

## 5018 SAYILI KAMU MALİ YÖNETİMİ VE KONTROL KANUNUNDA DÜZENLENEN MALİ DENETİM

Erkan KARAARSLAN  
www.erkankaraarslan.org

5018 sayılı Kanunda mali kontrol ve denetim 4 şekilde düzenlenmiştir:

- 1- Harcama Öncesi Mali Kontrol
- 2- İç Denetim
- 3- Dış Denetim
- 4- Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento denetimi

### 1- Harcama Öncesi Mali Kontrol

#### A) Mali Kontrolün Niteliği ve İşleyişi

5018 sayılı Kanunda harcama öncesi kontrol işlemi iç kontrol sisteminin bir unsuru olarak düzenlenmiştir. Söz konusu Kanuna göre iç kontrol, kamu idarelerinin malî işlem ve faaliyetlerine ilişkin tüm gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin amacına ve mevzuatına uygun bir şekilde gerçekleştirilmesi için uygulanan malî yönetim, harcama öncesi kontrol ile harcama sonrası iç denetim faaliyetleri şeklinde tanımlanmıştır.

Görev ve yetkileri çerçevesinde, malî yönetim ve harcama öncesi kontrol süreçlerine ilişkin standartlar ve yöntemler Maliye Bakanlığınca, iç denetime ilişkin standartlar ve yöntemler ise İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenir, geliştirilir ve uyumlaştırılır. Bunlar ayrıca, sistemlerin koordinasyonunu sağlar ve kamu idarelerine rehberlik hizmeti verir.

Kanunda iç kontrolün amacı;

- a) Kamu gelir, gider, varlık ve yükümlülüklerinin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yönetilmesini,
- b) Kamu idarelerinin kanunlara ve diğer düzenlemelere uygun olarak faaliyet göstermesini,
- c) Her türlü malî karar ve işlemlerde usulsüzlük ve yolsuzluğun önlenmesini,
- d) Karar oluşturmak ve izlemek için düzenli, zamanında ve güvenilir rapor ve bilgi edinilmesini,
- e) İç kontrol faaliyetlerinin nesnel risk yönetim analizlerine göre belirlenmiş en riskli alanlar üzerinde yoğunlaşmasını sağlamak olarak belirtilmektedir.

Harcama öncesi kontrol süreci; ödenek tahsis edilmesi, yüklenmeye girişilmesi, ihale yapılması, sözleşme yapılması, mal veya hizmetin teslim alınması, işin gerçekleştirilmesi, ödeme emri belgesi düzenlenmesi ve harcama yetkilisi tarafından alınacak benzeri malî kararları kapsar.

Harcama öncesi kontrol görevi, ilgili kamu idaresinin yönetim sorumluluğu çerçevesinde malî kontrol yetkilisi tarafından yürütülür. Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin merkez dışı birimlerinde harcama öncesi kontrol görevi il defterdarlıkları tarafından yerine getirilir.

Malî kontrol yetkilisi, alınacak malî kararların kullanılabilir ödenek tutarı, bütçe tertibi, ayrıntılı harcama programı ile harcamanın bütçe ve gider mevzuatına uygunluğunu kontrol eder. Malî kontrol yetkilisi tarafından vize edilen veya uygun görüş verilen malî işlemler gerçekleştirilir.

Harcama öncesi kontrol sürecinde uygun görülmeyen veya vize edilmeyen işlemlerin gerekçesi harcama yetkilisine yazılı olarak bildirilir. Harcama yetkilisinin ısrarı halinde, malî kontrol yetkilisine ve muhasebe yetkilisine yazılı olarak bildirilmiş olması kaydıyla malî işlemler gerçekleştirilir. Bu durumda harcama yetkilisi, kişisel sorumluluk üstlenmiş sayılır ve bu işlemler en

geç beş iş günü içinde malî kontrol yetkilisince ilgili üst yönetici ile Maliye Bakanlığına ve Sayıştay'a bildirilir.

Malî kontrol yetkilileri tarafından kontrole tâbi tutulacak kararların kamu idarelerinin merkez ve merkez dışı birimleri itibarıyla tutar ve türleri, kontrol, uygun görüş ve vize süreleri ile bunlara ilişkin işlemlerin usul ve esasları, risk alanları dikkate alınarak Maliye Bakanlığı tarafından belirlenir.

Malî kontrol yetkilileri, harcama talimatlarının kullanılabilir ödenek tutarına, tertibine ve ayrıntılı harcama programına uygunluğuna ve harcamaların bütçe ve gider kanunları ile diğer ilgili mevzuata uygunluğuna ilişkin yaptıkları vizelerden ve verdikleri uygun görüşlerden dolayı sorumludur. Malî kontrol yetkililerinin bu Kanuna göre yapacakları kontrollere ilişkin sorumlulukları, görevleri gereği incelemeleri gereken belgelerle sınırlıdır.

Harcama yetkilisi, malî kontrol yetkilisi veya muhasebe yetkilisi sıfat ve görevinden ikisi aynı kişide birleşemez. Bu görevleri yürütenler, bu Kanunda belirtilen görev ve yetkileri dışında harcama sürecinde başka görev alamazlar.

### **B) Mali Kontrol Yetkilisinin Atanması**

**Üst yönetici, malî kontrol yetkilisinin atanmasına ve belediyeler dışında Maliye Bakanlığının; belediyelerde ise belediye meclisinin uygun görüşü üzerine görevden alınmasına yetkilidir.** Malî kontrol yetkilisi olarak atananlar, bu görevlerinden ayrılmalari halinde daha önce görev yaptığı kamu idaresinde veya mümkün bulunduğu takdirde Maliye Bakanlığında durumlarına uygun bir kadroya atanırlar.

Malî kontrol yetkililerinin çalışma usul ve esasları, Maliye Bakanlığınca hazırlanacak ve Bakanlar Kurulu tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir.

## **2- İç Denetim**

İç denetim, kamu idaresinin çalışmalarına değer katmak ve geliştirmek için kaynakların ekonomiklik, etkililik ve verimlilik esaslarına göre yönetilip yönetilmediğini değerlendirmek ve rehberlik yapmak amacıyla yapılan bağımsız ve nesnel güvence sağlayan danışmanlık faaliyetidir. Bu faaliyetler, idarelerin yönetim ve kontrol yapıları ile malî işlemlerinin risk yönetimi, yönetim ve kontrol süreçlerinin etkinliğini değerlendirmek ve geliştirmek yönünde sistematik, sürekli ve disiplinli bir yaklaşımla ve genel kabul görmüş standartlara uygun olarak gerçekleştirilir. İç denetim, iç denetçiler tarafından yapılır.

Kamu idarelerinin yıllık iç denetim programı üst yöneticinin önerileri de dikkate alınarak iç denetçiler tarafından hazırlanır ve üst yönetici tarafından onaylanır.

İç denetçi, aşağıda belirtilen görevleri yerine getirir:

- a) Nesnel risk analizlerine dayanarak kamu idarelerinin yönetim ve kontrol yapılarını değerlendirmek,
- b) Kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılması bakımından incelemeler yapmak ve önerilerde bulunmak,
- c) Harcama sonrasında yasal uygunluk denetimi yapmak,
- d) İdarenin harcamalarının, malî işlemlere ilişkin karar ve tasarruflarının, amaç ve politikalara, kalkınma planına, programlara, stratejik planlara ve performans programlarına uygunluğunu izlemek ve değerlendirmek,
- e) Malî yönetim ve kontrol süreçlerinin sistem denetimini yapmak ve bu konularda önerilerde bulunmak,
- f) Denetim sonuçları çerçevesinde iyileştirmelere yönelik önerilerde bulunmak,
- g) Denetim sırasında veya denetim sonuçlarına göre soruşturma açılmasını gerektirecek bir duruma rastlandığında, ilgili idarenin en üst amirine bildirmek.

İç denetçi bu görevlerini, İç Denetim Koordinasyon Kurulu tarafından belirlenen ve uluslararası kabul görmüş kontrol ve denetim standartlarına uygun şekilde yerine getirir. İç denetçi, görevinde bağımsızdır ve iç denetçiye asli görevi dışında hiçbir görev verilemez ve yaptırılmaz.

İç denetçiler, raporlarını doğrudan üst yöneticiye sunar. Bu raporlar üst yönetici tarafından değerlendirmek suretiyle gereği için ilgili birimler ile malî hizmetler birimine verilir. İç denetim raporları ile bunlar üzerine yapılan işlemler, üst yönetici tarafından en geç iki ay içinde İç Denetim Koordinasyon Kuruluna gönderilir.

İç denetçiler, üst yöneticiler tarafından, sertifikalı adaylar arasından atanır.

### **3- Dış Denetim**

Sayıştay tarafından yapılacak harcama sonrası dış denetimin amacı, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin hesap verme sorumluluğu çerçevesinde, yönetimin malî faaliyet, karar ve işlemlerinin; kanunlara, kurumsal amaç, hedef ve planlara uygunluk yönünden incelenmesi ve sonuçlarının Türkiye Büyük Millet Meclisine raporlanmasıdır. Dış denetim, genel kabul görmüş uluslararası denetim standartları dikkate alınarak;

a) Kamu idaresi hesapları ve bunlara ilişkin belgeler esas alınarak, malî tabloların güvenilirliği ve doğruluğuna ilişkin malî denetimi ile kamu idarelerinin gelir, gider ve mallarına ilişkin malî işlemlerin 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 gerçekleştirilir.

Dış denetim sırasında, kamu idarelerinin iç denetçileri tarafından düzenlenen raporlar, talep edilmesi halinde Sayıştay denetçilerinin bilgisine sunulur.

Denetimler sonucunda; ikinci fıkranın (a) ve (b) bentlerinde belirtilen hususlarda düzenlenen raporlar, idareler itibarıyla konsolide edilir ve bir örneği ilgili kamu idaresine verilerek üst yönetici tarafından cevaplandırılır. Sayıştay, denetim raporları ve bunlara verilen cevapları dikkate alarak düzenleyeceği dış denetim genel değerlendirme raporunu Türkiye Büyük Millet Meclisine sunar.

Sayıştay tarafından hesapların hükme bağlanması; genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin gelir, gider ve mal hesapları ile bu hesaplarla ilgili işlemlerinin yasal düzenlemelere uygun olup olmadığına karar verilmesidir.

Kanunda dış denetim bakımından yapılan düzenlemelerle; Sayıştay denetiminin kapsamı genişletilmekte, genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinin harcama sonrası dış denetiminin Sayıştay tarafından gerçekleştirilmesi sağlanmaktadır.

### **4-Kesin Hesap Kanunu ve Parlamento Denetimi**

5018 sayılı Kanunun “Faaliyet Raporları ve Kesin Hesap” başlıklı altıncı bölümünde TBMM'nin kamu harcamaları üzerinde iki şekilde denetim yapacağı belirtilmektedir:

1- Faaliyet raporları üzerinde yapılacak denetimler

2- Kesin hesap kanun tasarıları üzerinde yapılacak denetimler

1- Faaliyet raporlarını düzenleyen 41'inci maddede, sosyal güvenlik kurumlarını da kapsayacak şekilde, kamu idarelerinin üst yöneticileri tarafından idarenin stratejik planlama ve performans programları uyarınca yürütülen faaliyetleri, belirlenmiş performans göstergelerine göre hedef ve gerçekleşme durumu ile meydana gelen sapmaların nedenlerinin açıklandığı faaliyet raporlarının düzenleneceği ve bu raporların Maliye Bakanlığına gönderileceği, bu raporların Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirilerek genel faaliyet raporunun hazırlanacağı ve Sayıştay'a gönderileceği, Sayıştay'ında bu raporları dış denetim sonuçlarını da dikkate alarak değerlendireceği ve kendi görüşü ile birlikte TBMM'ye sunacağı hüküm altına alınmaktadır. TBMM de bu raporlar çerçevesinde kamu idarelerinin yönetim ve hesap verme sorumluluklarını görüşecektir.

2- Kesin hesap kanununu düzenleyen 42'nci maddede TBMM'nin merkezi idare bütçe kanununun uygulama sonuçlarını onama yetkisini kesin hesap kanunu ile kullanacağı belirtilmektedir.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında; kesin hesap kanunu tasarısının, **muhasebe kayıtları dikkate alınarak**, merkezî yönetim bütçe kanununun şekline uygun olarak Maliye Bakanlığınca hazırlanacağı ve bu tasarının, bir yıllık uygulama sonuçlarını karşılaştırmalı olarak gösteren değerlendirmeleri içeren gerekçesiyle birlikte izleyen mali yılın Haziran ayı sonuna kadar Bakanlar Kurulunca Türkiye Büyük Millet Meclisine sunulacağı ve bir örneğinin de Sayıştay'a gönderileceği hükümleri yer almaktadır.

Kanunun bu maddesi hükümlerine göre, Kesin hesap kanun tasarısının ekinde;

- a) Genel mizan,
- b) Bütçe gelirleri kesin hesap cetveli ve açıklaması,
- c) Bütçe giderleri kesin hesap cetvelleri ve açıklaması,
- d) Bütçe gelir ve giderlerinin iller ve idareler itibarıyla dağılımı,
- e) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,
- f) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli,
- g) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler, yer alır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasına göre; idarelerin faaliyet raporları, genel faaliyet raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu ve kesin hesap kanunu tasarısı ile merkezî yönetim bütçe kanunu tasarısı birlikte görüşülür. Ancak, bu raporlar ile genel uygunluk bildirimini Türkiye Büyük Millet Meclisi komisyonlarında **öncelikle** görüşülür.

Kanunun kesin hesap ile ilgili bu hükümlerinin değerlendirilmesi sonucunda Kanun ile kesin hesap kanunu açısından şu yeni hükümler getirilmektedir:

1- Kesin hesap kanununun kapsamı genişletilmektedir. Merkezi yönetim bütçe kanunu olarak tanımlanan ve Kanunun 3'üncü maddesinde Kanuna ekli (I), (II) ve (III) sayılı cetvellerde gösterilen kamu idarelerinin bütçeleri kesin hesap kanununa dahil edilecektir. Yani genel bütçeli idarelere ilave olarak özel bütçeli idareler ile üst kurullarda kesin hesap kanununun ve dolayısıyla parlamentonun denetim kapsamına alınmaktadır.

2- İdarelerin performans göstergelerini de içeren faaliyet raporları kesin hesap kanunu görüşmelerinde Plan ve Bütçe Komisyonuna yardımcı olacaktır.

3- 1050 sayılı Kanununun 101'nci maddesinde ilgili mali yılın bitiminden itibaren en geç yedi ay olarak kesin hesap kanun tasarısının Bakanlar Kurulunca TBMM'ye sunulma süresi 1 ay geriye alınarak (en geç Haziran ayı sonuna kadar) parlamentoya hesapların incelenmesi bakımından daha fazla süre verilmektedir.

4- Kesin hesap kanunu tasarısına mevcut duruma ilave olarak;

- a) Devlet borçları ve Hazine garantilerine ilişkin cetveller,
- b) Yılı içerisinde silinen kamu alacakları cetveli,
- c) Maliye Bakanlığı tarafından gerekli görülen diğer belgeler eklenecek ve kesin hesap kanunu tasarısında karşılaştırmalı değerlendirmelere yer verilecektir.

5- Kanunun Sayıştay tarafından hazırlanacak olan genel uygunluk bildirimini konusunda getirilen yenilik mevcut durumdan farklı olarak söz konusu bildirim dış denetim raporları, idari faaliyet raporları ve genel faaliyet raporlarının dikkate alınarak hazırlanacağına hükmedilmiş olmasıdır.