygulamasındaki ita amirliğine denk gelen harcama yetkilileri dolayısıyla bu görevi yerine getiren mülki idare amirleri, harcama talimatlarının bütçe ilke ve esaslarına, kanun, tüzük ve yönetmelikler ile diğer mevzuata uygun olmasından, ödeneklerin verimli ve etkili harcanmasından, ekonomik kullanılmasından ve KMYKK çerçevesinde yapmaları gereken diğer iş ve işlemlerden sorumludurlar. Bu arada ülkemizin dört bir yanında merkezi idarenin taşra teşkilatlarının başında olan ve merkezi hükümetlerce uygulanan projelerde etkin görev alan mülki idare amirlerinin de süreçteki konumları değişmiştir. Mülki amirler konumlarına göre (vali, vali yardımcısı, daire başkanı, kaymakam) ya üst yönetici ya da harcama yetkilisi konumuna getirilmişlerdir. Harcama yetkilisi olan mülki amirlerin mali iş ve işlemlerden sorumlu olmaları birtakım sıkıntılara neden olabilmektedir.

Sayılan tüm bu düzenlemeler ve getirilen sorumluluklar daha önce ita amiri vasfı taşıyan, idari ve mali sorumluluğu sınırlı olan mülki idare amirlerinin sorumlulukları harcama yetkilisi haline gelmeleriyle genişletilmiş, ödenek üstü harcamalardan sorumlu tutulmuşlardır. Bu da gösteriyor ki Mülki İdare Amirlerinin il valileri için üst yönetici olarak genel gözetim ve idari sorumluluğunun yanında harcama yetkilileri olarak da diğerlerinin idari ve mali olarak yaptıkları harcamalardan sorumlu hale getirildikleri görülmektedir.

Bunun yanında Kamu İhale Kanununda yer alan ihale yetkilisinin 5018 sayılı kanunda yer alan harcama yetkilisi olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. İl İdaresi Kanununa göre ilçe idaresinin başı olan kaymakamların mali ve teknik bilgi gerektiren detaylarla uğraştırılması bürokrasiye, zaman kaybına sebep olacağı kanaatindeyiz. Kaymakamların Mal Müdürlüğünün, İlçe Özel İdaresinin ve Kaymakamlığın harcama yetkilisi olarak belirlenmişlerdir. 5018 Sayılı Kanunun bu görevlendirmelerde hiyerarşik yapı göz önünde bulundurulmadan yapıldığı vurgulanmasıyla beraber, kaymakamların Mal Müdürlüğü ile İlçe Özel İdaresinin harcama yetkilisi olmaması gerektiği kanaatindeyiz. Sayılan müdürlüklerde ilgili ilçe müdürlerinin harcama yetkilisi olarak belirlenmesi isabetli olacaktır. Muhasebe yetkilisi olması ve kanuna göre iki görevin aynı kişide birleşemeyeceği hükmü gereği, Mal Müdürlerine verilen muhasebe yetkilisi görevinin muhasebe müdürlerine verilmek suretiyle ilgili ilçelerde mal müdürlerine müdürlüklerinin harcama yetkilisi yapılmasının daha uygun olacağı kanaatindeyiz. Ayrıca il ve ilçelerde kurulu Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakıfları ile Büyükşehir olmayan iller ile ilçelerde kurulu Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin başkanı olan vali/görevlendireceği vali yardımcısı ve kaymakamlarda bulunan harcama yetkilisi görevini de aynı şekilde ilgili vakıf ya da birlik müdürlerine devredilmesi, vali/görevlendireceği vali yardımcısı ve kaymakamın üst yönetici olarak belirlenmesinin daha uygun olacağı kanaatindeyiz.

Kaynakça

- Akipek, J. G., Akıntürk, T. (2004), Türk Medeni Hukuku Başlangıç Hükümleri Kişiler Hukuku, 1.Cilt(Yenilenmiş 5.Bas.), İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Altay, A., Kaplan, E. (2006), Türkiye’de Performansa Dayalı Yönetim Uygulamasına Geçiş ve IMF’nin Rolü, Maliye Dergisi, 151, 1-15.
- Arslan, M. (2004), Orta Vadeli Harcama Sistemi (Çok Yıllı Bütçeleme) ve Türkiye’de Uygulanabilirliği, Sayıştay Dergisi, 54, 3-36.
- Arslan, M. (2019), Kamu Maliyesi Ders Notları(elektroversiyon), <http://birecik.harran.edu.tr> (Erişim Tarihi 06. 02.2020).

- Babahanoğlu, N. (2003), Bir Bağımsız İdari Otorite Örneği Olarak Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumu. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Demirhan, N. (2011), Kamu Mali Yönetiminde Stratejik Yönetim Sistemi: Maliye Bakanlığı Uygulaması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- İÇİŞLERİ BAKANLIĞI. (2006), 45181 Sayılı Genelgesi
- Kanca, O. C. (2017). 5018 Sayılı Kanun Üzerine Bir Değerlendirme, Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi Journal of Social Sciences Muş Alparslan University, 5 /2.
- Kesik, A . (2005), Yeni Kamu Mali Yönetim Sisteminde Orta Vadeli Program ve Mali Plan Çerçevesinde Çok Yıllı Bütçelemenin Uygulanabilirliği, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, 23-27 Mayıs 2005, Pamukkale, Denizli.
- Koç, G. (2017), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'nun Şeffaflık ve Hesap Verebilirlik Anlayışı: Antalya Su Atıksu İdaresi Genel Müdürlüğü Örnek Uygulaması. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi, Isparta.
- Koçberber, S. (2015), Kamu Zararı Kavramı Üzerine Yargı Kurumları Arasındaki Hüküm Uyuşmazlıklarında Uyuşmazlık Mahkemesinin Rolü ve Önemi, Sayıştay Dergisi, 97, 55-75.
- Kolçak, M.(2006), Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun Türk Mali Sistemine Getirdikleri, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 7 (1), 378.
- Konukman, A. (2015), Türkiye'de Bütçe Hakkının Kullanımı: Sorunlar ve Çözüm Önerileri, Artvin Çoruh Üniversitesi Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi (1), 2015 yaz, 23-65.
- MALİYE BAKANLIĞI, (2006), Harcama Yetkilileri Hakkında Genel Tebliğ (Tebliğ no: 2 R.G. Sayı 26152)
- Saraç, O. (2005), Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Yapılan Düzenlemelerin Değerlendirilmesi, Maliye Dergisi, sayı 148, 122-163
- Sökmen, U. (2017), 5018 Sayılı Kamu Mali ve Kontrol Kanunu, Ulaştırma Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Semineri, Antalya: 2017
- Tekin, T. (2006), Harcama Yetkilisi – İhale Yetkilisi, Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi C.11, s.6.
- Tüğen, K., Özen, A. (2011), Türkiye'de Performans Esaslı Bütçeleme Sistemi Uygulamasının Değerlendirilmesi, Kamu Mali Yönetimi ve Denetimi Sempozyumu İzmir: 2011.
- T.C. Maliye Bakanlığı. (2019), 2020 Yılı Bütçe Hazırlama Rehberi. Temmuz 2019. 14 Ocak 2020 tarihinde www.bumko.gov.tr adresinden erişildi.
- Özkan, Y. (2007), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa Göre Hesap Verme Sorumluluğu.Mali Çözüm, İSMMMOMO Yayın Organı, 83, 247-255.
- Özkan, Y. (2008), 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu Kapsamında İç Denetimin Değerlendirilmesi ve Öneriler.Yayınlanmamış Doktora Tezi,Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Özyıldız, R. H. (2000), Kamu Harcama Politikalarının Denetlenmesi, Performansa Dayalı Bütçe, Hazine Dergisi, 13, 77-87.