



KAMU MALİ YÖNETİM VE KONTROL SİSTEMİNİN KURUMSAL AKTÖRLERİ: İŞLEVSEL VE YAPISAL BİR ANALİZ (II)

Çalışmanın bu bölümünde kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörlerinden merkezi idareler/otoriteler ile harcamacı kamu idarelerinin sistem içindeki fonksiyonları ile bunlara 5018 sayılı Kanun ve teşkilat kanunları ile verilen görev ve yetkiler icmali olarak ele alınacak ve sistem içindeki rolleri ve özerklik seviyeleri tartışılacaktır.

B. Merkezi İdareler/Otoriteler

Kamu mali yönetim ve kontrol sistemi kurumsal bakımından genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerini kapsamaktadır. Kapsama dahil her bir kurum, “harcamacı kamu idaresi” olarak 5018 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde faaliyet göstermek durumundadır. Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal çerçevesine bakıldığında, Kanun Koyucunun bazı idarelere sistemin tasarımı ve işletilmesi konusunda ilave görev ve yetkiler verdiği görülmektedir. Dolayısıyla idareler arasında bu anlamda bir fonksiyon farklılaştırması söz konusudur. Kamu idarelerinin büyük çoğunluğu salt uygulayıcı konumundayken birkaç idare bunu aşan bir statüye sahiptir.

Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurgulanması, işletilmesi, gözden geçirilmesi, gerekli düzeltici tedbirlerin alınması ve mevzuatın öngördüğü diğer iş ve işlemlerin yürütülmesi görev ve yetkisi “merkezi otoriteler” olarak adlandırılabilir bazı kurumlara verilmiştir. Bu kurumların sistem içindeki görev, yetki ve sorumluluklarının kapsamı ve içeriği farklılık göstermektedir.

5018 sayılı Kanun incelendiğinde, mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, işletilmesi, gözetilmesi, bütçelerin hazırlanması ve uygulanması, faaliyet sonuçlarına ilişkin rapor ve istatistiklerin oluşturulması ve kamuoyuna açıklanması, sistemin işleyişine ilişkin olarak bir çok konuda uyulması gerekli usul ve esasların belirlenmesi, uygulama aşamasında kurumların yönlendirilmesi, rehberlik yapılması, kurumlar ara-

Ekrem CANDAN

sında koordinasyon sağlanması gibi çok çeşitli alanlarda Maliye Bakanlığına görev ve sorumluluk verildiği görülmektedir. Ayrıca Kalkınma Bakanlığı (Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı), Hazine Müsteşarlığı, İçişleri Bakanlığı ve Sayıştay'a da çeşitli rol ve fonksiyonlar verilmiştir.

Esasen kamu mali yönetim ve kontrol sisteminde düzenleme, kontrol etme, sistemin işleyişini izleme, koordinasyon sağlama, yönlendirme, rehberlik yapma, eğitim verme gibi temel görevler Maliye Bakanlığına verilmiştir. Ancak, yukarıda sözü edilen diğer idareler de 5018 sayılı Kanun ve özel kanunlardaki görev ve yetkileri çerçevesinde çeşitli alanlarda benzer nitelikte (daha sınırlı bir şekilde) bir fonksiyon üstlenmektedir. Ayrıca, anılan idareler dışında çeşitli idarelerin temsilcilerinin katılımıyla oluşturulan ihtisas kurulları da belli alanlarda merkezi nitelikte bazı görevler ifa etmektedir.

Bu anlamda, söz konusu idareleri ve kurulları kamu mali yönetim ve kontrol sistemi bakımından merkezi otoriteler olarak nitelendirmek mümkündür. Bu idareler kimi çalışmalarda "merkezi yönlendirici idareler" şeklinde nitelendirilmektedir. Fakat bu şekildeki bir nitelendirme ve tasnifin söz konusu idarelerin tüm fonksiyonlarını, görev ve yetkilerini kapsama bakımından yetersiz kaldığını belirtmek gerekmektedir. Aşağıda merkezi otoritelerin belli başlı görev ve yetkilerine temas edilerek sistem içindeki konumları/rolleri ortaya konulacaktır. Detaylı analizler yerine 5018 sayılı Kanun ve ilgili teşkilat kanunlarında yer alan görev ve yetkilerin idareler itibarıyla sınıflandırılması yoluyla mukayesesi, dolayısıyla sistem içindeki rolünün öz olarak tanımlanmasıyla iktifa edilecektir.

1. Maliye Bakanlığı

Kanun Koyucunun söz konusu kurumlardan Maliye Bakanlığına mali yönetim ve kontrol sisteminin işletilmesi ve gözetilmesi, merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması ve uygulanması, muhasebe ve kesin hesap işlemleri, mali hizmetler, iç kontrol ve diğer hususlarda etkin bir fonksiyon yüklediğini belirtilmek yanlış olmayacaktır. Geçici ve ek maddelerle birlikte 110 yakın maddesi olan Kanunun 50'den fazla maddesinde Maliye Bakanlığında/Maliye Bakanından söz edilmesi de bunu göstermektedir.

Maliye Bakanlığının 5018 sayılı Kanunda yer alan görev, yetki ve sorumluluklarını aşağıdaki gibi sınıflandırmak mümkündür.

1. Düzenleme Yapma, Usul ve Esas Belirleme
2. Bütçenin Hazırlanması ve Uygulanması
3. Muhasebe, Kesin Hesap ve Mali İstatistikler
4. Uyumlaştırma/Koordinasyon, Görüş Verme, Yönlendirme
5. İzleme ve Değerlendirme
6. Kamuoyunu Bilgilendirme, Açıklama Yapma
7. Diğer Görevler

Görüldüğü üzere Bakanlığa çok farklı konularda görev, yetki ve sorumluluk verilmiştir. Söz konusu başlıkları üç temel görev/fonksiyon altında toplamak da mümkündür. Birincisi, Kanunla yetki verilen konularda düzenleme yapma, usul ve esas belirleme görev ve yetkisidir. İkincisi bütçenin hazırlanması, uygulanması ve izlenmesine ilişkin işlemlerin yürütülmesidir. Kuşkusuz bütçeye ilişkin bu fonksiyon diğer birçok görev ve yetkiyi (mali kontrol, harcama politikaları vs.) de kapsamaktadır. Üçüncüsü ise yine Kanunla yetki verilen konularda izleme, gözetleme, koordinasyon sağlama, merkezi uyumlaştırma fonksiyonu görme, görüş vermek suretiyle uygulamayı yönlendirme ve kamuoyunu bilgilendirmeyi içeren bir fonksiyondur.

"Kanun Koyucunun söz konusu kurumlardan Maliye Bakanlığına mali yönetim ve kontrol sisteminin işletilmesi ve gözetilmesi, merkezi yönetim bütçesinin hazırlanması ve uygulanması, muhasebe ve kesin hesap işlemleri, mali hizmetler, iç kontrol ve diğer hususlarda etkin bir fonksiyon yüklediğini belirtmek yanlış olmayacaktır."

Bakanlığın 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıda gösterilmiştir:

Maliye Bakanlığının 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları



- İlgili kanunlardaki hükümler saklı kalmak kaydıyla, kamu maliyesi ilkelerinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi ve izlenmesi (md. 5)
- Özel kanunlardaki (4059 ve 4749 sayılı Kanunlar ile diğer kanunlar) hükümler saklı kalmak kaydıyla genel bütçeli idarelerin gelirlerinin tahsilatına ve giderlerinin ödenmesine ilişkin Hazine işlemlerinin (saymanlık hizmetleri) yürütülmesi (md. 6)
- Tahsilat ve ödeme işlemlerinin elektronik ortamda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası aracılığıyla gerçekleştirilmesi (md. 6)
- Kamu idarelerince mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılıp yapılmadığı ve gerekli önlemlerin alınıp alınmadığının izlenmesi (md. 7)
- Kamu idarelerinin bütçelerinin stratejik planlarda belirlenen performans göstergelerine uygunluğu ve idarelerin bu çerçevede yürütecekleri faaliyetler ile performans esaslı bütçelemeye ilişkin diğer hususları belirleme yetkisi (md. 9)
- İdarelerin bütçelerinde yer alacak performans göstergelerinin Kalkınma Bakanlığı ve ilgili kamu idareleri ile birlikte tespit etmek (md. 9)
- Bütçelerin hazırlanması ve uygulanmasında esas alınacak sınıflandırma sistemini belirlemek (md. 13/k)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince hazırlanan gelir ve giderleri etkileyecek kanun tasarılarına görüş vermek (md. 14)
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının hazırlanması ve bu amaçla ilgili kamu idareleri arasında koordinasyonun sağlanması (md. 16)
- Orta vadeli mali planının hazırlanması ve Yüksek Planlama Kuruluna sunulması (md. 16)
- Bütçe Çağrısı ve eki Bütçe Hazırlama Rehberinin hazırlanması (md. 16)
- Genel bütçe gelir teklifinin hazırlanması (md. 17)
- Gelir ve gider tekliflerine ilişkin sınıflandırma sistemini belirlemek (md. 17)
- Merkezi yönetim bütçesi kapsamındaki kamu idarelerinin bütçe gelir ve gider tekliflerini almak ve bunlar hakkında kamu idarelerinin yetkilileriyle görüşmeler yapmak (md. 17)
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısını hazırlamak (md. 18)
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısına eklenen çeşitli rapor ve dokümanları hazırlamak (bütçe gerekçesi, yıllık ekonomik rapor ve diğer cetvel ve listeler)
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının TBMM'deki görüşmelerinde (Plan ve Bütçe Komisyonu ve Genel Kurul) Hükümeti temsil etmek ve gerekli çalışmaları yürütmek
- Merkezi yönetim bütçe kanununun hazırlık süreci paralelinde gerekli hallerde geçici bütçe kanunu çıkarılmasına veya ek bütçe yapılmasına ilişkin hazırlık işlemlerini yürütmek
- Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin ayrıntılı harcama programlarının vize etmek (md. 20)
- Bütçe ödeneklerinin kullanılmasına ilişkin esasları ve sınırlamaları belirlemek (md. 20)
- Ayrıntılı harcama ve finansman programlarının hazırlanmasına, vize edilmesine, uygulanmasına ve uygulamanın izlenmesine dair usul ve esasları belirlemek (md. 20)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerin bütçeleri arasında kanunla yapılacak ödenek aktarmalarına ilişkin işlemleri yürütmek (md. 21)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin yetkileri dahilinde kendi bütçeleri içinde yaptıkları ödenek aktarmalarını izlemek (md. 21)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ödenek gönderilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek (md. 22)
- Maliye Bakanlığı bütçesine konulan yedek ödenekle ilgili işlemleri yürütmek ve bu ödenekten ilgili idarelere aktarma yapmak (md. 23)
- Yedek ödenekten yapılan aktarmaların tür, tutar ve idareler itibarıyla dağılımına ilişkin açıklama-yı/ilanı yapmak (md. 23)
- Örtülü ödeneklere ilişkin giderlerin gerçekleştirilmesi ve ödenmesiyle ilgili işlemleri yürütmek (md. 24)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin yatırım programında yer alan proje ödeneklerinin belirlenmesi sürecinde Kalkınma Bakanlığı (DPT) ile işbirliği yapmak (md. 25)
- Dışişleri Bakanlığınca yabancı ülkelerde dış temsilcilik binası veya arsa satın alınması, bina yaptırılması veya kiralanması için gelecek yıllara yaygın yüklenmelere girişilmesine uygun görüş vermek (md. 28)
- Merkezi yönetim kapsamındaki idareler için Kanunda öngörülen hallerde üst yöneticinin ona-

yıyla gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girişilmesi için uygun görüş vermek (md. 28)

- Kamu idarelerince bütçelerden yardım yapılmasına ilişkin esas ve usulleri belirleyen yönetmeliği hazırlamak (md. 29)
- Bütçe politikası ve gelir ve giderlerin izlenmesine ilişkin olarak Kanunla kendisine verilen görev ve yetkileri yürütmek (md. 30)¹
- Merkezi yönetim bütçe kanununun ilk altı aylık uygulama sonuçları, finansman durumu, ikinci altı aya ilişkin beklentiler ve hedefler ile faaliyetleri kapsayan mali durumu kamuoyuna açıklamak (md. 30)
- Kanunda belirtilen hallerde harcama yetkisinin üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından yürütülmesi konusunda idarelere (mahalli idareler dışındaki tüm genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde) uygun görüş vermek (md.31)
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde; harcama yetkililerinin belirlenmesi, harcama yetkisinin birleştirilmesi ve devredilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek (md. 31)
- Elektronik ortamda oluşturulan ortak bir veri tabanından yararlanmak suretiyle yapılacak harcamalara ilişkin gerçekleştirme görevinin yürütülmesine ilişkin esas ve usuller (md. 33)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri

1 5018 sayılı Kanunla (md. 30); Maliye Bakanına, merkezî yönetim bütçe kanununun uygulamasına ilişkin olarak; harcamalarda tasarrufu sağlamak, tutarlı, dengeli ve etkili bir bütçe politikası yürütmek için gelir ve giderlere ilişkin kanun, tüzük, yönetmelik ve kararnamele belirlenmiş konularda uygulamaları düzenlemek üzere gerekli önlemleri almaya, standartları belirlemeye, sınırlamalar koymaya, kamu istihdam politikasının belirlenmesine ve uygulanmasına yön vermeye, bütçe harcama ve gerçekleştirmelerini izlemeye, ödeneklerin dağıtım ve kullanımını belirli esaslara bağlamaya ve bu hususlarda kamu idareleri için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmaya yetki verilmiştir. Ayrıca, genel yönetimin tüm gelir ve giderleri ile borç ve malî imkânlarının tespitinin ve takibinin yapılabilmesi amacıyla, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri ve merkezî yönetim bütçesinden yardım alan kurum, kuruluş, vakıf ve dernekler ile benzeri teşekküller; gelir ve gider tahminlerini, malî tablolarını, birbirleriyle olan borç ve alacak durumlarını, personel giderlerine ilişkin her türlü bilgi ve belgeleri, istenilmesi halinde Maliye Bakanlığına vermek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Bilgi, belge ve hesap durumlarını ibraz etmeyen veya uygun harcama yapmayan kamu idareleri ve diğer kuruluşlarla ilgili olarak gerekli önlemleri alma konusunda Maliye Bakanına yetki tanınmıştır.

için giderin çeşidine göre aranacak gerçekleştirme belgelerinin şekil ve türlerini (kamu borç yönetimine ilişkin olanlarda Hazine Müsteşarlığının uygun görüşünün alınması kaydıyla) yönetmelikle belirlemek (md. 33)

- Mahalli idareler için İçişleri Bakanlığınca, sosyal güvenlik kurumları için ise bağlı veya ilgili oldukları bakanlıklar tarafından giderin çeşidine göre aranacak gerçekleştirme belgelerinin şekil ve türlerini belirlemek üzere çıkarılacak yönetmeliklere uygun görüş vermek (md. 33)
- Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin Kanunda belirtilen nitelikteki giderlerinin gerçekleştirilmesi, belgelendirilmesi, hesaplara alınması, ödenmesi ve muhasebeleştirilmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek, bu kapsama alınacak giderleri ekonomik kodları itibarıyla belirlemek (md. 34)
- Genel bütçeli idarelerde devredilen kredi artıklarının karşılığının idare bütçesine ödenek kaydolunması (md. 35)
- Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde ön ödeme yapılmasına ilişkin usul ve esasları düzenleyen yönetmeliği hazırlamak (md. 35)
- Gelir politikasının hazırlanması ve uygulanması
- Gelir politikaları ve uygulamaları konusundaki ilkelerin, amaçların, stratejilerin ve taahhütlerin her mali yıl başında kamuoyuna duyurulması (md. 36)
- Genel bütçe gelirlerinin tarh, tahakkuk ve tahsilinin yapılması (md. 37)
- Vergi, resim, harç ve benzeri gelirlerden diğer idare, kurum ve kuruluşlara verilecek payların bu amaçla tahsis edilen ödeneği aşması halinde ödenek eklemesi yapmak (md. 37)
- Pay ve fonlara ilişkin diğer iş ve işlemleri yürütmek
- Tahsil zamanaşımına uğrayan gelirlerin silinmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek (md. 37)
- Özel gelirlere ilişkin olarak ilgili kanunlarında belirtilen fiyatlandırılabilir mal ve hizmetlerin tarifeleri ile uygulamaya yönelik usul ve esaslar konusunda kamu idarelerine görüş vermek (md. 39)
- Genel bütçe kapsamındaki idarelerinde bağış ve yardım karşılığı yapılan devirli ödenek kayıtlarının belli hallerde iptal edilmesi (md. 40)
- Merkezi yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumlarının bir mali yıldaki faaliyet so-



- nuçlarını gösteren ve mahalli idarelerin mali yapılarına ilişkin genel değerlendirmeleri de içeren genel faaliyet raporunun hazırlanması, kamuoyuna açıklanması ve yetkili mercilere gönderilmesi (md. 41)
- İdare faaliyet raporlarına ilişkin esas ve usullerin İçişleri Bakanlığı ve Sayıştay'ın görüşü alınarak çıkarılacak yönetmelikle belirlenmesi (md. 41)
 - Kesi hesap işlemlerinin yürütülmesi ve kesin hesap kanunu tasarisinin (gerekçesi ve ekleriyle birlikte) hazırlanması (md. 42)
 - Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri bütçelerinin kesin hesabının düzenlenmesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi (md. 42)
 - Taşınır ve taşınmazların kaydı, taşınırın muhafazası, kullanımı, mal yönetim hesabının verilmesi ve mal yönetim sorumlularıyla bunlar adına görev yapacak olanların belirlenmesine ilişkin usul ve esasları düzenleyen yönetmeliğin hazırlanması (md. 44)
 - Türk Silahlı Kuvvetleri, Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğünün taşınırının kayda alınması ile bunların yönetim ve iç denetimine ilişkin usul ve esasları içeren yönetmeliği Milli Savunma ve İçişleri Bakanlıklarıyla birlikte hazırlamak (md. 44)
 - Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin edindiği taşınmazların Hazine adına tapu sicilinde tescil olunması ve Hazine adına tescil edilen taşınmazların Maliye Bakanlığı tarafından yönetilmesi (md. 45)
 - Kamu idarelerinin, ihtiyaç fazlası taşınırının diğer kamu idarelerine bedelsiz devredilemeyecek taşınır ve taşınmazlar ile devir ve kayıt işlemlerine ilişkin usul ve esasları belirlemek (md. 45)
 - Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin her türlü taşınır ve taşınmazlarının satışını gerçekleştirmek (md. 46)
 - Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlarla Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerleri tahsis etme, kamu ihtiyaçları için gerekli olmayanların tahsisini kaldırma (md. 47)
 - Taşınmazların tahsisine ilişkin esas ve usulleri belirleme (md. 47)
 - Maliye Bakanlığı bünyesinde teşkil edilen Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunun genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartlarını uluslararası standartlara uygun olarak belirlenmesi (md. 49)
 - Devlet Muhasebesi Standartları Kurulunun yapısı, çalışma usul ve esasları ile diğer hususları düzenleme (md. 49)
 - Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince uygulanacak çerçeve hesap planı ile düzenlenecek raporların şekil, süre ve türlerine ilişkin hususları, Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu tarafından belirlenen muhasebe ve raporlama standartları çerçevesinde, ilgili idarelerin de görüşü almak suretiyle belirleme (md. 49)
 - Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemeyi ilgili idarelerin görüşünü almak suretiyle hazırlamak (md. 49)
 - Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerin muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerinin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekli ve türlerine ilişkin olarak ilgili kuruluşlarca yapılacak düzenlemeye uygun görüş vermek (md. 49)
 - Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin detaylı hesap planlarına ilişkin hususları belirleme (md. 49)
 - Mali yılın bitimine kadar fiilen yapılmış olan ödemelerden mahsup edilememiş olanların mahsup işlemlerine ilişkin olarak zorunlu hallerde ek süre belirlemek (md. 51)
 - Mali istatistiklerin derlenmesi amacıyla ilgili idarelerin de görüşünü almak suretiyle, Kanunda yer alan genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri tanımına bağlı kalmaksızın, genel yönetim sektörü adıyla bir kapsam belirlemek ve bu kapsamdaki kamu idarelerinin mali verilerini almak (md. 52)
 - Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistikleri derlemek (md. 53)
 - Merkezi yönetim kapsamı dışındaki kamu idarelerinin mali istatistiklerine ilişkin ilkeleri belirlemek ve bu idarelerin mali istatistiklerini almak (md. 53)
 - Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait mali istatistikleri aylık olarak yayımlamak (md. 53)
 - Sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idarelere ait malî istatistikler ile merkezî yönetim kapsamın-

daki kamu idarelerine ait malî istatistikleri birleştirerek, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait malî istatistiklerini oluşturmak ve üçer aylık dönemler itibarıyla yayımlamak (md. 53)

- Mali istatistiklere esas verilerini Kanunda öngörülen süre içerisinde Maliye Bakanlığına göndermeyen idarelere ek süre vermek ve ek süre sonunda da verilerin gönderilmemesi halinde, ilgililer hakkında idari para cezası verilmesini talep etmek (md. 53)
- Mali istatistiklere ilişkin olarak Sayıştay tarafından düzenlenen değerlendirme raporunda yer alan değerlendirmelere ilişkin olarak gerekli önlemleri almak (md.54)
- Mali yönetim ve iç kontrol süreçlerine ilişkin standartları ve yöntemleri belirleme, geliştirme ve uyumlaştırma, sistemlerin koordinasyonunu sağlama ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verme (md. 55)
- Harcama birimlerinde işlemlerin gerçekleştirilmesi aşamasında yapılacak asgarî kontroller, malî hizmetler birimi tarafından ön malî kontrole tâbi tutulacak malî karar ve işlemlerin usûl ve esasları ile ön malî kontrole ilişkin standart ve yöntemleri belirleme (md. 58)
- Mali hizmetler birimlerinin çalışma usul ve esaslarını düzenleyen yönetmeliği hazırlamak (md. 60)
- Kamu idarelerinin mali hizmetler birimlerinde istihdam edilen mali hizmetler uzmanları ve mali hizmetler uzman yardımcılarının mesleğe alınma, yetiştirilme ve idarelerdeki kadrolara atanmasına ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (md. 60)
- Mali hizmetler uzman yardımcılığı için yapılacak özel yarışma sınavına katılacak adayların belirlenmesi, sınavların yapılması, atama ve yerleştirilmeleri, yetiştirilmeleri, yeterlik sınavları ile çalışma usul ve esaslarını yönetmelikle düzenlemek (md. 60)
- 4059 sayılı Kanun hükümleri ve 5018 sayılı Kanunun ek 1. Maddesi saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin muhasebe hizmetlerini yürütmek (md. 61)
- Muhasebe yetkililerinin görev ve yetkilerinin yardımcılara devredilmesine, muhasebe yetkililerinin herhangi bir nedenle görevlerinden ayrılmasında muhasebe hizmetlerinin yürütülmesine ilişkin düzenleme yapmaya ve sertifika sınavlarına girmeye hak kazanılması bakımından

muhasebe yetkilisi yardımcısı eşiti görevleri belirleme (md. 61)

- Muhasebe yetkilisi mutemetlerinin görevlendirilmeleri, yetkileri, denetimi, tutacakları defter ve belgeler ve diğer hususlara ilişkin usul ve esasları belirleme (md. 61)
- 4059 sayılı Kanun hükümleri ve 5018 sayılı Kanunun ek 1. Maddesi saklı kalmak kaydıyla, genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde muhasebe yetkilisini atama (md. 62)
- Muhasebe yetkilisi olacak görevlileri, görevin niteliği dikkate alınarak mesleki konularda eğitime tabi tutmak ve bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika vermek (md. 62)
- Muhasebe yetkilisi sertifika programına başvuru şartları, adayların eğitimi, eğitim süresi, sertifika sınavı, sertifika verilmesi, bu işlemlerin genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte yapılması ile muhasebe yetkililerinin çalışma usul ve esaslarını düzenleyen yönetmeliği hazırlamak (md. 62)
- Kamu idarelerine iç denetçi olarak atanacaklara İç Denetim Koordinasyon Kurulu koordinatörlüğünde iç denetim eğitimi vermek ve bu eğitimi başarıyla tamamlayanlara sertifika vermek (md. 65)
- İç denetçi adayları için uygulanacak eğitim programının süresi, konuları ve eğitim sonucunda yapılacak işlemler ile diğer hususlara ilişkin olarak İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından hazırlan yönetmeliği çıkarmak (md. 65)
- Maliye Bakanlığına bağlı İç Denetim Koordinasyon Kurulu üyeliği için (başkan dahil) üç aday önermek (md. 66)
- İç Denetim Koordinasyon Kurulunun çalışma usul ve esasları ile diğer hususları Kurulun önerisi üzerine çıkarılacak yönetmelikle düzenlemek (md. 66)
- Kamu zararının, bu zarara neden olan kamu görevlisinden veya diğer gerçek ve tüzel kişilerden tahsiline ilişkin usul ve esasları düzenleyen yönetmeliği hazırlamak (md. 71)
- Kanundaki şartların (md. 75) oluşması ve öngörülen usul çerçevesinde, kamu idarelerinin tüm mali yönetim ve kontrol sistemlerini, mali karar ve işlemlerini mevzuata uygunluk yönünden teftiş ettirmek (md. 75)
- Kurumlardan alınacak hasılat paylarına ilişkin işleri yürütmek (md. 78)



- Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinde, idare hesaplarında kayıtlı olup, zaruri veya mücbir sebeplerle takip ve tahsil imkânı kalmayan kamu alacaklarından merkezî yönetim bütçe kanununda gösterilen tutara kadar olanların kayıtlardan çıkarılmasına karar vermek (md. 79)
- 5018 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına ilişkin gerekli düzenlemeleri yapmak (md. 80)
- Müşterek fon hesabına ilişkin olarak verilen yetkileri kullanmak (ek md. 2)
- Fon gelirlerinin tahsili, takibi, gelir kaydı, muhasebeleştirilmesi ve denetimine ilişkin süre, esas ve usulleri Hazine Müsteşarlığıyla müştereken tespit etmek (ek md. 2)
- Kanundaki hükümler çerçevesinde fonların tasfiyesine ve fonların gider hesapları üzerinden aktarma yapmaya ilişkin işleri yürütmek (ek md. 2)
- Döner sermaye işletmeleri yeniden yapılandırılıncaya kadar bunların bütçelerinin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması ve muhasebesi ile kontrol ve denetimini yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlemek (geçici md. 11)
- 5018 sayılı Kanunun yayımı tarihinden sonra kurulacak kamu idarelerinin kuruluş kanunlarında belirlenmemesi durumunda kuruluş bütçesinin ekli cetvellerden hangisine dahil olacağını belirlemek (geçici md. 13)
- 31/12/2012 tarihine kadar genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali tabloları, muhasebe ve raporlama standartları ile muhasebe tekniğine uygunluk açısından denetlemek (geçici md. 18)
- 5436 sayılı Kanunla ihdas edilen mali hizmetler uzmanları, mali hizmetler uzman yardımcıları ve iç denetçi kadrolarının kamu idarelerine tahsis edilmesine ilişkin işlemleri yapmak (5436 s. Kanun, md. 16)
- Maliye politikasının hazırlanmasına yardımcı olmak, maliye politikasını uygulamak,
- Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri ve özel bütçeli idarelerin hukuk danışmanlığını ve muhakerat hizmetlerini talepleri halinde yerine getirmek,
- Harcama politikalarının geliştirilmesi ve uygulanması ile Devlet bütçesinin hazırlanması, uygulanması, uygulamanın takibi ve yönlendirilmesine ilişkin hizmetleri yürütmek,
- Devlet hesaplarını tutmak, saymanlık hizmetlerini yapmak,
- Gelir politikasını geliştirmek,
- Devlete ait malları yönetmek, kamu malları ile kamu kurum ve kuruluşlarının taşınmaz malları konusundaki yönetim esaslarını belirlemek ve bunlara ilişkin diğer işlemleri yapmak,
- Her türlü gelir gider işlemlerine ait kanun tasarılarını ve diğer mevzuatı hazırlamak veya hazırlanmasına katılmak,
- Milletlerarası kuruluşların Bakanlık hizmetlerine ilişkin çalışmalarını takip etmek, bu konulardaki Bakanlık görüşünü hazırlamak, yurtdışı ve yurtiçi faaliyetleri yürütmek,
- Bakanlığın ilgili kuruluşlarının işletme ve yatırım programlarını inceleyerek onaylamak ve yıllık programlara göre faaliyetlerini takip etmek ve denetlemek,
- Çeşitli kanunlarla Maliye Bakanlığına verilen görevleri yapmak,
- Yukarıdaki görevlerin uygulanmasını takip etmek, değerlendirmek, incelemek, teftiş etmek ve denetlemek.
- Suç gelirlerinin aklanmasının önlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek.
- Vergi incelemesi ve denetimine ilişkin temel politika ve stratejileri belirlemek ve uygulanmasını sağlamak.

Yukarıda 5018 sayılı Kanunun Maliye Bakanlığına verdiği görev, yetki ve sorumluluklara temas edilmiştir. Ancak, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ve diğer birçok kanunla da Maliye Bakanlığına bunlar dışında çeşitli görev ve yetkiler verilmiş bulunmaktadır. 178 sayılı KHK (md. 2) Maliye Bakanlığının görevlerini aşağıdaki gibi saymıştır:

Maliye Bakanlığının görev, yetki ve sorumluluklarını düzenleyen yasal düzenlemeler dikkate alındığında, Bakanlığın kamu mali yönetim ve kontrol sistemiyle doğrudan veya dolaylı olarak bağlantılı çok geniş bir yelpazede hizmet verdiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla gerek 5018 sayılı Kanun, gerekse 178 sayılı KHK ve diğer özel kanun hükümleri Bakanlığa çok yönlü bir merkezi otorite statüsü kazandırmıştır. Bakanlık söz konusu görev ve yetkileriyle kamu mali yönetim ve

kontrol sisteminin en önemli aktörü olarak hizmet vermektedir. Sistemin tasarlanması, işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesi konusundaki esas sorumluluk da Maliye Bakanlığına verilmiştir. Bu konuda Sayıştay Başkanlığı, Hazine Müsteşarlığı ve Kalkınma Bakanlığının da tamamlayıcı fonksiyon ve rolleri bulunduğunu göz ardı etmemek gerekir.

Maliye Bakanlığının sistem içindeki statüsü, misyonu ve işlevinin önemine rağmen, kamu mali yönetim ve kontrol sistemine ilişkin söz konusu rolünü yeterince üstlenemediği anlaşılmaktadır. 178 sayılı Kanundaki diğer görevler ve kasik mali kontrol uygulamalarının (bütçe yönetimi, kadro ve personel uygulamaları, saymanlık hizmetleri, say2000i uygulamaları vs.) daha öncelikli olarak görüldüğü ve 5018 sayılı Kanunun öngördüğü ilke, müessese ve mekanizmaların hayata geçirilmesi hususunun ikinci planda kaldığı gözlemlenmektedir.

Kamu mali yönetim reformunun yıllardır sürünce-medede kalması, AB müktesebatına ve uluslararası standartlara uyum konusunda gerekli iyileştirmelerin yapılamaması, 2003 yılından beri ortaya çıkan çeşitli sorunların çözümü ve sistemin geliştirilmesi/yeniden tasarımı konusunda gerekli reform iradesinin tam anlamıyla ortaya konulamaması, değişim yönetiminde aktif ve dinamik bir tutum sergilenememesi ve ikinci dalga mali reformların taslak seviyesini aşamaması bu keyfiyeti teyit eden emareler olarak okunabilir.

Bununla birlikte bu konuda nihai stratejik ve politik kararların siyasi otoritelerce verilmemesi nedeniyle bürokrasinin de risk almaktan kaçındığı ve çeşitli saiklerin de etkisiyle reform sürecini zamana yaymak suretiyle statükonun korunduğu izlenmektedir. Çeşitli birim veya kesimlerin grup çıkarlarıyla siyaset ve kamu yönetimindeki başka saiklerden kaynaklanan beklenti ve çıkarların kesiştiği bu gibi hallerde ortaya çıkan netice gerçek bir reform yerine, sürünce-medede kalmış, sahipsiz ve çeşitli zaafarla malul bir sistem ve boşa verilmiş bir reform çabası olmaktadır. Son üç yüzyıldaki siyasi, idari ve mali bütün reform girişimlerinin akıbeti bize bu konuda geleneksel hale gelen bir reform teamülüne sahip olduğumuzu göstermektedir.

2. Kalkınma Bakanlığı

Kalkınma Bakanlığı 2011 yılında yürürlüğe konulan 641 sayılı KHK öncesinde 540 sayılı Devlet Planlama Teşkilatı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükümünde Kararname hükümlerine istinaden Başbakanlığa bağlı bir müsteşarlık olarak faaliyet göstermekte ve anılan KHK, 5018 sayılı Kanun ve diğer kanunlarla kendisine verilen görevleri yürütmekteydi.

Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı 641 sayılı KHK ile müstakil bir hizmet bakanlığı olarak yeniden yapılandırılmış, görev, yetki ve sorumlulukları söz konusu KHK ile yeniden belirlenmiştir. Yapılandırma sürecinde DPT'nin 5018 sayılı Kanunda yer alan görev ve yetkileriyle ilgili olarak herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Bununla birlikte 641 sayılı KHK'nin getirdiği düzenlemeler Kalkınma Bakanlığının fonksiyonlarını, görev ve yetkilerini önceki düzenlemeye nazaran daha da genişleterek ve açıkça düzenleyerek yeniden belirlemiştir.

Kalkınma Bakanlığının kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içinde esas olarak beş temel alanda görev yürütmektedir:

- Ulusal ölçekli plan ve programları hazırlayarak makro strateji ve politikaların oluşturulmasında Hükümete ve kamu idarelerine yardımcı olmak
- Kurumsal düzeydeki stratejik planların hazırlanmasına ilişkin kuralları koymak, koordinasyonu sağlamak ve idarelere rehberlik yapmak
- Makro ve kurumsal ölçekli plan, program ve eylem planlarının uygulamasını izlemek, gerekli tedbirleri almak,
- Bütçe ve yatırım programının hazırlanması ve uygulanması sürecinde uyulacak ilke ve kuralları belirlemek, yatırım projelerine yapılacak kaynak tahsislerini sektörel, kurumsal ve diğer yönlerden planlamak ve uygulamasını izlemek.
- Kuruluş kanunu ve özel kanunlarla kendisine verilen diğer görev ve yetkileri yürütmek.

Bakanlığın 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıda belirtilmiştir:

Kalkınma Bakanlığının 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları



- Stratejik plan hazırlamakla yükümlü olacak kamu idarelerinin ve stratejik planlama sürecine ilişkin takvimin tespiti, stratejik planların kalkınma planı ve programlarla ilişkilendirilmesine yönelik usul ve esasların belirlenmesi (md. 9)
 - İdarelerin bütçelerinde yer alacak performans göstergelerinin Maliye Bakanlığı ve ilgili kamu idareleri ile birlikte tespit etmek (md. 9)
 - Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerince hazırlanan gelir ve giderleri etkileyecek kanun tasarılarından kendisiyle ilgili olanlara görüş vermek (md. 14)
 - Merkezi yönetim bütçesinin hazırlanma sürecinin ilk adımını oluşturan orta vadeli programı (kalkınma planları, stratejik planlar ve genel ekonomik koşulların gerekleri doğrultusunda makro politikaları, ilkeleri, hedef ve gösterge niteliğindeki temel ekonomik büyüklükleri de kapsayacak şekilde) hazırlamak (md. 16)
 - Kamu idarelerinin bütçe tekliflerini ve yatırım programını hazırlama sürecini yönlendirmek üzere Yatırım Genelgesi ve eki Yatırım Programı Hazırlama Rehberini hazırlamak (md. 16)
 - Kamu idarelerinin bütçe hazırlık sürecinde hazırladıkları yatırım tekliflerini değerlendirilmek (md. 17)
 - Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının hazırlık sürecinde yer almak, kanun tasarısına eklenen milli bütçe tahmin raporunu hazırlamak ve bütçenin hazırlık sürecindeki diğer görevleri yürütmek
 - Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının TBMM'deki görüşmelerinde (Plan ve Bütçe Komisyonu ve Genel Kurul) gerekli çalışmaları yürütmek
 - Merkezi yönetim bütçe kanununa uygun olarak kamu yatırım programını hazırlamak (md. 19)
 - Kamu yatırım projelerinin hazırlanması, uygulanması ve izlenmesine ilişkin ilke ve kuralları belirlemek (md. 25)
 - Kamu yatırım projelerinin hazırlanması, uygulanması ve izlenmesine ilişkin olarak kuruluş kanunu ve diğer kanunlarla verilen görev ve yetkileri yürütmek
 - Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin yatırım programında yer alan proje ödeneklerinin belirlenmesi sürecinde, bütçe bütünlüğünün sağlanması açısından Maliye Bakanlığı ile işbirliği yapmak (md. 25)
 - Mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarının yatırımlarının uygulanması ve izlenmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek (md. 25)
 - Kamu yatırım projelerinin gerçekleştirme ve uygulama sonuçlarını izlemek (md. 25)
 - Kamu idarelerinin yeni yatırım projesi tekliflerini inceleyerek yapılabirliğini onaylamak (md. 25)
 - Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan Devlet Muhasebesi Standartları Kuruluna temsilci göndermek (md. 49)
 - Maliye Bakanlığınca, mali istatistiklerin derlenmesi amacıyla belirlenen genel yönetim sektörü kapsamına ilişkin olarak görüş vermek (md. 52)
 - Maliye Bakanlığına bağlı olarak oluşturulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu için bir üye önermek (md. 66)
- 641 sayılı KHK'nin (md. 2), Kalkınma Bakanlığınca kamu mali yönetim ve kontrol sistemiyle ilgili olarak verdiği görevler aşağıdaki gibi belirtilebilir:
- Ülkenin doğal, beşeri ve iktisadi her türlü kaynak ve imkânlarını tespit ederek takip edilecek iktisadi, sosyal ve kültürel politika ve hedeflerin belirlenmesinde Hükümete müşavirlik yapmak.
 - Hükümetçe belirlenen amaçlar doğrultusunda makro ekonomik, sektörel (sosyal ve iktisadi) ve bölgesel gelişme alanlarında, ulusal ve yerel düzeyde analiz ve çalışmalar yaparak kalkınma planı, orta vadeli program, yıllık programlar, stratejiler ve eylem planları hazırlamak.
 - Bakanlıkların ve kamu kurum ve kuruluşlarının iktisadi, sosyal ve kültürel politikayı ilgilendiren faaliyetlerinde koordinasyonu sağlamak, uygulamayı etkin bir biçimde yönlendirmek ve bu konularda Hükümete müşavirlik yapmak.
 - Uluslararası kuruluşlarla iletişim içerisinde çalışarak ileriye dönük stratejiler geliştirmek ve topluma perspektif sağlayan politika önerilerini katılımcı bir yaklaşımla belirleyerek özel kesim için orta ve uzun dönemde belirsizlikleri giderici genel bir yönlendirme görevini yerine getirmek.
 - Kalkınma planlarının ve yıllık programların başarı ile uygulanabilmesi için ilgili kurum ve kuruluşların ve mahalli idarelerin kuruluş ve işleyişlerinin iyileştirilmesi konusunda görüş ve tekliflerde bulunmak; kurumsal kapasiteyi her yönüyle geliştirme amacıyla gerekli her türlü tedbiri almak;

kurumsal stratejik yönetim ve planlama konularında merkezi uyumlaştırma ve yönlendirme fonksiyonunu yerine getirmek.

- Kalkınma planlarının ve yıllık programların uygulanmasını izlemek ve koordine etmek, değerlendirmek ve gerektiğinde kalkınma planlarında ve yıllık programlarda usulüne uygun değişiklikler yapmak.
- Maliye, para, dış ticaret ve kambiyo politikalarının kalkınma planı ve yıllık programların hedefleriyle uyum içinde uygulanması konusunda Hükümete müşavirlik yapmak.

Kalkınma Bakanlığına 641 sayılı KHK, 5018 sayılı Kanun ve özel kanunlarla verilen görev ve yetkiler, Bakanlığın özellikle Hükümete müşavirlik yapma, planlama, politika ve strateji oluşturma, yatırım projelerine kaynak tahsis etme, uygulamayı yönlendirme ve koordinasyonu sağlama konularında merkezi bir otorite işlevine sahip olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Ulusal ve kurumsal düzeydeki planlama ve programlama sürecinde, bütçe hazırlık ve uygulama sürecinde ve diğer alanlarda üstlendiği görev ve yetkiler Bakanlığın kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin önemli aktörleri arasına koymaktadır. Bakanlık kimi görev ve yetkileriyle doğrudan uygulamanın içerisinde yer almakla birlikte, bu keyfiyet esas fonksiyonunu değiştirmemektedir.

Ancak son yıllarda yapılan çeşitli düzenlemelerle fonksiyonları, görev ve yetkileri konusundaki genişleme nedeniyle Kalkınma Bakanlığının klasik misyonundan uzaklaştığına dikkat çekmek gerekir. Örgütün genişlemesi, ülke sathına yayılması ve alınan ilave yetkiler, Bakanlığın ihtisaslaştığı planlama, strateji geliştirme, kaynak yönetimi ve benzeri alanlardaki yetkinliğini zayıflatacak bir yöneliş olarak değerlendirilmektedir.

3. Hazine Müsteşarlığı

Hazine Müsteşarlığı kamu mali yönetim ve kontrol sisteminde özellikle kamu finansmanı, borç yönetimi, nakit yönetimi ve Hazine işlemlerinin yürütülmesi, KİT'lerin yönetimi ve diğer ekonomik alanlarda fonksiyon üstlenen merkezi bir otorite olarak öne çıkmaktadır. Müsteşarlık, Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığından farklı olarak kamu mali yönetim

ve kontrol sistemi içerisinde sadece belli alanlarda (daha sınırlı) işlev üstlenmektedir. Bu yönüyle anılan iki bakanlıktan farklılaşmaktadır.

Hazine Müsteşarlığının esas olarak beş temel işlevi bulunmaktadır:

- Borçlanma politikası ve borç yönetimine ilişkin işleri yürütmek
- Kamu finansmanı ve nakit yönetimine (Hazine işlemleri) ilişkin işleri yürütmek
- Borçlanma ve nakit yönetimine ilişkin muhasebe hizmetlerini yürütmek
- KİT'lere, fonlara ve diğer Devlet iştiraklerine ilişkin işleri yürütmek
- Kuruluş kanunu ve özel kanunlarla verilen diğer görevleri yürütmek

2010 yılında 6015 sayılı Devlet Desteklerinin İzlenmesi ve Denetlenmesi Hakkında Kanunla Müsteşarlığa verilen görevleri de ayrıca dikkate almak gerekir. Müsteşarlığın 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıdaki gibidir:

Hazine Müsteşarlığının 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider, tahsilat, ödeme, nakit planlaması ve borç yönetimini Hazine birliğini sağlayacak şekilde yürütmek (md. 6)
- Her türlü iç ve dış borçlanma, yurt dışından hibe alınması, borç ve hibe verilmesi ve bunlara ilişkin geri ödemeler, Hazine garantileri, Hazine alacakları, nakit yönetimi ve bunlarla ilgili diğer hususlara ilişkin iş ve işlemleri 9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı, 28.3.2002 tarihli ve 4749 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde yürütmek (md. 6)
- Tahsilat ve ödeme işlemlerinin elektronik ortamda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası aracılığıyla gerçekleştirilmesi konusunda görüş verme (md. 6)
- Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerince hazırlanan gelir ve giderleri etkileyecek kanun tasarılarından kendisiyle ilgili olanlara görüş vermek (md. 14)
- Merkezî yönetim bütçe kanun tasarısının hazırlık sürecinde yer almak, kanun tasarısına eklenen



- kamu borç yönetimi raporunu hazırlamak ve bütçenin hazırlık sürecindeki diğer görevleri yürütmek
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının TBMM'deki görüşmelerinde (Plan ve Bütçe Komisyonu ve Genel Kurul) gerekli çalışmaları yürütmek
 - Kamu borç yönetimine ilişkin olan gerçekleştirme belgelerinin şekil ve türleri konusunda yapılacak düzenlemede uygun görüş vermek (md. 33)
 - Kesin hesap kanun tasarısı ekinde yer alan cetvel ve belgeleri (Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller) hazırlamak (md. 42)
 - Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan Devlet Muhasebesi Standartları Kuruluna temsilci göndermek (md. 49)
 - Maliye Bakanlığınca, mali istatistiklerin derlenmesi amacıyla belirlenen genel yönetim sektörü kapsamına ilişkin olarak görüş vermek (md. 52)
 - 9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun çerçevesinde kendisine bağlı muhasebe birimleri aracılığıyla borçlanma, nakit yönetimi ve diğer işlemlere ilişkin muhasebe hizmetlerini yürütmek (md. 61)
 - 9.12.1994 tarihli ve 4059 sayılı Kanun kapsamındaki muhasebe yetkililerini atamak (md. 62)
 - Maliye Bakanlığına bağlı olarak oluşturulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu için bir üye önermek (md. 66)
 - Çeşitli mevzuatla kurulmuş fonların her türlü geliri için Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde Hazine Müsteşarlığı adına açılan müşterek fon hesabının yönetimine ilişkin işlemleri yürütmek (ek md. 2)
 - Fon gelirlerinin tahsili, takibi, gelir kaydı, muhasebeleştirilmesi ve denetimine ilişkin süre, esas ve usulleri Maliye Bakanlığı ile müştereken tespit etmek (ek md. 2)
 - Kanundaki hükümler çerçevesinde fonların tasfiyesine ve fonların gider hesapları üzerinden aktarma yapmaya ilişkin işleri yürütmek (ek md. 2)

Hazine Müsteşarlığının kamu mali yönetim ve kontrol sistemine ilişkin görev ve yetkileri esas olarak 5018 sayılı Kanun dışında 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda yer almaktadır. Bunlar dışında çeşitli kanunlarla da Müsteşarlığa çeşitli görev ve yetkiler verilmiş bulunmaktadır.

4059 sayılı Kanun; ekonomi politikalarının tespitine yardımcı olmak ve bu politikalar çerçevesinde hazine işlemleri, kamu finansmanı, kamu iktisadi teşebbüsleri ve devlet iştirakleri, ikili ve çok taraflı dış ekonomik ilişkiler, uluslararası ve bölgesel ekonomik ve mali kuruluşlarla ilişkiler, yabancı ülke ve kuruluşlardan borç ve hibe alınması ve verilmesi, ülkenin finansman politikaları çerçevesinde sermaye akımlarına ilişkin düzenleme ve işlemlerin yapılması, bankacılık ve sermaye piyasası, yurt dışı müteahhitlik hizmetleri, sigorta sektörü ve kambiyo rejimine ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tespit etmek amacıyla kurulan Hazine Müsteşarlığının ana hizmet birimlerinin görev ve yetkileri ayrı ayrı düzenlemiştir. Diğer idarelerden farklı olarak Müsteşarlığın görevleri birimler çerçevesinde belirlenmiş, genel bir düzenleme yapılmamıştır. Ayrıca, zaman içerisinde çeşitli kanunlarla yapılan düzenlemelerle görevlerinde kimi değişiklikler yaşanmıştır.

5018 sayılı Kanun Hazine saymanlıklarına ilişkin olarak 4059 sayılı Kanun hükümlerini saklı tuttuğundan, Müsteşarlık genel bütçeli bir idare olduğu halde borçlanma, iç ve dış ödemelere ilişkin muhasebe hizmetlerini yürüten saymanlıklar/muhasebe birimleri (Devlet Borçları, İç Ödemeler, Dış Ödemeler saymanlıkları) Müsteşarlığa bağlı olarak faaliyet yürütmekte ve bu birimlerin muhasebe yetkilileri Müsteşarlıkça atanmaktadır. Müsteşarlık bünyesinde olmak üzere üç saymanlık bulunmaktadır. Ayrıca, madeni para ve hatıra para basımına ilişkin işler de Müsteşarlık ve Müsteşarlığa bağlı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğüne yürütülmektedir.

Hazine Müsteşarlığına kanunlarla verilen görev ve yetkiler Müsteşarlığı hem kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içerisinde hem de genel ekonomi yönetimi, KİT'lerin ve fonların yönetimi, bankacılık sektörü, sermaye ve para piyasaları, sigortacılık, sosyal güvenlik ve istihdam, Devlet destekleri, tarımsal destekleme politikaları ve diğer çeşitli alanlarda önemli bir aktör haline getirmektedir.

Genel olarak ekonomi yönetimi, özel olarak da kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki rol ve sorumluluklar bakımından Maliye Bakanlığı, Kalkınma Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığı arasındaki ilişki, bunlar

arasında yapılan görev ve yetki paylaşımı belli ölçüde kontrol-denge unsuru işlevi görmekle birlikte, genel olarak koordinasyonsuzluğa, süreçlerde yavaşlaşmaya, bazı işlerin sahipsiz kalmasına veya çatışmalara neden olabilmektedir. Son yıllarda tek parti iktidarı ve Başbakan Yardımcılığına bağlı ekonomi yönetimi, uygulamadaki sorunları asgariye indirmiş gözükse de mevcut parçalı ekonomi yönetiminin kamu mali yönetimi ve kontrol sistemi bakımından da olumsuzluklar doğurduğu bilinmektedir.

4. İçişleri Bakanlığı

Kamu mali yönetim ve kontrol sistemini yönlendiren merkezi otoriteler arasında İçişleri Bakanlığının yer alması gariptir. Esas olarak iç güvenliği ve asayişin sağlanması, kamu düzeninin ve genel ahlakın korunması, mülki idarenin teşkilatlanmasına ilişkin işlerin yürütülmesi, mahalli idarelerin yönlendirilmesi, kaçakçılığın men ve takibi, sivil savunma, nüfus ve vatandaşlık hizmetlerinin yürütülmesi gibi alanlarda görev yürüten İçişleri Bakanlığının kamu mali yönetim ve kontrol sistemiyle ilgili görevleri merkezi idarenin Anayasa ve yasalarda tanımlanan vesayet yetkisinden doğmaktadır.

Bakanlık mahalli idarelere ilişkin görev ve yetkilerinin sonucu olarak genel yönetim kapsamına dahil olan bu idarelere yönelik olarak mevzuatı hazırlama, koordinasyon sağlama, işleyişi izleme, denetim ve diğer işleri yürütmektedir. 5018 sayılı Kanun, mahalli idarelere ilişkin kanunlar ve Bakanlığın teşkilat kanunu bu konuda Bakanlığa önemli görev ve yetkiler vermektedir. Bakanlığın ana hizmet birimi olarak faaliyet gösteren Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü ve ilgisine göre diğer merkez ve taşra birimleri mahalli idarelerin kuruluş, yönetim ve faaliyetlerine ilişkin olarak yasal düzenlemelerle kendilerine verilen görevleri yürütmektedir. Bir anlamda Maliye Bakanlığının merkezi yönetim kapsamındaki idareler bakımından üstlendiği kimi merkezi işlevler mahalli idareler bakımından İçişleri Bakanlığı tarafından (daha sınırlı olarak) üstlenilmiştir. Bakanlık böylece merkezi idare adına mahalli idareler üzerinde idari vesayet yetkisini kullanmaktadır. Bununla birlikte, özel kanunlardaki hükümler çerçevesinde İçişleri Bakanlığı dışındaki bakanlıklar da görev ve yetkileri çerçevesinde mahalli

idarelerle ilgili olarak merkezi nitelikli bazı görevleri yürütebilmektedir.

İçişleri Bakanlığının 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıda belirtildiği gibidir:

İçişleri Bakanlığının 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- İçişleri Bakanının bakanlar için öngörülen hesap verme sorumluluğunun sonucu olarak mahalli idareler bakımından Hükümet politikasının uygulanması ile mahalli idarelerin stratejik planları ve bütçelerinin kalkınma planlarına, yıllık programlara uygun olarak hazırlanması ve uygulanmasından, bu çerçevede diğer bakanlıklarla koordinasyon ve işbirliğini sağlamaktan sorumlu olması (md. 10)²
- Merkezi yönetim bütçe kanun tasarısının hazırlık sürecinde, bütçe kanun tasarısına eklenecek rapor ve cetvellerden mahalli idarelerle ilgili olanları hazırlamak (md. 18)
- Türk Silahlı Kuvvetleri Stratejik Hedef Planında yer alan projeler için gelecek yıllara yaygın yüklenmeye girilmesi konusunda (Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı bakımından) İçişleri Bakanlığına verilen yetki (md. 28)
- Kanunda belirtilen hallerde harcama yetkisinin üst yönetici veya üst yöneticinin belirleyeceği kişiler tarafından yürütülmesi konusunda mahalli idarelere uygun görüş vermek (md.31)
- Mahalli idareler için giderin çeşidine göre aranacak gerçekleştirme belgelerinin şekil ve türlerini Maliye Bakanlığının uygun görüşünü almak suretiyle çıkarılacak yönetmelikle belirlemek (md.33)
- Mahalli idarelerce hazırlanan idare faaliyet raporlarının birer örneğini almak ve bu raporları esas alarak kendi değerlendirmelerini de içeren mahalli idareler genel faaliyet raporunu hazırlamak, kamuoyuna açıklamak ve ilgili mercilere göndermek (md. 41)
- Faaliyet raporlarında yer alacak hususlar, raporların hazırlanması, ilgili idarelere verilmesi, ka-

2 5018 sayılı Kanunla (md. 10) hesap verme sorumluluğu kapsamında benzer bir sorumluluk Yüksek Öğretim Kurulu, Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri bakımından Milli Eğitim Bakanlığına yüklenmiştir.



muoyuna açıklanması ve bu işlemlere ilişkin süreler ile diğer usul ve esaslara ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliğe görüş vermek (md. 41)

- Türk Silahlı Kuvvetleri, Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğü'nün taşınırlarının kayda alınması ile bunların yönetim ve iç denetimine ilişkin usul ve esasları içeren yönetmeliği Milli Savunma ve Maliye Bakanlıklarıyla birlikte hazırlamak (md. 44)
- Mahalli idarelerin muhasebe işlemlerine, hesap planlarına ve işlemlerin muhasebeleştirilmesinde kullanılacak belgelerin şekil ve türlerine ilişkin düzenlemeyi Maliye Bakanlığının uygun görüşünü almak suretiyle hazırlamak (md. 49)
- Maliye Bakanlığınca muhasebe sistemi ve kamu hesaplarına ilişkin olarak genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri için yapılan düzenlemelere görüş vermek (md. 49)
- Maliye Bakanlığına bağlı olarak oluşturulan İç Denetim Koordinasyon Kurulu için bir üye önermek (md. 66)
- Malî yönetim ve kontrol sisteminin tümüyle zaafa uğradığı, belirgin yolsuzluk veya kamu zararına yönelik emarelerin ortaya çıktığı durumlarda; il özel idareleri için ilgili vali, belediyeler için ilgili belediye başkanının talep etmesi veya doğrudan Başbakanın onayı üzerine İçişleri Bakanı onayıyla, yetkili denetim elemanlarına, ilgili mahallî idarelerin tüm malî yönetim ve kontrol sistemlerini, malî karar ve işlemlerini mevzuata uygunluk yönünden teftiş ettirmek (md. 77)
- Mahalli idareler için iç denetçi kadrosu ihdas edilme-si sürecinde görev almak (5436 s. Kanun, md. 16)

İçişleri Bakanlığının genel manada kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki konumunu belirleyebilmek için Bakanlığa 3152 sayılı İçişleri Bakanlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu, 442 sayılı Köy Kanunu, 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu ve diğer çeşitli kanunlarla mahalli idarelerle ilgili olarak verilen görev, yetki ve sorumlulukları da dikkate almak gerekir.

Mahalli idarelerin örgütlenmesi, yönetimi, faaliyet ve hizmetlerin yürütümü konusundaki mevcut yapı ve

işleyişe bakıldığında İçişleri Bakanlığının bu idareler bakımından her alanda (yalnızca mali iş ve işlemler, kadro ve personel işleri bakımından değil) mevzuat hazırlama, standart koyma, koordinasyon sağlama, teftiş ve denetim yapma vs. gibi fonksiyonları üstlendiği anlaşılmaktadır.³ Ancak bu tür hizmet ve görevlerin Bakanlığın esas görevlerine (iç güvenlik, kamu düzeni vs.) nazaran daha zayıf kaldığı anlaşılmaktadır.

5. Merkezi Kurullar

5018 sayılı Kanun (md. 49 ve md. 55, 66, 67) birisi Maliye Bakanlığı bünyesinde birisi de Maliye Bakanlığına bağlı olmak üzere iki kurul teşkil edilmesini öngörmektedir. Kurullar atama veya görevlendirme suretiyle çeşitli idarelerin (Başbakanlık, İçişleri Bakanlığı, Kalkınma Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Yükseköğretim Kurulu vs. gibi) temsilcilerinden oluşmaktadır. Anılan kurullar kendilerine verilen görevleri Kanun ve ilgili yönetmelikleri çerçevesinde yürütmektedirler. Devlet Muhasebesi Standartları Kurulu'nun işlevi genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde uygulanacak muhasebe ve raporlama standartlarını uluslararası standartlara uygun olarak belirlemek ve yayımlamaktır. İç Denetim Koordinasyon Kurulu iç denetime ilişkin standart ve yöntemleri belirleme, geliştirme, uyumlaştırma, koordinasyonu sağlama ve idarelere rehberlik verme işlevi üstlenmektedir. İç denetim alanında merkezi uyumlaştırma birimi olarak faaliyet göstermektedir.

Söz konusu iki Kurulun görev ve yetkileri ilgili yönetmeliklerle tanımlanmış olup, burada ayrıntıya girilmeyecektir. Kurulların teşkili, yapılması, idari, mali ve fonksiyonel bağımsızlığı, işlevleri, görev kapsamı, yetkileri ve diğer bazı hususlar yönünden iki kurulun birbirinden farklılık göstermektedir. İç Denetim Koordinasyon Kurulu nisbeten daha güçlü ve bağımsız

3 Mahalli idareler reformu kapsamında yapılan düzenlemeler çerçevesinde İçişleri Bakanlığının mahalli idareler üzerindeki denetim yetkisinin kapsamı ve sınırları hakkında kapsamlı bir değerlendirme için bkz: Candan, Ekrem, "Son Düzenlemeler Çerçevesinde İçişleri Bakanlığının Mahalli İdareler Üzerindeki Denetim Yetkisi ve Tartışmalı Hususlara İlişkin Değerlendirmeler (I)", Mali Hukuk Dergisi, Sayı: 125, Eylül-Ekim 2006; Candan, Ekrem, "Son Düzenlemeler Çerçevesinde İçişleri Bakanlığının Mahalli İdareler Üzerindeki Denetim Yetkisi ve Tartışmalı Hususlara İlişkin Değerlendirmeler (II)", Mali Hukuk Dergisi, Sayı: 126, Kasım-Aralık 2006.

bir şekilde yapılandırılmıştır. Fakat İç Denetim Koordinasyon Kurulunun mevcut yapılanmasının uluslararası standartlar ve gelişmiş ülke uygulamalarıyla örtüşmediği ve Kurulun etkili bir şekilde hizmet vermesini engellediği tartışmasızdır.

C. Sayıştay

Sayıştay, Anayasal bir kuruluş olarak TBMM adına denetleme, hesap ve işlemleri kesin hükme bağlama (yargılama), inceleme ve diğer yasal görevleri yürütmekle görevli yüksek denetim organıdır. Sayıştay teşkilat yapısı, statüsü ve görevleri gereği öz olarak parlamento adına dış denetim yapmakta, ayrıca kanunlarla kendisine verilen diğer görevleri yürütmektedir. Sayıştay'ın kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki rolü Anayasal ve yasal statüsü ve işlevleri nedeniyle merkezi otoriteler arasında ele alınmamıştır. Çünkü üstlendiği işlevler, yürüttüğü görev ve yetkiler bakımından diğer merkezi otoritelerden ayrılmaktadır.

Sayıştay'ın kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içinde genel olarak beş temel işlevi üstlenmektedir:

- Yüksek denetim organı olarak TBMM adına dış denetim yapmak (dış denetim)
- Yargı organı olarak hesap ve işlemleri kesin hükme bağlamak (yargılama)
- TBMM'nin denetim taleplerini karşılamak ve kanunlarla belirlenen konularda (faaliyet raporları, mali istatistikler, genel uygunluk bildirimleri, dış denetim sonuçları vs.) TBMM'ye raporlama yapmak (değerlendirme, raporlama, uygun görüş verme)
- İdarelerin mali konulardaki yönetmelik ve yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemlerine istişari görüş vermek (istişari mahiyette görüş verme)
- Kanunlarla verilen diğer görevleri yürütmek (diğer görevler)

Sayıştay bu görevlerini Anayasa (md. 160, 164) 5018 sayılı Kanun, 6085 sayılı Sayıştay Kanunu ve diğer kanun hükümleri çerçevesinde yürütmektedir.

5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Sayıştay'ın 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Kamu yatırım projelerinin gerçekleştirme ve uygulama sonuçları hakkında ilgili kamu idaresinden rapor almak (md. 25)
- İdarelerin faaliyet raporlarını, Maliye Bakanlığınca merkezi yönetim kapsamındaki idareler için hazırlanan genel faaliyet raporunu ve İçişleri Bakanlığınca mahalli idareler için hazırlanan mahalli idareler genel faaliyet raporunu almak (md. 41)
- Mahalli idarelerin raporları hariç idare faaliyet raporlarını, mahallî idareler genel faaliyet raporunu ve genel faaliyet raporunu, dış denetim sonuçlarını dikkate alarak görüşlerini de belirtmek suretiyle Türkiye Büyük Millet Meclisine sunmak (md. 41)
- inin elde edilmesi ve kullanılmasına ilişkin olarak kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşür. Bu görüşmelere üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısının ilgili bakanla birlikte katılması zorunludur.
- Faaliyet raporlarında yer alacak hususlar, raporların hazırlanması, ilgili idarelere verilmesi, kamuoyuna açıklanması ve bu işlemlere ilişkin süreler ile diğer usul ve esaslar konusunda Maliye Bakanlığınca yapılan düzenlemeye görüş vermek (md. 41)
- Maliye Bakanlığınca hazırlanan merkezi yönetim kesin hesap kanun tasarisını almak (md. 42), merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri için dış denetim raporları, idare faaliyet raporları ve genel faaliyet raporunu dikkate alarak genel uygunluk bildirimini hazırlamak ve TBMM'ye sunmak (md. 43)
- Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan Devlet Muhasebesi Standartları Kuruluna temsilci göndermek (md. 49)
- Bir yıla ait malî istatistikleri izleyen yılın Mart ayı içinde; hazırlanma, yayımlanma, doğruluk, güvenilirlik ve önceden belirlenmiş standartlara uygunluk bakımından değerlendirmek ve bu amaçla düzenlenen değerlendirme raporunu TBMM'ye sunmak ve Maliye Bakanlığına göndermek (md. 54)
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde harcama sonrası dış denetim yapmak, bu dene-



timlerde idarelerin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmek ve sonuçlarını TBMM'ye raporlamak (md. 68)

- Dış denetimi, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartlarını dikkate alarak;
- a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeleri esas alarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığının tespiti,
- b) Kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli olarak kullanılıp kullanılmadığının belirlenmesi, faaliyet sonuçlarının ölçülmesi ve performans bakımından değerlendirilmesi, suretiyle gerçekleştirmek (md. 68)
- Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporları bilgi edinmek amacıyla (Sayıştay denetçileri aracılığıyla) talep etmek (md. 68)
- Dış denetim sonucunda düzenlenen denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak dış denetim genel değerlendirme raporu düzenlemek ve TBMM'ye sunmak (md. 68)
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar vermek suretiyle hesapları hükme bağlamak (md. 68)
- TBMM adına TBMM Başkanlık Divanı tarafından görevlendirilen ve gerekli mesleki niteliklere sahip denetim elemanlarından oluşan bir komisyon tarafından, hesaplar ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak yapılacak denetime (dış denetim) tabi olmak (md. 69)
- Bütçe ve muhasebe hizmetlerini diğer kurumlardan farklı olarak 5018 sayılı Kanunda öngörülen ayrıksı hükümler çerçevesinde yürütmek (md. 18, ek md. 1)

Görüldüğü üzere Sayıştay'ın kamu mali yönetim ve kontrol sistemindeki işlevi yalnızca TBMM adına dış denetim yapmak ve hesapları yargılamak değildir. 5018 sayılı Kanun Sayıştay'a bunlar dışında da çeşitli görevler vermiştir. Bu yönüyle Sayıştay, Kanunda öngörülen konularda TBMM'ye değerlendirmelerini

sunmakta ve raporlama yapmaktadır. Bağımsız bir organ ve yüksek denetim organı olarak Sayıştay, kamu idarelerinin faaliyet raporları, hesapları, denetim sonuçları, kamu hesapları, mali istatistikler ve diğer konularda TBMM'ye güvence sağlamaktadır.

Sayıştay'ın denetim dışında yürüttüğü önemli bir görev de mali nitelikteki düzenleyici işlemlere yönelik olarak görüş vermektir. 6085 sayılı Kanun uyarınca (md. 27), genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerince mali konularda düzenlenecek yönetmelikler ile yönetmelik niteliğindeki düzenleyici işlemlerin Sayıştay'ın istişari görüşü alınarak yürürlüğe konulması gerekmektedir. Benzer bir hüküm mülga Sayıştay Kanununda da yer almaktaydı. Kamu idareleri mali nitelikteki yönetmeliklerini ve yönetmelik niteliğindeki diğer düzenleyici işlemlerini hazırlarken Sayıştay'ın görüşünü almak zorundadır. Bu düzenleyici işlemlerin Sayıştay'ın istişari görüşü alınmak suretiyle yürürlüğe konulması gerekmektedir. Böylece, Sayıştay, mevzuat hazırlık sürecinde, denetimine tabi idarelere görüş vermekte ve daha sonra idarelerin iş ve işlemlerine dayanak teşkil edecek, dolayısıyla da kendi denetimlerine referans oluşturacak düzenleyici işlemleri yürürlüğe girmeden önce inceleme fırsatı bulmakta ve bu konudaki görüş ve önerilerini ilgili idarelerle paylaşmış olmaktadır.

Sayıştay'ın kuruluşu, işleyişi, görev ve yetkileri, denetim ve hesap yargılaması usulleri ile diğer hususlar 6085 sayılı Sayıştay Kanunuyla düzenlenmiştir. Sayıştay'ın kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki rol ve sorumluluklarını belirlemek için 5018 sayılı Kanun, Sayıştay Kanunu ve bu konuda Sayıştay'a görev ve yetki veren diğer yasal düzenlemeleri birlikte dikkate almak gerekir.

Sayıştay, 6085 sayılı Kanunda, *"bu Kanun ve diğer kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve kesin hükme bağlama işlerini yaparken işlevsel ve kurumsal bağımsızlığı olan bir kurum"* olarak tanımlanmış ve görevleri (md. 5) aşağıdaki gibi sayılmıştır:

- Kamu idarelerinin mali faaliyet, karar ve işlemlerini hesap verme sorumluluğu çerçevesinde denetlemek ve sonuçları hakkında TBMM'ye doğru, yeterli, zamanlı bilgi ve raporlar sunmak.
- Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin;

gelir, gider ve mallarına ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygun olup olmadığını denetlemek, sorumluların hesap ve işlemlerinden kamu zararına yol açan hususları kesin hükme bağlamak.

- Genel uygunluk bildirimini TBMM'ye sunmak.
- Kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlerini yapmak.

Sayıştay'ın görev ve denetim kapsamı/denetim alanı 6085 sayılı Kanunda 5018 sayılı Kanuna göre daha geniş olarak düzenlenmiştir. Dolayısıyla Sayıştay genel yönetim kapsamı dışında kalan idare ve kuruluşları da (örneğin kamu iktisadi teşebbüsleri, belediye şirketleri, bağımsız/özerk bazı idareler vs.) denetleyebilmektedir.⁴

6085 sayılı Kanun gereği Sayıştay TBMM'nin araştırma, soruşturma ve ihtisas komisyonlarının kararlarına istinaden talep ettiği konularda/idarelerde, idarelerin Sayıştay denetimine tabi olup olmadığına bakılmaksızın (Cumhurbaşkanlığı hariç) talep edilen konuyla sınırlı olmak kaydıyla denetim yapmaktadır. Son birkaç yıl içerisinde önemli bir mesafe katetmiş olsada Sayıştay, mevcut yapısı, görev ve yetkileri, yargı odaklı yapılanması, insan kaynakları, denetim stratejisi, metodolojisi ve yaklaşımı nedeniyle kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içerisinde dış denetim otoritesi olarak üstlenmesi gereken işlev ve rolü gereği gibi yerine getirememektedir. Sayıştayın geçmişten gelen geleneksel denetim yaklaşımı ve metodolojisine olan bağlılığı ve hususiyetle de uluslararası standartlara uygun etkili bir dış denetim yapılması ve denetim sonuçlarının TBMM, yetkili merciler ve kamuoyuna raporlanmasından ziyade hesap, işlem ve dolayısıyla da kişilerin yargılanmasına yönelik tercihi bunda belirleyici olmaktadır. Ne var ki mevcut durum yalnızca içsel faktörlerle de açıklanamaz. Özellikle çeşitli kesimlerin beklentileri doğrultusunda Sayıştay denetiminin kapsamı, metodolojisi ve raporlanma-

4 Sayıştay Kanununda 4/7/2012 tarih ve 6353 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucunda Sayıştay'ın denetim yetkisi önemli ölçüde daraltılmış ve sınırlandırılmıştır. Dış denetimin gücü ve etkinliği hem kapsam, hem de usul ve raporlama bakımından uluslararası standartlara aykırı olarak zayıflatılmıştır. Sayıştay'ın fonksiyonu ve dış denetime ilişkin bir değerlendirme için bkz: Candan, Ekrem, "Kamu Mali Yönetim ve Kontrol Sisteminde Dönüşüm Bekleyen Bir Fonksiyon: Dış Denetim ve Sayıştay", Denetışim Dergisi, Sayı: 2, 2009, s. 6-24.

sı konusunda getirilen sınırlamaların da bu duruma gelinmesinde etkili olduğu yadsınamaz bir gerçektir. Özellikle denetim kapsamının ve yetkisinin daraltılması yönünde yapılan yasal değişiklik bu konudaki iradeyi ortaya koymaktadır. Buna rağmen, dış denetim konusunda köklü bir paradigma değişikliğine ve bu paralelde bir yeniden yapılanmaya ihtiyaç duyulmaktadır.

D. Harcamacı Kamu İdareleri

Harcamacı kamu idarelerinin 5018 sayılı Kanun hükümlerine tabi olma keyfiyeti, mali yönden özerklik seviyeleri, bütçe ve harcama süreçlerinin yapısı ve işleyiş usulü birbirinden farklılık göstermektedir. Kanun Koyucu bir kısım idareleri genel hükümlere tabi kılmışken, bir kısmı için ayrıksı düzenlemeler getirmiş, bir kısmını da belli hükümler dışında kendi özel mevzuatına tabi tutmuştur. Dolayısıyla harcamacı kamu idarelerinin kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki konumları, işlevleri ve tabi oldukları kurallar bakımından bir homojenlikten söz etmek mümkün değildir. Bu konuda idareler arasındaki farklılıkları ve genel kuraldan sapsmaları ortaya koymak bakımından idarelerin Kanundaki tanımlanma ve tasnif biçimine bakmak gerekir.

5018 sayılı Kanun kapsama aldığı idareleri tabi oldukları hükümler ve özellikle bütçe türü bakımından iki farklı şekilde (3'lü ve 5'li ayırım) kategorize etmiştir. İdarelerin Devlet teşkilatı içindeki, tüzel kişilik durumları, hukuki-idari statüleri, işlevleri, faaliyet ve hizmet konuları vs. gibi hususların etkili olduğu bu tasnif kısmen Kanunun yürürlüğe konulduğu dönemde yürürlükte bulunan hukuk normları ile o dönemde mevcut idari yapılanmadan da etkilenmiştir.

İdarelerin tabi oldukları kategorinin önemli sonuçları bulunmaktadır. İdareler, bütçenin hazırlanmasından, uygulanmasından, gelirlerin tahsilinden ödemelerin yapılmasına, taşınır ve taşınmazların yönetiminden muhasebe hizmetlerinin yürütülmesine ve daha birçok alanda farklı kurallara tabi olmaktadır. Dolayısıyla merkezi otoritelerin ve harcamacı kamu idarelerinin sistem ve süreç içerisindeki görev, yetki ve sorumlulukları, idarelere tanınan inisiyatif, uygulamadaki esneklik vs. gibi hususlar kategoriler itibarıyla farklılık göstermektedir.

Aşağıda buna ilişkin düzenlemelere ve uygulamadaki işleyişe temas edilecektir.



İdare Kategorileri

5018 sayılı Kanun kapsama dahil idareleri “*genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri*” olarak belirlemiş ve bu idareleri iki farklı şekilde (3’lü ve 5’li ayırım) tasnif edilmiştir. Kamu idareleri;

1. Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri
2. Sosyal Güvenlik Kurumları
3. Mahalli İdareler

şeklinde üç ayrı kategoride gruplandırmıştır. Bu tasnif özellikle bütçe türü, bütçenin hazırlık ve uygulama sürecine ilişkin olsa da idarelerin tabi olduğu hüküm-

ler bakımından da geçerlidir. Ayrıca, benzer bütçe sürecine dahil olan idareler arasında bile Kanunda öngörülen istisnalardan kaynaklanan farklılıklar bulunmaktadır.

Merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri de kendi aralarında üçlü bir şekilde gruplandırılmıştır:

1. Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri
2. Özel Bütçeli İdareler
3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar

Özel bütçeli idareler de Kanun eki (II) sayılı cetvelde kendi içinde yükseköğretim kurumları ve üst kuruluş-

5018 Sayılı Kanuna Tabi Kamu İdareleri	
İdare Türü	Tanımı
A. Merkezi Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri	Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri
1) Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri	Kanuna ekli (I) sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri
2) Özel bütçeli idareler	Kanuna ekli (II) sayılı cetvelde yer alan kamu idareleri
3) Düzenleyici ve denetleyici kurumlar	Kanuna ekli (III) sayılı cetvelde yer alan kamu kurumları
B. Sosyal Güvenlik Kurumları	Kanuna ekli (IV) sayılı cetvelde yer alan kamu kurumları
C. Mahalli İdareler	Belediyeler, il özel idareleri ve bunlara bağlı veya bunları kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareler
D. Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri (A+B+C)	Kanuna ekli (I), (II), (III), (IV) sayılı cetvelde yer alan idare ve kurumlar ile mahalli idareler

5018 Sayılı Kanuna Tabi Kamu İdarelerin 2011 Yılı İtibarıyla Sayıları	
İdare Türü	Sayısı (Adet)
A- Merkezi Yönetim Kapsamındaki İdareler	200
1. Genel Bütçe Kapsamındaki İdareler	47
2. Özel Bütçeli İdareler <i>Yükseköğretim kurumları ve üst kuruluşları (105)</i> <i>Özel bütçeli diğer idareler (40)</i>	145
3. Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	8
B- Sosyal Güvenlik Kurumları	2
C- Mahalli İdareler	4.843
İl Özel İdareleri	81
Belediyeler <i>Büyükşehir Belediyeleri (16)</i> <i>Büyükşehir İlçe Belediyeleri (143)</i> <i>İl Belediyeleri (65)</i> İlçe Belediyeleri (749) <i>Belde Belediyeleri (1977)</i>	2.950

Mahalli İdare Birlikleri	1.793
Belediye Bağlı İdareleri	19
D- GENEL YÖNETİM KAPSAMINDAKİ KAMU İDARELERİ (A+B+C)	5.045
Not 1: Mahalli idarelerin sayılarına ilişkin 2011 yılına ait veriler İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğüne hazırlanan 2010 Yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporundan (İçişleri Bakanlığı, 2011:11-13) alınmıştır.	
No 2: 2012 yılı içinde 5018 sayılı Kanun ekindeki cetvellerde çeşitli kanunlarla değişiklik yapılmıştır. Kanun eki cetvellerdeki idare sayıları sürekli değiştiğinden söz konusu değişiklikler göz ardı edilmiş ve mahalli idare sayılarıyla paralellik arz etmesi bakımından 2011 sayıları esas alınmıştır.	
Not 3: Yukarıda belirtilen idare grupları ve sayılarda yer verilmemekle birlikte, kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörleri arasında 5018 sayılı Kanuna tabi idarelere bağlı döner sermaye işletmeleri ile bütçe içi ve bütçe dışı fonları da göz ardı etmemek gerekir.	

ları ile özel bütçeli diğer idareler şeklinde ikili bir tasnife tabi tutulmuştur.

Kanunda idareler yukarıda zikredildiği şekilde tanımlanmış, tasnif edilmiş ve bu çerçevede tabi oldukları genel kurallar ve istisnalar belirlenmiştir. Kanuna tabi idarelerin türleri ve sayıları aşağıdaki tablolarda gösterilmiştir.

İdarelerin Tabi Olduğu Genel Kurallar ve İstisnai Düzenlemeler

5018 sayılı Kanun incelendiğinde, Kanunun bazı hükümlerinin tüm kamu idarelerini kapsadığı ve genel yönetim kapsamındaki bütün kamu idarelerinde uygulanması gerektiği görülmektedir. Bazı hükümler ise sadece Kanunda açıkça sayılan idareler/idareler grubu bakımından uygulanmaktadır. Özellikle bütçe türleri, bütçenin hazırlık süreci, bütçenin karara bağlanması/onaylanması, uygulanması, kontrolü ve denetimi konusunda idareler arasında önemli farklılıklar bulunmaktadır.

5018 sayılı Kanun, kapsam ve tabi olunan kurallar bakımından çeşitli istisnalar getirmiş ve bazı idareleri Kanun hükümlerine tabi olma yönüyle diğerlerinden ayırmıştır. Genel istisnalar dışında konuya/madde hükmüne göre de idareler itibarıyla öngörülen çeşitli farklılıklar söz konusudur. Kanun hükümleri bu açıdan incelendiğinde, aşağıdaki tespitler yapılabilir:

İdareler bakımından kapsama bakıldığında, Kanunun genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsadığı görülür. Ancak, düzenleyici ve denetleyici kurumlar bakımından öngörülen (md. 2) istisna gereğince, bu kurumlar Kanunun

sadece belli hükümlerine/maddelerine (Kanunun 2. Maddesinde sayılan maddeler) tabidirler. Bunlar dışındaki hükümler söz konusu kurumlar hakkında uygulanmamaktadır. Benzer bir şekilde Kanuna tabi olma, bütçe uygulaması ve diğer mali işlemlerin yürütümü bakımından genel bütçeli idareler ile özel bütçeli idareler arasında da önemli farklılıklar bulunmaktadır. Merkezi yönetimi oluşturan üç grup idare Kanunun uygulanması bakımından aynı durumda değildir. Ayrıca, merkezi yönetim kapsamındaki idareler ile sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler arasında da önemli farklılıklar bulunmaktadır.

Sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idare bütçelerinin hazırlanması ve uygulanması ile diğer mali işlemleri konusunda 5018 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla ilgili kanunlardaki hükümlere tabi tutulmuştur. Buna göre, bu idareler 5018 sayılı Kanunda düzenlenen özel konular dışında kendi mevzuatlarını uygulamaktadırlar.

Kanuna tabi kamu kaynakları, kamu gelir ve giderleri ile mali işlemler bakımından kapsama bakıldığında, yine çeşitli idareler için istisnalar öngörüldüğü görülmektedir. Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü bakımından, 5018 sayılı Kanuna tabi olup olmadığı hususu ilgili uluslararası anlaşma hükümlerine bağlıdır. Çünkü Kanunda bu konuda uluslararası anlaşma hükümleri saklı tutulmuştur. Diğer yandan, kamu finansmanı ve borç yönetimi, nakit yönetimi, Hazine işlemlerinin yürütülmesi, Hazine saymanlıklarının kurulması, muhasebe yetkililerinin atanması ve muhasebe hizmetlerinin yürütülmesi konusunda Hazine Müsteşarlığına ayrıcalık tanınmıştır. Keza, TBMM ve Sayıştay ile Cumhurbaşkanlığı için de muhasebe yet-



kililerinin atanması ve muhasebe hizmetlerinin yürütülmesi konusunda istisnai düzenleme yapılmıştır.

Mali Yönetim ve Kontrol Sistemi Yönünden Özerklik Yukarıdaki genel açıklamalardan sonra şunu vurgulamak doğru olur. Genel yönetim kapsamındaki idarelerin 5018 sayılı Kanun hükümlerine tabi olma keyfiyeti bakımından özellikle merkezi yönetim ile mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumları arasında önemli farklılıklar bulunmaktadır. Merkezi yönetim içerisinde de düzenleyici ve denetleyici kurumlar ile diğer idareler arasında açık bir fark bulunmaktadır. Bu itibarla Kanun Koyucunun düzenleyici ve denetleyici kurumlar, mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumlarına belli ölçüde mali özerklik tanıdığını ifade etmek yanlış olmayacaktır. Bu alandaki özerklik yalnızca bütçeyle sınırlı olmayıp birçok konuyu kapsamaktadır. Şu halde bu idarelerin mali yönetim ve kontrol sisteminin tasarlanması ve işletilmesi yönünden belli ölçüde özerkliğe sahip olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Dolayısıyla Kanunun uygulanması bakımından merkezi otoriteler ile harcamacı kamu idareleri arasındaki farklılıklar gibi harcamacı kamu idareleri bakımından da farklı uygulamalar bulunmaktadır. Bu yönüyle mali rejim (kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurgulanması, işleyişi ve mali işlemler) bakımından idareler arasında bir türdeşlik yoktur.

Bununla birlikte şunu ifade etmek gerekir ki; kamu idarelerinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde, 5018 sayılı Kanun ve bağlı mevzuat çerçevesinde standartlara ve mevzuata uygun olarak, mali yönetim ve kontrol sistemini (idare ve birimler düzeyinde) tesis etmek ve işletmek, hesap verilebilirliği ve mali saydamlığı tesis etmek, kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde elde edilmesi ve kullanılmasını sağlamak, bu amaçla Kanunda öngörülen birim, sistem, süreç ve mekanizmaları oluşturmak ve işletmek, bunun için gerekli tedbirleri almak ve tüm mali iş ve işlemlerini belirlenen standart ve kurallar çerçevesinde yürütmek görev ve sorumluluğu bulunmaktadır. Buna ilişkin olarak Kanunun birçok maddesinde özel düzenlemeler yer almaktadır.

Harcamacı kamu idarelerinin 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Harcamacı Kamu İdarelerinin 5018 Sayılı Kanundan Doğan Görev, Yetki ve Sorumlulukları

- Mali saydamlığın sağlanması için gerekli düzenlemelerin yapılması ve önlemlerin alınması (md. 7)
- Hesap verme sorumluluğu (md. 8)
- Stratejik plan hazırlamak ve bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak (md. 9)
- Performans programı hazırlamak ve idare bütçesini performans esasına dayalı olarak hazırlamak (md.9)
- Performans göstergelerini Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığıyla birlikte tespit etmek ve bütçede göstermek (md. 9)
- Bütçelerin hazırlanması, uygulanması ve kontrolünde bütçe ilkelerine uymak (md. 13)
- Gelir ve giderleri etkileyecek kanun tasarılarının getireceği mali yükü (merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri) hesaplamak ve tasarıya eklemek, bu konuda Maliye Bakanlığı ile ilgisine göre Kalkınma Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığının görüşünü almak ve tasarıya eklemek (md. 14)
- Merkezi yönetim bütçe sürecinde idaresinin (merkezi yönetim kapsamındaki idareler) gider tekliflerini hazırlamak (md. 17)
- Merkezi yönetim bütçesi hazırlık sürecinde Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığınca belirlenen belge ve cetvelleri hazırlamak
- Kurum (mahalli idareler ve sosyal güvenlik kurumları) bütçesini (gelir ve gider cetvelleri) hazırlamak ve yetkili mercilere sunmak (md. 17)
- Gider ve gelir tekliflerini Maliye Bakanlığınca belirlenen sınıflandırma sistemine göre hazırlamak (md. 17)
- Gerekçelik bütçe gelir ve gider tekliflerini süresi içerisinde ve usulüne uygun olarak Maliye Bakanlığına göndermek (md. 17)
- Yatırım tekliflerini değerlendirilmek üzere Kalkınma Bakanlığına göndermek (md. 17)
- Bütçe teklifleriyle ilgili olarak Maliye Bakanlığı ve Kalkınma Bakanlığı yetkilileriyle görüşmeler yapmak
- Merkezi yönetim bütçesi kanun tasarisinin TBMM Plan ve Bütçe Komisyonunda görüşülmesi sırasındaki süreçte görüşmelerde hazır bulunmak ve gerekli işleri yürütmek

- Ayrıntılı harcama programı hazırlamak (genel bütçeli idareler için) ve vize için Maliye Bakanlığına göndermek ve bütçe ödeneklerini bu konudaki esaslara göre kullanmak (md. 20)
- Ayrıntılı finansman programı hazırlamak (özel bütçeli idareler ve sosyal güvenlik kurumları için) ve harcamalarını bu programa uygun olarak yapmak (md. 20)
- Bütçelerinde yer alan ödenekler kadar harcama yapmak, ödeneklerin kullanımı, iptali ve devri ve mahsup işlemlerinde Kanundaki esaslara uymak (md. 20)
- 5018 sayılı Kanun ve yılı merkezi yönetim bütçe kanununda belirtilen esaslar ve sınırlamalar çerçevesinde idare bütçesi içerisinde aktarmak yapmak ve ödenek aktarmalarını Maliye Bakanlığına bildirmek (md. 21)
- Yatırım projelerinin gerçekleşme ve uygulama sonuçlarına ilişkin raporu Sayıştay Başkanlığına, Maliye Bakanlığına ve Kalkınma Bakanlığına göndermek (md. 25)
- Yüklenme işlemlerini Kanundaki esas ve usuller çerçevesinde yürütmek (md. 26)
- Kanunda öngörülen hallerde üst yöneticinin onayıyla ertesi yıla geçen yüklenmelere girişmek (md. 27)
- Kanunda öngörülen hallerde, merkezi yönetim kapsamındaki idareler için Maliye Bakanlığının uygun görüşünü almak kaydıyla, üst yöneticinin onayıyla gelecek yıllara yaygın yüklenmelere girişmek (md. 28)
- Kanunda öngörülen esaslara uygun olarak idare bütçesinden dernek, vakıf, birlik, kurum, kuruluş, sandık ve benzeri teşekküllere yardım yapmak (md. 29)
- Bütçe politikası, gelir ve giderlerin izlenmesine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca talep edilen bilgi ve belgeleri bu Bakanlığa göndermek, Bakanlıkça belirlenen esaslara uymak (md. 30)
- İdare bütçesinin ilk altı aylık uygulama sonuçları ve ikinci altı aya ilişkin bekletiler ve hedefler ile faaliyetlerini kapsayan mali durumu temmuz ayı içinde kamuoyuna açıklamak (md. 30)
- Belli hallerde, mahalli idarelerde İçişleri Bakanlığı, diğer idarelerde ise Maliye Bakanlığının uygun görüşü üzere harcama yetkisininin harcama yetkilileri dışında kalan kişilerce yürütülmesine karar vermek (md. 31)
- Giderin gerçekleştirilmesine ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (md. 33)
- Nakit mevcudunun tüm ödemeleri karşılayamaması halinde giderleri muhasebe kayıtlarına alınma sırasına göre ödemek ve ödemelerde Kanunda öngörülen öncelik sırasına uymak (md. 34)
- Ödenmeyen giderler ve bütçeleştirilmiş borçlara ilişkin işlemleri yürütmek (md. 34)
- Kanunda öngörülen esaslar ve limitler çerçevesinde ön ödeme yapmak (md. 35)
- Gelirlerin tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (md. 37, 38)
- Özel gelirlere (özel bütçeli idareler için) ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (md. 39)
- İdareye yapılan bağış ve yardımların kayıtlara alınması, bütçeleştirilmesi, harcanması, aktarma yapılması, devredilmesi ve iptal edilmesi işlemlerini Kanunda öngörülen esaslar çerçevesinde yapmak (md. 40)
- Her yıl faaliyet raporu (üst yöneticiler ve bütçeyle ödenek tahsis edilen harcama yetkilileri) hazırlamak, kamuoyuna açıklamak ve yetkili mercilere göndermek (md. 41)
- TBMM’de idarenin yönetim ve hesap verme sorumluluğunu görüşmek üzere yapılan görüşmelere (ilgili bakan, üst yönetici veya görevlendireceği yardımcısı) katılmak (md. 41)
- Kesin hesap işlemlerini yürütmek, gerekli bilgi ve cetvelleri hazırlamak ve yetkili mercilere göndermek (md. 41)
- Kanundaki esaslar çerçevesinde taşınır ve taşınmaz işlemlerini yürütmek (md. 44, 45, 46, 47)
- Taşınırın yönetimi, kaydı, muhafazası ve kullanım sorumluluğu (md. 48)
- Kanundaki esaslar ve belirlenen standartlar çerçevesinde muhasebe sistemini kurmak ve yürütmek, muhasebe ve mahsup işlemlerini yürütmek (md. 49, 50, 51)
- Mali istatistiklerin hazırlanmasında uygun kurumsal çevrenin oluşturulması için gerekli önlemleri almak (md. 52)
- Mali istatistiklere ilişkin esas verileri süresi içerisinde Maliye Bakanlığına göndermek (md. 53)
- Kanunda ve standartlarda tanımlandığı şekliyle kurumsal düzeyde iç kontrol sistemi-mali yönetim ve kontrol sistemi kurmak ve işletmek, (md. 55, 56, 57)



- Yeterli ve etkili bir kontrol sisteminin oluşturulabilmesi için gerekli önlemleri almak (md. 57)
- Yönetim sorumluluğu çerçevesinde ön mali kontrol işlemlerini (harcama birimleri ve mali hizmetler birimi aracılığıyla) yürütmek, bu konuda Maliye Bakanlığınca belirlenen standart ve yöntemlere aykırı olmamak şartıyla ilave düzenlemeler yapmak (md. 58)
- Kanunda sayılan mali hizmetleri yürütmek, bu amaçla mali hizmetler birimi teşkil etmek (md. 60, 5436 sayılı Kanun, md. 15)
- Mali hizmetler biriminde mali hizmetler uzman yardımcısı ve mali hizmetler uzmanı istihdam etmek (md. 60)
- Muhasebe hizmetini (muhasebe hizmeti Maliye Bakanlığınca yürütülen genel bütçeli idareler hariç) yürütmek (md. 61)
- Muhasebe yetkilisini (muhasebe yetkilileri Maliye Bakanlığınca atanan genel bütçeli idareler hariç) yetkilisi amak (md. 62)
- İç denetim yapmak üzere iç denetçi atamak, doğrudan üst yöneticiye bağlı olarak iç denetim birimi başkanlıkları kurmak (md. 63, 64, 65)
- İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilmesi gerekli bilgi ve raporları göndermek (md. 66, 67)
- Sayıştay tarafından yapılan dış denetime ilişkin olarak kendisine yüklenen görev ve sorumlulukları yerine getirmek (md. 68)
- Kamu zararlarının takip ve tahsiline ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (md. 71)
- Tahsilat ve ödeme işlemlerinde Kanunda belirtilen esaslara uymak (md. 72)
- Kanunda öngörülen para cezalarına ilişkin yetkiyi (üst yönetici) kullanmak (md. 73)
- Mali karar ve işlemlere ilişkin her türlü kayıt, bilgi ve belgeleri düzenli olarak muhafaza etmek (md. 76)
- Malî yönetim ve kontrol sistemleri ile bütçenin hazırlanması, uygulanması, sonuçlandırılması, muhasebeleştirilmesi, raporlanması işlemlerine ait bilgi ve belgeleri denetimle görevlendirilmiş olanlara ibraz etmek, görevin sağlıklı yapılmasını sağlayacak önlemleri almak ve her türlü yardım ve kolaylığı göstermek (md. 76)
- 5018 sayılı Kanun hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bütçelerin hazırlanması ve uygulanması ile diğer mali işlemleri (sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idareler için) ilgili kanunlarındaki hükümlere göre yürütmek (md. 77)

- Çeşitli kurum ve kuruluşlara verilecek hasılat paylarını göndermek (md. 78)
- Kamu alacaklarının silinmesine ilişkin yetkiyi kullanmak (md. 79)
- Fon ve döner sermayelere ilişkin iş ve işlemleri yürütmek (ek md. 2, geçici md. 11)

Bu hükümler 5018 sayılı Kanunun önceki kanun uygulamasından farklı olarak harcamacı kamu idarelerine mali yönetim ve kontrol sisteminin kurulması, yönetilmesi, işletilmesi, bütçe ve harcama ile diğer mali işlemlerin gerçekleştirilmesi sürecinde daha geniş yetkiler tanıdığını göstermektedir. Bu konuda idare grupları arasında önemli farklılıklar bulunmakla birlikte, genel olarak daha esnek ve yönetim sorumluluğuna dayalı bir sisteme geçildiği ifade edilebilir. Ancak vurgulamak gerekir ki, ikincil ve üçüncül düzey mevzuat düzenlemeler ve uygulamadaki işleyiş ve kurumsal insiyatiflerle Kanunun öngördüğü esnek ve adem-i merkezîyetçi sistem belli ölçüde aşındırılmakta, kısmen daha katı ve merkezîyetçi bir hale getirilmektedir. Bu konuda merkezi idarelerin/otoritelerin yaklaşımlarının ve yaptıkları idari düzenleme ve tasarruflarının belirleyici olduğunu kabul etmek gerekir.

Son olarak şu ifade edilebilir: Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin iki farklı kesimini oluşturan kurumsal aktörlerden merkezi idareler/otoriteler ile harcamacı kamu idareleri arasındaki görev ve yetki paylaşımı, bir başka anlatımla bu iki kesim arasındaki fonksiyonel vesayet ilişkisi ve özerklik seviyesi uygulamada kanundaki tasarımdan farklılaşmaktadır. Yapılan düzenlemeler ve fiili uygulamalar normla ve gerçeklik arasındaki mesafeyi açmaktadır.

Bu nedenle gerek kanuni düzenlemelerden gerekse de ikinci ve üçüncül düzey mevzuattan ve fiili uygulamalardan kaynaklanan merkezîyetçi uygulamaların gözden geçirilmesi ve merkezi idareler/otoriteler ile harcamacı kamu idareleri arasındaki görev-yetki-sorumluluk dengesinin yeniden kurulması elzem görülmektedir. Tabii bu noktada her iki kesim için de yetkili mercilere ve kamuoyuna hesap verilmesi, raporlama mekanizmalarının güçlendirilmesi ve iç ve dış denetim işlevlerinin etkinliğinin geliştirilmesi önem kazanmaktadır. Sistem içinde kurumsal aktörler, işlevler, görevliler ve süreçler bakımından dengeyi sağlayacak

kontrol-denetim mekanizmalarının ihdası gerekmektedir. Aksi halde sistemde çeşitli yönlerden zaafiyetler oluşabilecektir.

IV. SONUÇ

Bu çalışmada 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve teşkilat kanunlarındaki hükümler çerçevesinde kamu mali yönetiminin yapısı, kamu mali yönetiminin işlevsel ve kurumsal yapılanması, kamu mali yönetim ve kontrol sistemindeki kurumsal aktörlerin sistem içindeki statüleri, işlevleri, görev, yetki ve sorumlulukları, aktörler arasındaki rol ve sorumluluk paylaşımı, görev-yetki-sorumluluk dengesi ve mevcut yapının etkinlik seviyesi ele alınmış ve birbiriyle olan ilişkileri, özerklik seviyeleri ile vesayet ilişkileri tartışılmıştır.

Kamu mali yönetim sisteminin bileşenleri ve ilkelere ilişkin genel çerçeveye yer verildikten sonra kurumsal aktörlerin sistem içindeki rolleri ele alınmıştır. Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörleri;

1. Parlamento ve Siyasi Otoriteler
2. Merkezi İdareler/Otoriteler
3. Harcamacı Kamu İdareleri

başlıkları altında incelenmiştir. Kurumsal aktörlerden özellikle TBMM ve Bakanlar Kurulunun sistem içindeki görev ve yetkileri tafsilatlı olarak incelenmiş, diğer merciler ile merkezi otoritelerin görev ve yetkilerine ise ilgili mevzuat hükümlerine atıf yapılmak (kurum/kategori bazlı olarak hazırlanan tablolar) suretiyle temas edilmiştir. Harcamacı kamu idarelerinin tabi oldukları ortak hükümler, kategorik olarak yararlandıkları ayrıcalıklar ve diğer hususlar ayrıca ele alınmıştır. Böylelikle, aktörlerin 5018 sayılı Kanundan doğan görev, yetki ve sorumlulukları mukayeseye imkan verecek şekilde tasnif edilmiş ve öz olarak ortaya konulmuştur. Ayrıca, aktörlerin sistem içindeki rol ve işlevlerine ilişkin bazı değerlendirme ve önerilere yer verilmiştir. Burada her bir aktör bağlamında yapılan tenkit ve önerilere yeniden dönülmeyecektir. Yalnızca önemli görülen birkaç tespiti ve öneriye yer verilecektir.

1. 5018 sayılı Kanunla, kamu mali yönetim ve kontrol sistemi yönetim sorumluluğuna dayalı olarak hesap

verilebilirlik, mali saydamlık ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esasları üzerine bina edilmiştir. Yeni yapı kamu idarelerinin geleneksel politika oluşturma ve karar verme sürecini yeniden şekillendirmiş ve daha hesap verebilir, daha şeffaf, daha katılımcı ve daha denetlenebilir bir hale getirmiştir. Özellikle bütçe, muhasebe, raporlama ve denetim konusunda yapılan düzenlemeler hem yetkili mercilerin hem de kamuoyunun bu süreçteki etkinliği geliştirmiştir.

"5018 sayılı Kanunla, kamu mali yönetim ve kontrol sistemi yönetim sorumluluğuna dayalı olarak hesap verilebilirlik, mali saydamlık ve kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması esasları üzerine bina edilmiştir."

Parlamentonun ve siyasi otoritelerin kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içindeki misyonu yeniden tanımlanmış ve daha güçlü bir statüye kavuşturulmuştur. Bununla birlikte, kamu idarelerinin, bakan ve üst yöneticilerin hesap verme sorumluluğunun/yönetim sorumluluğunun kapsam ve sonuçlarının belirsiz kalması, uygulanacak müeyyidelerin açıkça düzenlenmemiş olması, raporlama ve denetim mekanizmalarındaki yetersizlikler, mevcut parlamenter rejimin niteliğinden ve yasama organının işleyişinden kaynaklanan çeşitli sorunlar nedeniyle Parlamento bütçe hakkından doğan kanuni yetkilerini etkili bir şekilde kullanamamaktadır. Parlamento, yasama yetkisi, bütçe hakkı ve denetim yetkisine rağmen, yürütme organı (bakanlar kurulu-başbakan ve bakanlar) ve kamu idareleri (5018 sayılı Kanuna tabi idareler) ve bürokrasi (üst yöneticiler, harcama yetkilileri) üzerinde gerekli denetim ve kontrolü sağlayamamakta, faaliyet sonuçları ve yönetim performansına ilişkin olarak hesap soramamakta ve bu konuda aksiyon alamamaktadır. Bütçe ve kesin hesap kanunlarının yasalaşma süreci ve usulü böyle bir denetime imkan vermemekte, bütçe ve kesin hesap kanun tasarıları, kurumların faaliyet raporları ve Sayıştayın düzenlediği denetim raporları ve uygunluk bildirimleri niteliklerine uygun bir işlev görmemektedir.



2. Öte yandan, kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin tasarımında ve uygulanmasında genel olarak adem-i merkeziyetçi bir yapı tesis edilerek harcamacı kamu idarelerine inisiyatif tanınmış ve sistemin esneklik seviyesi güçlendirilmiştir. Bütçenin hazırlanması ve uygulanması, harcama yapılması, mali işlemlerin muhasebeleştirilmesi ve raporlanması, iç kontrol sisteminin oluşturulması, mali karar ve işlemlere ilişkin ön mali kontrolün yürütülmesi ve denetim konusundaki görev, yetki ve sorumluluk yönetim sorumluluğunun gereği olarak kamu idarelerine verilmiştir. Daha önce merkezi otoritelerce yürütülen birçok görev ve yetki kamu idarelerine devredilmiştir. Ancak birçok konuda Maliye Bakanlığı, Kalkınma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Hazine Müsteşarlığı, Sayıştay gibi idarelere/otoritelere merkezi bazı görev ve yetkiler verilmiştir. Bu idareler genel olarak mevzuat hazırlama, sistemi izleme, görüş verme, koordinasyon sağlama, uygulamayı yönlendirme, kaynak tahsisi ve kullanımı konusunda 5018 sayılı Kanun ve teşkilat kanunlarıyla kendilerine verilen yetkileri kullanma, denetim yapma gibi görevler üstlenmektedirler. Her bir merkezi otorite kuruluş amacı, görevleri ve faaliyet alanı paralelinde çeşitli yetkilerle donatılmıştır. Sistemin kurgulanması, işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesine yönelik olarak söz konusu idarelere verilen görev ve yetkiler birbirinden farklılık göstermektedir. Bu kapsamdaki en geniş görev ve yetki Maliye Bakanlığına tanınmıştır. Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurgulanması, işletilmesi, izlenmesi ve geliştirilmesi konusundaki esas sorumluluk Maliye Bakanlığına verilmiştir.

Mevcut yapı ve uygulama performansı dikkate alındığında, merkezi idareler/otoriteler arasında koordinasyon ve işbirliği alanında çeşitli sorunlar yaşandığı, bazı yetki paylaşımlarının etkinsizliklere neden olduğu ve kimi alanlarda görev çakışması yaşandığı anlaşılmaktadır. Ayrıca, merkezi idareler/otoritelerin özellikle de Maliye Bakanlığının reformun yönetimi ve sürdürülebilirliği konusunda kanuni misyonundan doğan öncülüğü üstlenemediği ve sistemin geliştirilmesi konusunda reform iradesini yeterince ortaya koyamadığı gözlemlenmektedir. Reform konusunda stratejik nitelikli politik kararların verilememesi ve bazı alanlardaki belirsizlik ve kararsızlık doğal olarak Maliye Bakanlığını ve bürokrasiyi de etkilemektedir. Bu durum neredeyse son on yılın reform konusunda

beklentilerle heba edilmesine ve tüm aktörler bakımından belirsiz bir bekleyiş içerisinde geçirilmesine neden olmuştur.

3. Merkezi idarelerin/otoritelerin dışında kalan harcamacı kamu idarelerinin sistem içindeki rol ve sorumlulukları, görev ve yetkileri idare grupları itibarıyla farklı şekilde düzenlenmiştir. Harcamacı kamu idareleri tüzel kişilikleri, bütçe türleri, faaliyet konuları, idari ve mali özerklikleri ve benzeri kriterlere göre farklı kategoriler altında tanımlanmış ve farklı hükümlere tabi kılınmıştır. Bu idareler bakımından kanun hükümlerine tabiiyet ve özerklik seviyesi bakımından homojenlik bulunmamaktadır. Kimisine kamu mali yönetim ve kontrol sistemi içinde geniş bir özerklik tanınmışken (düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler) kimisi ise daha katı kurallara tabi kılınmış ve merkezi idarelerin/otoritelerin vesayeti altında tutulmuştur. Bu alanda tüm harcamacı kamu idarelerine daha fazla inisiyatif verilmesi ve kanun hükümlerine tabi olma bakımından belli bir homojenitenin (mahalli idareler hariç) sağlanması gerekmektedir.

4. Diğer yandan çeşitli uygulamalar konusunda kanuni tasarımla daha alt düzeydeki normlar ve uygulamadaki işleyiş arasında farklılıklar söz konusudur. Kanun Koyucunun harcamacı kamu idarelerine verdiği çeşitli yetkiler merkezi idareler/otoritelerce sınırlandırılmış ve zayıflatılmıştır. Bu durum kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin öngördüğü şekliyle hayata geçirilmesi ve harcamacı kamu idarelerinin yönetim sorumlulukları paralelinde inisiyatif alabilmelerini güçleştirmiştir. Ayrıca, harcamacı kamu idarelerinin idari kapasitelerindeki yetersizlikler ve mali yönetim ve kontrol, mali mevzuat konusunda yetişmiş insan kaynaklarının teminindeki sıkıntılar bu idarelerin performanslarını olumsuz etkilemiştir. Bu konuda yalnızca merkez teşkilatında yer alan strateji geliştirme birimlerine mali hizmetler uzmanı kadrolarının tahsisi yetersiz kalmış, idarelerin bu alanda ihtiyaç duydukları yönetici ve uzman personel ihtiyacı karşılanamamıştır.

5. Genel olarak kamu yönetiminde ve bürokraside (özellikle üst ve orta kademe yönetim kademelerinde) kamu mali yönetim reformunun ve bu kapsamda tasarlanan kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin

benimsenmesi konusundaki isteksizlik, yeni yönetim araçlarının (stratejik yönetim, performans esaslı bütçe, iç kontrol, iç denetim, faaliyetlerin ölçülmesi ve raporlanması, hesap ve işlemlere güvence verilmesi vs.) öneminin yeterince kavranamaması ve bunların daha çok kanuni yükümlülükler, bürokratik prosedürler, yönetimi/hizmetleri yavaşlatan/engelleyen mekanizmalar olarak algılanması, getirilen yenilikler ve müesseseler konusunda gerekli eğitim etkinliklerinin yeterince yapılamaması gibi çeşitli etkenler kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin etkili bir şekilde kurulması ve işletilmesini engellemiştir.

"Kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörleri (Parlamento ve siyasi aktörler, merkezi idareler/otoriteler ve harcamacı kamu idareleri) arasındaki görev-yetki-sorumluluk dengesinin sistemin adem-i merkeziyetçi konsepti ve yönetim sorumluluğu doğrultusunda gözden geçirilmesi ve gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. "

Yukarıda temas edilen tüm olumsuzluklar kamu mali yönetim reformunun yönetim biçimi, kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin işletilmesi konusundaki yaklaşım, sistemin kurgusundaki hatalar ve yapısal bazı zaafılar ile kurumsal aktörlerin (özellikle merkezi kamu idareleri/otoriteleri), süreçte yer alan görevlilerin (harcamacı kamu idarelerinin üst yöneticileri ve birim yöneticileri) yaklaşımlarından ve uygulamadaki diğer hatalardan kaynaklanmaktadır.

Sonuç olarak kamu mali yönetim ve kontrol sisteminin kurumsal aktörleri (Parlamento ve siyasi aktörler, merkezi idareler/otoriteler ve harcamacı kamu idareleri) arasındaki görev-yetki-sorumluluk dengesinin sistemin adem-i merkeziyetçi konsepti ve yönetim sorumluluğu doğrultusunda gözden geçirilmesi ve gerekli iyileştirmelerin yapılması gerekmektedir. Parlamantonun sistem içindeki denetim rolünü güçlendirecek, kamu idareleri, bakanlar ve üst yöneticilerden

yönetim performanslarına dayalı olarak hesap sorma kapasitesini geliştirecek demokratik bir mali yönetim ve kontrol sistemi tasarlanması önem kazanmaktadır. Bu doğrultuda harcamacı kamu idarelerine yönetim sorumluluklarına paralel olarak daha fazla yetki verilmesi ve merkeziyetçi uygulamaların sınırlandırılması icap etmektedir. Keza iç kontrol sistemlerinin, muhasebe ve raporlama mekanizmalarının, iç ve dış denetim fonksiyonlarının, hesap verme süreçlerinin ve güvence mekanizmalarının yeniden tasarlanarak etkili bir şekilde işleyecek bir yapıya kavuşturulması gerekmektedir. Ayrıca, kurumların idari kapasitesinin geliştirilmesi, profesyonel insan kaynağı ihtiyacının karşılanması ve süreçte yer alan görevlilerin yetkinliklerinin geliştirilmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Bunun için merkezi uyumlaştırma birimlerinin fonksiyonları paralelinde güçlü bir şekilde yapılandırılması elzem görülmektedir. Tüm bunların yapılabilmesi için herşeyden önce samimi bir reform iradesine ve yetkin bir değişim yönetimine ihtiyaç vardır.